

Магістр 2 курсу

факультету обліку і аудиту ХНЕУ

**МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ СКЛАДАННЯ ЗВІТУ
ПРО ПРИБУТКИ ТА ЗБИТКИ ЗА П(С)БО ТА МСФЗ**

Анотація. Проведено аналіз вітчизняного та міжнародного законодавств щодо методики складання Звіту про прибутки та збитки та запропоновано представляти фінансові результати діяльності згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ).

Аннотация. Проведен анализ отечественного и международного законодательства по методике составления Отчета о прибылях и убытках и предложено представлять финансовые результаты деятельности по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО).

Annotation. The analysis of domestic and international law regarding the methods for drawing up of profit and loss statement is carried out and the proposal to present the financial results of the activity in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS) is given.

Ключові слова: Звіт про фінансові результати, Звіт про прибутки та збитки, доходи, витрати, операційна діяльність, фінансова діяльність, інвестиційна діяльність.

Діяльність будь-якого підприємства спрямована на отримання прибутку. Прибуток є джерелом збільшення капіталу в результаті діяльності підприємства. Розміри одержаного прибутку чи понесених збитків бажать знати і власники, і менеджери підприємства. Для ефективного керівництва необхідні дані про всі складові, які формують фінансові результати діяльності підприємства. З цією метою і складається Звіт про прибутки та збитки. Показники цього звіту дають можливість оцінити успішність діяльності підприємства, а також визначити, за рахунок яких джерел здійснюється фінансування підприємства. Тому ця форма вважається найважливішою і в багатьох країнах світу наводиться першою у фінансовій звітності.

Теоретичні положення і практичні аспекти методики формування Звіту про фінансові результати (Звіту про прибутки і збитки) в рамках національного та зарубіжного досвіду досліджуються у численних наукових працях Бутинця Ф. Ф., Голова С. Ф., Губачової О. М., Олійника О. В., Панкова Д. О., Пархоменко В. М., Соколова Я. В. та ін.

Аналіз сучасної проблематики формування звітності про прибутки і збитки з огляду на зміни в чинному вітчизняному законодавстві і в МСФЗ не проведено. Тому метою дослідження є здійснення аналізу та порівняння вітчизняних та зарубіжних методичних прийомів формування Звіту про фінансові результати діяльності підприємства.

Звіт про фінансові результати є складовою фінансової звітності та становить головне джерело інформації про результати господарсько-фінансової діяльності підприємства за звітний період. Порядок формування Звіту про фінансові результати діяльності вітчизняних підприємств регламентується П(С)БО 3 з однойменною назвою. Окремого міжнародного стандарту фінансової звітності, що містить методичні підходи до формування Звіту про фінансові результати, не існує.

загальні рекомендації щодо побудови Звіту про прибутки та збитки (так згідно з МСФЗ називається Звіт про фінансові результати) містить МСБО 1 "Подання фінансових звітів" [1], рекомендації щодо стислого варіанта Звіту про прибутки і збитки наведені у МСБО 34 "Проміжна фінансова звітність".

Згідно з положеннями як вітчизняних, так і міжнародних стандартів "Звіт про фінансові результати" характеризує доходи, витрати і фінансові результати діяльності організації за звітний період [2].

Згідно з П(С)БО 3 Звіт про фінансові результати складається з трьох розділів:

I. Фінансові результати.

II. Елементи операційних витрат.

III. Розрахунок показників прибутковості акцій [3].

Міжнародні стандарти не вимагають дотримання конкретної побудови Звіту про прибутки і збитки, в МСБО 1 "Подання фінансових звітів" наведено мінімальний перелік статей Звіту про прибутки й збитки, причому передбачена можливість наведення додаткових статей або рядків у разі необхідності.

Національними обліковими стандартами передбачається досить непрозора класифікація доходів і витрат – у досліджуваному звіті їх поділяють залежно від виду діяльності (звичайної, надзвичайної), причому від звичайної діяльності доходи і витрати класифікують як операційні, фінансові та ін. У додатку до МСБО 1, що ілюструє побудову фінансових звітів, доходи і витрати у Звіті про прибутки і збитки класифіковано на такі, що пов'язані з операціями, фінансові та інвестиційні [1]. Отже, згідно з П(С)БО 1 найширшим поняттям є звичайна діяльність – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, які її забезпечують чи виникають унаслідок її проведення.

Основною діяльністю визнаються операції, пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу. Якщо не виокремлювати (згідно з МСФЗ) надзвичайну діяльність, немає необхідності у такій класифікації видів діяльності, оскільки автоматично зникає класифікаційна група "звичайна діяльність" і якщо лишити в аспекті Звіту про фінансові результати діяльності підприємств три види діяльності (операційну, фінансову й інвестиційну), це суттєво наблизить методику формування вітчизняних звітів про фінансові результати до міжнародних стандартів. Пропонується трактувати сутність операційної, фінансової й інвестиційної діяльності так, як це передбачено П(С)БО 4 "Звіт про рух грошових коштів" [4]. Такий підхід відповідає міжнародним стандартам і забезпечить прозорість фінансової звітності вітчизняних підприємств.

