

О. Уколов,
аспірант, Міжрегіональна академія управління персоналом

ОБГРУНТУВАННЯ НЕОБХІДНОСТІ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗВІТУ ПРО "ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ"

У статті розглянуто методику звіту про "фінансові результати" відповідно до П(С)БО та запропоновано альтернативний варіант фінансового звіту.

ВСТУП

Інформація звіту допомагає зрозуміти досягнуті результати діяльності та оцінити майбутні результати. У зв'язку з цим виконання вимог щодо якості інформації, поданої у звіті, стає необхідною умовою прийняття обгрунтованих управлінських рішень.

Дослідження звіту слід розпочинати з форми його подання, інакше кажучи, з формату, за яким він складається. Це питання є важливим аспектом проблеми подання інформації у фінансовій звітності, оскільки, якщо формат балансу не впливає на можливості фінансового аналізу, то формат звіту про фінансові результати значною мірою визначає можливості та напрями аналізу й прогнозування фінансових результатів підприємства.

Вивчення зарубіжного досвіду показує, що в міжнародній практиці цей звіт може мати одноступінчасту форму (або горизонтальний формат), коли окремо групуються всі доходи і витрати, а чистий прибуток становить різницю між ними, і багатоступінчасту форму (або вертикальний формат), яка припускає послідовне зіставлення відповідних доходів і витрат, коли чистий прибуток визначається шляхом послідовних розрахунків.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Спробуємо сформулювати поставлені нами проблеми у звіті про "фінансові результати", змінивши такі статті: дохід (виручка) від реалізації (товарів, робіт, послуг), у цій статті необхідно вилучити слово виручка; податок на додану вартість, акцизний збір, інші вирахування з

доходу, чистий дохід (виручка) від реалізації (товарів, робіт, послуг) ці статті необхідно вилучити; валовий прибуток (збиток) замінити на "Прибуток (збиток) від основної діяльності"; дохід від участі в капіталі; інші фінансові доходи; інші доходи; фінансові витрати; втрати від участі в капіталі; інші витрати; фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: прибуток, збиток; дохід з податку на прибуток від звичайної діяльності; частки меншості; чистий: прибуток, збиток.

РЕЗУЛЬТАТИ

Виручку від реалізації продукції не можна кількісно ототожнювати із сумою доходу від реалізації. Бо різниця між ними полягає в тому, що суму виручки від реалізації коригують на суму ПДВ та акцизного збору. Тому, у звіті про "Фінансові результати" містяться такі статті: "Дохід (виручка) від реалізації" та "Чистий дохід (виручка) від реалізації", зміст яких, як зазначено, припускає ідентичність поняття "дохід" і "виручка від реалізації".

З метою уникнення таких невідповідностей ми пропонуємо у звіті про фінансові результати зняти статтю "Чистий дохід (виручка) від реалізації" і залишити статтю такого змісту: "Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" (без слова "виручка"), де відображатиметься дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без ПДВ та акцизного збору. Крім того, вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів, комісійних винагород та інших сум, для відобра-

ження яких була введена стаття "Інші вирахування з доходу" не є доходом підприємства, отже, немає необхідності наводити цей показник безпосередньо у звіті.

Із прийняттям П(С)БО 3 до звіту введена також стаття "Валовий прибуток (збиток)", що визначається як різниця між чистим доходом (виручкою) від реалізації та собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), що спрощує аналітичні розрахунки і робить їх наочнішими.

Введення статті "Валовий прибуток" не призвело до виникнення трактування цього поняття в тих же П(С)БО, тому ми пропонуємо у звіті про фінансовий результат змінити статтю "Валовий прибуток" на статтю "Прибуток від основної діяльності".

Крім того, в альтернативній формі звіт про "Фінансові результати" є вдалий порядок подачі показників. Отож, у зв'язку з необхідністю відображення в обліку та звітності показників доходів і витрат у розрізі видів діяльності доцільним є послідовне відображення доходів та витрат, згрупованих за видами діяльності, з метою забезпечення наочності інформації, що надається, та зручності складання звіту. Як відомо, діюча форма звіту передбачає відображення доходів, витрат та фінансового результату від різних видів діяльності по різному. Так, в розділі I відображають доходи, витрати та фінансовий результат від операційної діяльності. Але далі відображають доходи фінансової та інвестиційної діяльності, а потім витрат від фінансової та інвестиційної діяльності без визначення фінансового результату від даних видів діяльності. Відсутність показників, що відображають фінансовий результат від фінансової та інвестиційної діяльності, не дозволяє одержати інформацію про те, який прибуток (збиток) одержало підприємство в результаті фінансової та інвестиційної діяльності, без додаткових розрахунків, що уповільнює обробку інформації в цілях економічного аналізу. У зв'язку з цим доцільним є виділення у формі № 2 "Звіт про Фінансові результати" таких показників, як "Фінансовий результат від фінансової діяльності" та "Фінансовий результат від інвестиційної діяльності". На нашу думку, для дотримання єдиного принципу та порядку відображення доходів та витрат за різними видами діяльності, збільшення аналітичних можливостей звіту і потреб користувачів доцільно подавати: доходи, витрати та фінансовий результат фінансової діяльності; доходи витрати та фінансовий результат інвестиційної діяльності аналогічно до

Табл. 1. "Альтернативна форма звіту про фінансові результати"

Стаття	За звітний період	За попередній період
Доход від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)		
Прибуток (збиток) від основної діяльності		
Інші операційні доходи		
Адміністративні витрати		
Витрати на збут		
Інші операційні витрати		
Фінансові результати від операційної діяльності		
Фінансові доходи		
Фінансові витрати		
Фінансові результати від фінансової діяльності		
Дохід від інвестиційної діяльності		
Витрати від інвестиційної діяльності		
Фінансові результати від інвестиційної діяльності		
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування		
Податок на прибуток від звичайної діяльності		
Чистий прибуток (збиток) від звичайної діяльності		
Надзвичайні:		
доходи		
витрати		
Податки з надзвичайного прибутку		
Чистий прибуток (збиток) від надзвичайної діяльності		
Чистий прибуток (збиток) звітного періоду		

подачі інформації про операційну діяльність.

