

щодо розкриття інформації про активи та зобов'язання кінцевих бенефіціарів небанківських фінансово-кредитних установ у випадку набуття або збільшення ними (прямо або опосередковано) істотної участі (володіння або контроль 10, 25, 50 і 75 відсотків статутного (складеного) капіталу).

Отже, принцип автономності характеризується втратою сенсу і корисності облікової інформації, хоча її об'єктивність та здійсненність зберігаються на високому рівні. Відповідно, для небанківських фінансово-кредитних установ доречним буде заміна принципу автономності на принцип релевантної звітної одиниці, який передбачає узагальнення інформації за рівнями майнової самостійності, щодо яких є підстави очікувати існування інтересу користувачів облікової інформації, що буде корисною для прийняття та оцінки рішень.

УДК 657:338[334]

Гудзь Н.В.,
к.е.н., доцент кафедри обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний економічний університет

МЕТОДИКА ВІДОБРАЖЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У ЗВІТНОСТІ

Фінансові результати відображають за кордоном у Звіті про прибутки і збитки, в Україні – у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

Четверта Директива ЄС встановлює два формати Звіту про прибутки та збитки: 1. За характером витрат. 2. За функцією витрат. Підприємства мають право вибрати один з форматів і повинні дотримуватися його впродовж фінансового року. Змінювати формат звіту в межах року дозволяється тільки, якщо це дасть змогу підприємству достовірніше й об'єктивніше відобразити прибутки та збитки [1]. В Україні згідно з НП(С)БО 1 побудова Звіту про фінансові результати також ґрунтується на класифікації витрат за їх функціями (табл. 1). Варто зазначити, що зміст статей Звіту про прибутки і збитки та Звіту про фінансові результати майже тотожний і за своєю суттю відображає ідентичну інформацію. Отже, можна стверджувати про відповідність форми №2, яку складають вітчизняні підприємства, вимогам Директиви 34/2013 ЄС. Враховуючи, що звітність, складена відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку України враховує мінімальні вимоги до розкриття інформації у звітності, визначені Директивою 34/2013 ЄС, тому можна рекомендувати лише незначні коригування у вигляді додавання мінімальних приміток до річної фінансової звітності в рамках імплементації вимог Директиви 34/2013 ЄС.

Таблиця 1

Порівняння Звіту про прибутки і збитки та Звіту про фінансові результати

Стаття звіту про прибутки і збитки згідно Директиви 34/2013 ЄС	Стаття звіту про фінансові результати згідно НСБО 1
1. Чистий оборот	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
2. Собівартість реалізованої продукції (в тому числі коригування вартості).	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
3. Валовий прибуток або збиток	Валовий прибуток або збиток
4. Витрати на реалізацію (в тому числі коригування вартості)	Витрати на збут
5. Адміністративні витрати (в тому числі коригування вартості).	Адміністративні витрати
6. Інші операційні витрати	Інші операційні витрати
7. Дохід від часток участі	Дохід від участі в капіталі
8. Дохід від інших інвестицій та позик, які є частиною основних засобів	Інші доходи
9. Інший відсотковий та подібний дохід	Інші фінансові доходи
10. Коригування вартості фінансових активів та інвестицій, утримуваних як поточні активи	Інші фінансові доходи Фінансові витрати
11. Інші відсоткові та подібні витрати	Фінансові витрати
12. Податок на прибуток або збиток	Витрати (дохід) з податку на прибуток
13. Прибуток або збиток після сплати податків	Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування
14. Інші податки, не відображені у статтях 1-13	-
Прибуток або збиток за фінансовий рік	Чистий фінансовий результат: прибуток або збиток

Метод розрахунку фінансового результату «за характером витрат» в українській практиці застосування не знайшов. Хоча у третьому розділі форми №2 відображають суми елементів операційних витрат, які стосуються всієї виробленої, а не тільки реалізованої продукції.

На нашу думку, в Україні є доцільним застосування одночасно двох форматів звіту про фінансові результати, як «на основі характеру витрат», так і «на основі функції витрат». Використання першого методу є особливо актуальним для суб'єктів малого (у т.ч. мікро-) та середнього підприємництва.

Для застосування в Україні формату звіту на основі «характеру витрат» слід затвердити нові форми звіту про фінансові результати з зазначенням статей витрат за елементами. Статті витрат необхідно в достатній мірі конкретизувати; при цьому підприємства повинні мати право додавати ті види витрат, які відповідають специфіці їх діяльності.

Компромiсним варіантом може бути поєднання обидвох варіантів (за характером витрат, за функцією витрат) (табл. 2).

Таблиця 2

Фрагмент Звіту про фінансові результати

Чистий дохід від реалізації продукції	
Запаси готової продукції	Інші операційні доходи
Вартість виробленої продукції	Витрати на збут
Собівартість реалізованої продукції:	– матеріальні затрати
– матеріальні затрати	– витрати на оплату праці
– витрати на оплату праці	– відрахування на соціальні заходи
– відрахування на соціальні заходи	– амортизація
– амортизація	– інші витрати
– інші витрати	Адміністративні витрати
Валовий прибуток (збиток)	– матеріальні затрати
	– витрати на оплату праці
	– відрахування на соціальні заходи
	– амортизація
	- інші витрати
	Інші операційні витрати
	Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток, збиток)

Хоча розрахунок фінансового результату за методом функції витрат, який ґрунтується на концепції продажу, є економічно обґрунтованішим порівняно з методикою його розрахунку на основі показника виробленої продукції, проте при складанні фінансової звітності необхідно, на нашу думку, добиватися максимального розширення її аналітичних можливостей, зростання надійності аналізу. Виходячи з цього, пропонуємо у «Звіті про фінансові результати» подавати також показник вартості виробленої продукції (валового обсягу виробництва), розрахований на основі даних про кількісні зміни залишків готової продукції та вартості реалізації.

Це дасть змогу додатково визначати показник, що має важливий економічний зміст, – валова додана вартість, прослідкувати її розподіл; з'явиться можливість аналізу співвідношення сум чистого доходу від реалізації продукції, величин загальних операційних витрат, адміністративних витрат, витрат на збут з вартістю виробленої продукції.

Література

1. Директива 2013/34/ЄС Європейського парламенту та Ради Європейського Союзу від 26 червня 2013 року «Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти певних типів компаній» [Електронний документ]. – Режим доступу : old.minjust.gov.ua/file/48858.docx

УДК 657

Жук В. М.,
д.е.н., професор,
академік НААУ

МІСІЯ НАЦІОНАЛЬНОГО ІНСТИТУТУ ОБЛІКУ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ ВІДНОСИН В УКРАЇНІ

Україна до сьогодні залишається країною з нестійким інституціональним середовищем. Це стосується майже усіх наших національних інститутів.

Не є виключенням і інститут бухгалтерського обліку. Розбалансованість його організаційних складових (Мінфіну, галузевих міністерств, професійних об'єднань бухгалтерів, бухгалтерських служб суб'єктів господарювання) не сприяє концентрації зусиль на виконання тих чи інших місій бухгалтерського обліку в соціально-економічних середовищах. Приклад обліково-інформаційного забезпечення земельних відносин – яскраве тому підтвердження.