

УДК 657:336

Наумчук А.В.
студентка*Східноєвропейського національного університету
імені Лесі Українки***Букало Н.А.***кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та аудиту
Східноєвропейського національного університету
імені Лесі Українки*

СУТНІСТЬ ТА ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

ESSENCE AND PROBLEMS OF ORGANISATION OF FINANCIAL RESULTS ACCOUNTING

АНОТАЦІЯ

У статті розглядається сутність категорії «фінансовий результат». Визначено роль фінансових результатів у діяльності підприємства. Досліджено основні проблеми та пропозиції щодо вдосконалення їх обліку з метою забезпечення формування достовірної інформації про діяльність підприємств в умовах трансформаційної економіки України.

Ключові слова: фінансовий результат, прибуток, збиток, доходи, витрати, діяльність підприємства.

АННОТАЦИЯ

В статье рассматривается сущность понятия «финансовый результат». Определена роль финансовых результатов в деятельности предприятия. Исследованы основные проблемы и предложения по совершенствованию их учета с целью обеспечения формирования достоверной информации о деятельности предприятий в условиях трансформационной экономики Украины.

Ключевые слова: финансовый результат, прибыль, убыток, доходы, расходы, деятельность предприятия.

ANNOTATION

The article considers the essence of the concept (idea) "financial results". The role of financial results in activities of the company is revealed. The main problems and offers as to improving its accounting are researched to ensure formation of reliable information about companies' activities in transitional economy of Ukraine.

Keywords: financial results, profit, loss, income, costs, activities of the company.

Постановка проблеми. Характерною особливістю сучасного розвитку економіки України є глобальні економічні перетворення в сфері виробництва на основі ринкових відносин. Ринкові відносини вимагають перегляду системи бухгалтерського обліку і аудиту, одним із центральних елементів яких є розгляд доходів, витрат і фінансових результатів.

Фінансові результати є надзвичайно важливим показником для суб'єкта господарювання, адже в них відображаються всі сторони діяльності підприємства. Від фінансових результатів, їх правильного обліку, контролю та аудиту залежить фінансово-майновий стан та ефективність діяльності підприємства. У сучасних умовах існує ряд проблем у системі обліку фінансових результатів, які призводять до викривлення облікових даних та їх низької якості, що і обумовило актуальність цього дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання обліку фінансових результатів на підприємствах та його практичні аспекти ретельно досліджені у працях відомих учених, таких як: І.О. Белий, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, М.І. Ковальчук, М. В. Кужельний, Л.І. Лаврінченко, Ю.Я. Литвин, О.В. Лишиленко, Є.В. Мних, В.Б. Моссаковський, В.Г. Лінник, В.В. Сопко, Л.К. Сук, П.Т. Саблук, Н.М. Ткаченко, Л.С. Шатковська, В.О. Шевчук, В.П. Ярмоленко та ін.

Виділення невирішених раніше частин. При цьому залишаються і потребують подальшого розгляду проблемні питання обліку фінансових результатів, що й обумовило мету дослідження, як розгляд теоретичних аспектів обліку фінансових результатів і дослідження проблем та особливостей, пов'язаних з їх обліком.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Уточнити визначення сутності економічної категорії «фінансові результати діяльності» з урахуванням поглядів провідних науковців; дослідити основні проблеми та розробити пропозиції щодо вдосконалення організації їх обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Планом рахунків бухгалтерського обліку та іншими нормативними актами.

Розглядаючи питання обліку фінансових результатів діяльності, неможливо не торкнутися питань обліку доходів та витрат. Так, В.В. Сопко зазначає, що «оскільки фінансовий результат – прибутки або збитки – є арифметичним результатом порівняння доходів із затратами, організація обліку фінансового результату залежить уже від конкретних умов

двох попередніх об'єктів організації: доходів та витрат» [1, с. 298].

Ф.Ф. Бутинець у своїх працях стверджує, що «ключовими елементами в процесі визначення фінансових результатів діяльності підприємства є доходи і витрати» [2, с. 324].

Деяко схоже трактування ролі доходів та витрат у процесі формування фінансових результатів дає Н.В. Пошерстник, яка відзначила, що: «Базовими елементами бухгалтерського обліку, які формують фінансовий результат діяльності підприємства, є доходи і витрати. Різниця від порівняння сум доходів та витрат підприємства і є фінансовим результатом» [3, с. 361].

