

одержують у свого брокера тільки паперову копію митної декларації без будь-яких підписів, печаток чи інших відміток митних органів. Електронна ж версія митної декларації сформована у специфічному форматі та може бути відкрита і розшифрована лише спеціалізованим програмним забезпеченням брокера, який зазвичай (особливо на підприємствах малого бізнесу) є залученим ззовні.

Вирішенням даної проблеми могло б бути надсилання митними органами за зверненням суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності вже оформленої митної декларації у електронні сервіси, доступні платникам податків. Зокрема, можливе отримання електронних митних декларацій за допомогою систем електронного документообігу з контролюючими органами, таких як «М.Е.ДОС», «FREDO Звіт», «Арт-Звіт», «Електронний кабінет платника податків» тощо.

Загалом слід зазначити, що процес електронного документування у сфері зовнішньоекономічної діяльності, а особливо електронного декларування потребує подальшого реформування шляхом переходу із фіктивного електронного декларування (так званого PDF-декларування) до повноцінного здійснення зазначених операцій. Це зробить систему співпраці між державними інституціями та бізнесовими структурами більш прозорою і дасть можливість встановити чіткі правила гри, що зробить Україну більш привабливою для міжнародного бізнесу.

Література

1. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції створення багатофункціональної комплексної системи «Електронна митниця» від 17.09.08 р. №1236-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1236-2008-p>.
2. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Облік міжнародних операцій: навчальний посібник. Тернопіль: «Крок», 2016. 216 с.
3. Ликарчук К. Електронна митниця в Україні – реальність! URL: <https://www.pravda.com.ua/rus/authors/559654ca24f69>.

Ірина Омецінська

Тернопільський національний економічний університет

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД): ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ЗА МІЖНАРОДНИМИ ТА ВІТЧИЗНЯНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Діяльність кожного суб'єкта господарювання направлена на отримання соціальних та економічних результатів. Інформація про

результати діяльності підприємства формується у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). Дана форма №2 фінансової звітності відіграє важливу роль в управлінні підприємством та має визначальне значення для зовнішніх користувачів в частині прийняття рішень щодо кредитних операцій, інвестування тощо. У зв'язку з цим удосконалення вищезазначеної форми звітності, наближення її до вимог міжнародних стандартів завжди було в центрі уваги науковців та законодавчих органів.

До 2000 р. аналог форми №2 фінансової звітності носив назву «Звіт про фінансові результати та їх використання» та складався з п'яти розділів: I. Фінансові результати; II. Використання прибутку; III. Платежі до бюджету; IV. Затрати і витрати, що враховуються при обчисленні пільг по податку на прибуток; V. Пільговий прибуток. Тобто фактично звіт містив досить мало інформації про витрати і доходи підприємства, а більше був направлений на розкриття інформації про використання прибутку. З часом змінювались організаційні форми суб'єктів господарювання, відбувалися процеси глобалізації економік, відповідно посилювались вимоги до інформаційного забезпечення фінансової звітності, оскільки вона є основним джерелом інформації для оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства кредиторами, інвесторами та іншими зацікавленими групами користувачів. В цей період відбулося суттєве реформування системи бухгалтерського обліку, наближення її до вимог міжнародних стандартів, а форма Звіту про фінансові результати була структурована у розрізі трьох розділів містила інформацію про витрати і доходи, виходячи з їх класифікації за видами діяльності, про витрати за елементами витрат, а також дані про прибутковість акцій. В подальшому вона була доповнена ще двома розділами: (IV. Податкові різниці і V. Узгодження фінансового результату та податкового прибутку (збитку)), що забезпечувало інформацією про причини відхилень облікового та податкового прибутку (збитку).

Після 2013 р. з метою подальшого реформування системи бухгалтерського обліку та наближення її до міжнародних стандартів в облікову практику було введено поняття «сукупний дохід». Трактуювання поняття «Звіт про фінансові результати» було змінено з «звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства» на «звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід» [1], причому даний звіт почав носити подвійну назву «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Зазначений звіт нині складається з чотирьох розділів: I. Фінансові результати; II. Сукупний дохід; III. Елементи операційних витрат; IV. Розрахунок показників прибутковості акцій.

Виокремлення розділу II «Сукупний дохід» зумовило зближення вітчизняного Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід),

що регламентований Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», та Звіту про прибутки та збитки, що регламентований Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». Проте різницею є те, що МСБО дозволено всю інформацію про фінансові результати подавати або у єдиному звіті про прибутки та збитки або у двох звітах (звіті про прибутки та збитки та звіті про сукупні доходи) [2]. В НП(С)БО 1 такої варіантності немає, інформація про сукупний дохід подається безпосередньо в звіті форми №2. Відображення інформації про сукупний дохід у вищезазначеній формі дозволяє представити всі компоненти прибутку. Проте у науковій літературі існує думка про недоцільність введення розділу II до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Так, С.О. Михайловина вказує, що «деякі нововведення викликають сумнів щодо якості і доцільності внесення змін у практику ведення обліку і формування показників фінансової звітності, зокрема статей другого розділу ф. №2 «Сукупний дохід»» [3, с. 184]. Крім того, А. Озеран вказує, що «підхід до подання іншого сукупного доходу згідно з НП(С)БО 1 не дає змоги 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 такій перекласифікації» [4, с. 31].