Аналіз методики формування статей досліджуваного звіту виявив певні розбіжності між нормами вітчизняних і міжнародних стандартів щодо складу доходів і витрат конкретних видів діяльності. Зокрема, як доведено Головим С. Ф., понаднормативні втрати запасів доцільно відображати за статтею "Собіварість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)", оскільки вказана стаття, згідно з МСБО 2 "Запаси", має розкривати інформацію щодо балансової вартості

реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), нерозподілених виробничих накладних витрат, понаднормативних виробничих витрат запасів, а П(С)БО 16 "Витрати" вимагає відображати нестачі незавершеного виробництва, нестачі і втрати від псування цінностей у складі загальновиробничих витрат [2, с. 225].

Витрати на безнадійні борги згідно з МСФЗ відображаються у складі витрат на збут, а не у складі інших операційних витрат. Щоб забезпечити відповідність положенням МСФЗ, до складу інших операційних доходів і витрат доцільно віднести всі інші доходи й витрати, за винятком доходів і витрат, пов'язаних з фінансовими інвестиціями. Фінансові доходи і витрати згідно з МСФЗ мають включати прибуток (збиток) від фінансових інвестицій, який у вітчизняному Звіті про фінансові результати відображається у складі інших доходів і витрат [2, с. 226–229].

Слід також підкреслити таку методичну особливість побудови вітчизняного Звіту про фінансові результати діяльності підприємства, як наявність окремих статей **непередбачених доходів, непередбачених витрат і податків з надзвичайного прибутку**, що суперечить п. 85 МСБО 1 "Подання фінансових звітів": "Суб'єктові господарювання не слід подавати будь-які статті доходу та витрат у вигляді екстраординарних статей, або безпосередньо у звіті про прибутки та збитки, або у примітках" [1].

Проведений аналіз розбіжностей у методиках складання Звіту про прибутки та збитки підприємства згідно з П(С)БО та МСФЗ наведено в таблиці.

Таблиця

Порівняльна характеристика складання Звіту про прибутки та збитки згідно з П(С)БО та МСФЗ

Критерій	П(С)БО	МСФЗ
Форма звітності	Форма регламентованою, в I розділі розкривається інформація про доходи і витрати, які класифіковані за функціями, у II розділі – про витрати, які класифіковані за елементами	Форма не регламентована, дозволяється вибір класифікації операційних витрат: за функціями чи за елементами
Розкриття інформації про види діяльності	Звичайна (основна, операційна, фінансова, інша), надзвичайна	Операційна, фінансова, інвестиційна
Розкриття інформації про передбачені доходи і витрати	Має розкриватися	Не вимагається
Зміст статей	1) понаднормативні втрати запасів відображають у складі загальновиробничих	1) понаднормативні втрати запасів відображають за статтю "Собівартість"

	витрат; 2) витрати на безнадійні борги відображаються у складі інших операційних витрат; 3) інші доходи й інші витрати розкриваються за окремими однойменними статтями; 4) прибуток (збиток) від фінансових інвестицій відображається у складі інших доходів і витрат	реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)"; 2) витрати на безнадійні борги відображаються у складі витрат на збут; 3) усі інші доходи й інші витрати відносяться до складу інших операційних доходів і витрат; 4) прибуток (збиток) від фінансових інвестицій відображається у складі фінансових доходів і витрат
--	--	--

Провівши порівняльний аналіз національного та міжнародного законодавств щодо методики складання Звіту про прибутки та збитки, можна зробити висновок, що існують певні розбіжності. Міжнародні стандарти фінансової звітності носять рекомендаційний характер щодо побудови Звіту, є можливості зміни складу статей та розкриття інформації про непередбачені доходи і витрати. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку вимагають регламентованої побудови Звіту про фінансові результати та недопустима можливість зміни складу статей. Згідно з національними положеннями інформація розкривається в розрізі звичайної (основна, операційна, фінансова та ін.) й надзвичайної діяльності. Згідно з МСФЗ розрізняється операційна, фінансова та інвестиційна діяльність.

Наук. керівн. Пасенко Н. С.

Література: 1. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>. 2. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами : практ. посібн. / Голов С. Ф., Костюченко В. М. — К. : Лібра, 2008. — 880 с. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24 вересня 2010 року № 1085 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=92&ArtID=134>. 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 4 "Звіт про рух грошових коштів", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=92&ArtID=135>.