Погоджуючись із думкою науковців, дослідження обліку фінансових результатів діяльності слід розглядати у розрізі доходів та витрат.

Фінансові результати як облікова категорія визначають різницею між доходами і витратами або приростом (зменшенням) власного капіталу підприємства, створеним у процесі підприємницької діяльності за звітний період за виключенням зміни капіталу за рахунок внесків або вилучення власниками. Таке визначення найбільш повно розкриває сутність фінансових результатів і підтверджується при формуванні

фінансової звітності, яка передбачає відображення фінансових результатів, а саме Балансу і Звіту про фінансові результати.

Фінансовий результат може бути вираженим у вигляді прибутку або збитку. Прибутковість діяльності виступає визначальним фактором фінансової безпеки підприємства, оскільки за рахунок прибутку можна збільшити власний капітал, сформувати достатній резервний фонд, застрахувати основні ризики, розширити виробництво. Зрештою, прибуток є основним рушійним стимулом розвитку ринкової економіки. Саме його високий рівень свідчить про привабливість підприємств тієї чи іншої галузі з погляду віддачі від вкладення інвестицій і змушує капітали мігрувати.

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій фінансові результати формуються в розрізі видів діяльності. Кожен вид діяльності характеризується доходами і витратами, що необхідні для отримання цих доходів, згідно з принципом їх нарахування та відповідності. Слід зазначити, що вищезазначений принцип разом із високим ступенем деталізації доходів і витрат створює систему, яка є досить зручною для складання звітності та максимально наочною для прийняття рішень

Облік фінансових результатів здійснюється на фінансово-результативному рахунку 79 «Фінансові результати», на якому збираються всі затрати, доходи (прибутки і збитки) підприємства, які групуються в аналітичному обліку за характером прибутків і збитків.

Рахунок 79 «Фінансові результати» є номінальним і на кінець звітного періоду закривається, тобто сальдо по ньому немає, тоді як рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» є пасивним і його сальдо відображається в Балансі. Синтетичний рахунок 79 у своєму складі містить три субрахунки, такі як: 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої звичайної діяльності».

У кредиті рахунку 79 списуються доходи, в дебеті – суми витрат від усіх видів діяльності, а також сума нарахованого податку на прибуток (рис. 1).

При складанні фінансових звітів порівнюються обороти по дебету та кредиту рахунку 79 «Фінансові результати». Якщо буде більше дебетового обороту