Згідно з МСБО 1 суб'єкт господарювання повинен подавати аналіз витрат, визнаних у прибутку чи збитку, із застосуванням класифікації, яка базується на характері витрат (сировина та витратні матеріали; витрати на виплати працівникам; витрати на амортизацію; інші витрати) або на їхній функції (собівартість реалізації; витрати на збут; адміністративні витрати; інші витрати), залежно від того, який аналіз забезпечує обґрунтовану та більш доречну інформацію [2]. У вітчизняній формі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) витрати у розділі I «Фінансові результати» подано, виходячи з їхньої функції, а в розділі III «Елементи операційних витрат» – зважаючи на характер витрат. Це забезпечує отримання ґрунтованої інформації як для управління підприємством, так і для формування макроекономічних показників на рівні держави.

Водночас, формування окремих показників вищезазначених розділів потребує удосконалення. Так, рядок 2180 першого розділу звіту та рядок 2520 третього розділу носять дослівну назву «Інші операційні витрати», проте величина цих статей буде різною, оскільки статтю 2180 формують на основі обороту за кредитом рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності» та дебетом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності», а в статтю 2520 включають витрати операційної діяльності, що не віднесені до інших елементів витрат (зокрема, матеріальних затрат, витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи, амортизації).

Тому назву статті 2180 пропонуємо змінити на «Інші витрати операційної діяльності». Крім того, немає однозначного визначення витрат, що відносяться до того чи іншого елемента витрат. Так, у Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності зазначено, що у розділі III Звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством; собівартість реалізованих товарів, запасів у цьому розділі не наводиться [5]. У П(С)БО 16 [6] при визначенні структури витрат за економічними елементами не йде мова про відсутність у їх складі собівартості реалізованих товарів та запасів; структуру елемента «Матеріальні затрати» обмежено вартістю витрачених лише у виробництві відповідних видів виробничих запасів, крім зворотних відходів. Тому на законодавчому рівні необхідно чітко прописати інформацію, що має відображатись у кожному з елементів витрат, оскільки ці показники впливають на формування в подальшому макроекономічних показників.

Таким чином, Звіт про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) має значну інформаційну цінність, оскільки його показники забезпечують даними про витрати, доходи та прибуток підприємства в розрізі їх видів, а також зміни безпосередньо у власному капіталі. Порядок формування кожної статті цього звіту повинен бути чітко регламентованим, щоб забезпечувати достовірною інформацією для прийняття в подальшому обґрунтованих управлінських рішень.

Література

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013
2. Михайловина С.О. Особливості складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) у сільськогосподарських підприємствах // Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2015. Т. 20, Вип. 2(2). С. 180-185.
3. Озеран А. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): питання формування та співвідношення з МСФЗ // Бухгалтерський облік і аудит. 2013. №6. С. 25-34.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 №318. URL: <https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
5. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом міністерства фінансів України від 28.02.2013 р. №433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv>

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73. URL: <https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

Наталія Починок

Тернопільський національний економічний університет

СТРУКТУРА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

Стратегічним ресурсом сталого розвитку економіки та суспільства загалом, а також суб'єктів господарювання, зокрема, вважається примноження та ефективне використання інтелектуального капіталу, його складових елементів.

Існуючі наукові підходи до структурування інтелектуального капіталу в цілому спрямовані на виокремлення людського, структурного та споживчого капіталу. Однак відсутні чіткі критерії віднесення окремих елементів до складових інтелектуального капіталу з метою оцінювання їхнього впливу на економічні результати діяльності та ефективного управління. Однозначним у поглядах науковців є наявність та вирішальне значення в структурі інтелектуального капіталу людського капіталу. Основою трьох складових є людські ресурси – найбільша динамічна компонента спроможності підприємства отримувати прибуток тривалий час.

У ХХІ столітті світовими лідерами стають країни, які використовують знання, вміння, компетенції людей, їх здатності до подальшого навчання та інвестують у розвиток людського капіталу. Взаємозв'язок між розвитком людського капіталу та економічним зростанням доведено науковими дослідженнями, що отримали світове визнання.

Так, в жовтні 2018 року премію Шведського національного банку з економічних наук пам'яті Альфреда Нобеля присудили Полю Ромеру за «інтеграцію технологічних інновацій у довгостроковий макроекономічний аналіз».

Розроблена Ромером модель припускає, що основним фактором економічного зростання є збільшення капіталовкладень у науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи (НДДКР) й інвестиції в людський капітал. На його думку, економіка, що володіє ресурсами людського капіталу та розвиненою наукою, має в довгостроковій перспективі кращі шанси зростання, ніж економіка, позбавлена цих переваг.