Слід також зазначити, що доходи та витрати фінансової діяльності відображаються в звіті про фінансові результати за двома статтями: "Доход (витрати) від участі в капіталі" та "Інші фінансові доходи (витрати)". На нашу думку, ці статті можна об'єднати під назвою "Фінансові доходи" та "Фінансові витрати", а розподіл доходів і витрат подавати в примітках до річної фінансової звітності.

Доходи та витрати інвестиційної діяльності в звіті подані під назвою "Інші доходи (витрати)". Для більшої зрозумілості та доступності даних звіту та, враховуючи різні класифікації видів діяльності, подані різними авторами, кращим вважаємо подання таких доходів та витрат під назвою "Доходи інвестиційної діяльності" та "Витрати інвестиційної діяльності".

На нашу думку, методику визначення чистого прибутку від обох видів діяльності можна було б спростити, виділивши окремо статтею чистий прибуток (збиток) від надзвичайної діяльності. Такі зміни дозволяють користувачеві без додаткових підрахунків визначити чистий фінансовий результат від надзвичайної діяльності, що сприятиме наочності подання інформації з метою фінансового аналізу. Крім того, буде спрощений порядок визначення чистого прибутку (збитку) підприємства від усіх видів діяльності.

Запропоновану форму звіту подано у таблиці 1 "Альтернативна форма звіту про фінансові результати".

ВИСНОВОК

Порівняно із затвердженою формою звітності звіт про "фінансові результати" в альтернативній формі у першій статті було змінено назву статті з "Дохід (виручка) від реалізації (товарів, робіт, послуг)" на "Дохід від реалізації (товарів, робіт, послуг)" при цьому у новій формі сума відображається очищеною від непрямих податків та інших вирахувань з доходу. Стаття "Валовий прибуток (збиток)" була замінена на "Прибуток (збиток) від основної діяльності", оскільки в П(С)БО поняття "Валовий прибуток" не трактується. Також в затвердженій формі № 2 Звіт про "фінансові результати" недоліком є порядок подачі показників, для цього в удосконаленій формі було розроблено послідовне відображення доходів та витрат, які згруповані за видами діяльності. Доповнення форми необхідними показниками, наявність яких сприяє підвищенню аналітичної цінності інформації, що надається (фінансові результати від фінансової діяльності, фінансові результати від інвестиційної діяльності, чистий прибуток (збиток) від надзвичайної діяльності).

В запропонованій формі звітності Звіт про "фінансові результати" було змінено більшість статей. В основу удосконалення яких покладено структурування, яка відповідає потребам користувачів і дасть можливість забезпечити відповідний рівень релевантності даних звітності для прийняття управлінських рішень, а це значно розширить її можливості у фінансовому аналізі та фінансовому менеджменті.

Література:

1. Конституція України.
2. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996 — XIV від 16.07.99 р., із змінами і доповненнями.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку.
4. Білик М.Д. Сутність і оцінка фінансового стану підприємств // Фінанси України. — 2005. № 3 с. 117 — 128.
5. Бутинець Ф.Ф., Івахненко С.В. Інформаційні системи обліку. Курс лекцій. Навчальний посібник. — Житомир: ЖІТІ, 1997. — 304 с.
6. Гладких Т.В., Подольська В.О. Удосконалення обліку і аналізу фінансових результатів/ Регіональні перспективи. — 2001. — № 4. — С. 100—101.
7. Гакман А.С. Аналіз оптимізації прибутку, витрат і обсягу виробництва // Науковий вісник Чернівецького університету. Економіка. — 2002. Випуск 139. — С. 132 — 136.
8. Зозуляк С.П. Фінансові результати діяльності підприємства: методи визначення та гармонізації // Науковий вісник ЧТЕІ КНТЕУ. Студентські наукові праці. — 2004. С. 472—480.
9. Козак В.Г. Удосконалення методики аналізу фінансового стану в підприємствах України // Економіка АПК. — 2005. — № 3. — С. 53—62.
10. Підченко К. Пропозиції щодо зміни системи формування балансового прибутку // Бухгалтерський облік і аудит. — 1996. — № 6. — С. 3—4.

Стаття надійшла до редакції 25 грудня 2008 р.

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

АГРОСВІТ

ЖУРНАЛ ВИХОДИТЬ 24 РАЗИ НА РІК

Через редакцію передплата проводиться з будь-якого місяця!

Передплатний індекс: 21847

Свідчення КВ № 12177-1061 ПР від 11. 01. 2007 року

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України, в яких можуть публікуватися результати дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата наук з

ЕКОНОМІКИ

ЗАСНОВНИКИ:

- Рада по вивченню продуктивних сил України
- Національної академії наук України,
- ТОВ "ДКС Центр"

вул. Ливарська, 5, оф. 408
(044) 537 14 33, 223 26 28
e-mail: dks@dev.relc.com