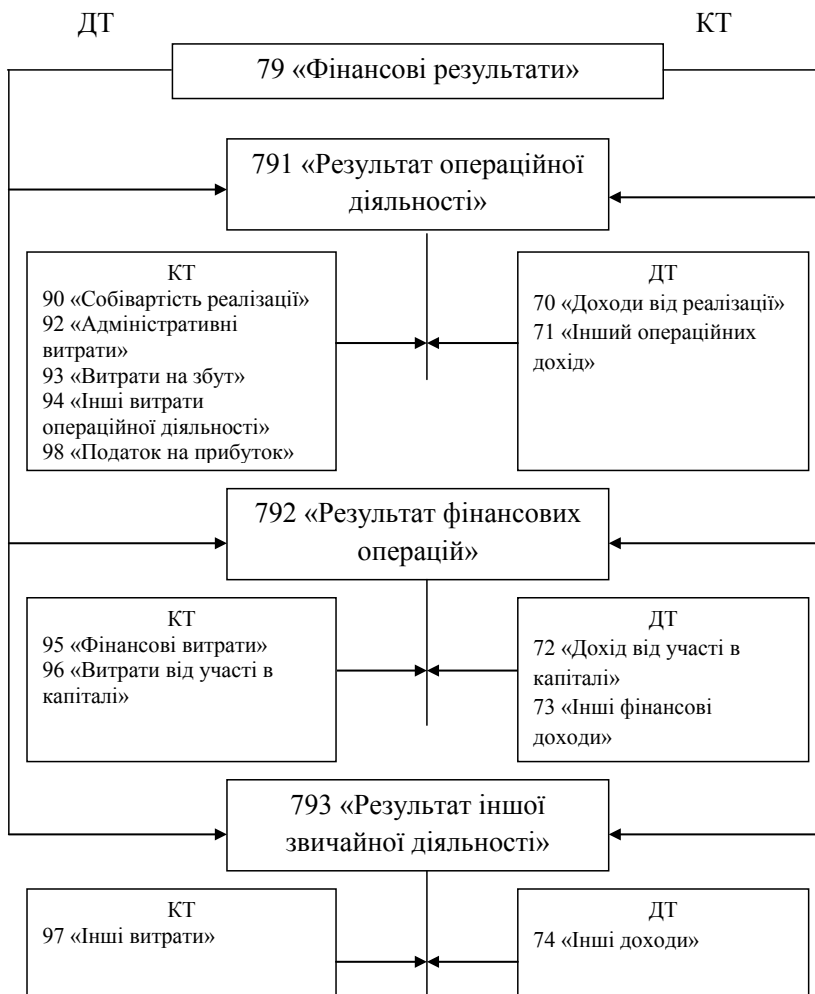


Рис. 1. Схема організації обліку фінансових результатів

Розроблено автором на основі [4]

цього ж рахунку, то підприємство на суму різниці має нерозподілений прибуток поточного року Д-т 79, К-т 441. Якщо дебетовий оборот більше кредитового, тобто підприємство здійснило більше витрат, ніж мало доходу, то воно на суму різниці має збиток Д-т 442, К-т 79.

Аналітичний облік фінансових результатів має бути організований на підприємстві з врахуванням специфіки його діяльності, тобто видів операційної діяльності, іншої діяльності і змісту Звіту про фінансові результати. Враховуючи зміст окремих статей Звіту, визначають в ньому прибуток або збиток за звітний період.

Проте в обліку фінансових результатів існує багато спірних питань. Це стосується, насамперед, доходів та витрат, які формують фінансовий результат діяльності підприємства.

Визначення фінансових результатів діяльності не може дати повної характеристики всьому різноманіттю ситуацій, пов'язаних з визначенням фінансових результатів підприємства в процесі його господарської діяльності. Існує певна невідповідність між ознаками видів діяльності, доходів, витрат та формування фінансових результатів, тобто на сьогодні проблемним залишається питання щодо неузгодженості класифікації видів діяльності та субрахунків бухгалтерського обліку, на яких формуються і визначаються фінансові результати.

Досить проблемним питанням, на наш погляд, є відсутність в інструктивних матеріалах з бухгалтерського обліку порядку віднесення податку на прибуток (субрахунок 981) на фінансові результати – на конкретні субрахунки рахунку 79. Згідно чинного законодавства, порядок ведення обліку на рахунку 79 «Фінансові результати», на якому накопичується інформація про фінансові результати, не дає можливості оперативного, повного, об'єктивного висвітлення результатів господарської діяльності [5, с. 245].

Недоліком формування фінансового результату в діючому Плані рахунків бухгалтерського обліку є те, що в ньому на субрахунках 791 «Результат операційної діяльності» та 792 «Результат фінансових операцій» фактично об'єднані по два види діяльності підприємства, а саме: на субрахунку 791 – основна та інша операційна діяльність, а на субрахунку 792 – фінансова та інвестиційна діяльність. Тому до робочого Плану рахунків підприємства можна внести доповнення:

– до субрахунку 791 відкрити два рахунки третього порядку: 7911 «Результат від операційної діяльності» та 7912 «Результат від іншої операційної діяльності»;

– до субрахунку 792 відкрити два рахунки третього порядку: 7921 «Результат від інвестиційної діяльності» та 7922 «Результат від фінансової діяльності».

Згідно із НП (С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у статті «Інші доходи»

показується дохід від реалізації фінансових інвестицій, неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства, тобто на субрахунку 793 «Результат іншої звичайної діяльності» частково відображаються доходи і витрати від інвестиційної діяльності [6].

Для того щоб підприємство могло чітко визначати обсяг та ефективність інвестицій, можна розділити інвестиційну діяльність на основну інвестиційну діяльність та іншу інвестиційну діяльність та деталізувати таку інформацію на субрахунках третього порядку 793 рахунка.

Також проблемою при формуванні фінансових результатів є те, що багато підприємств не створюють резерв сумнівних боргів за дебіторською заборгованістю, тобто дебіторська заборгованість включається до підсумку Балансу за первісною вартістю. Це призводить до завищення валюти Балансу. Тобто, визначення суми резерву сумнівних боргів – необхідна умова діяльності будь-якого підприємства, яке має дебіторську заборгованість. Цей резерв створюється як джерело погашення частини дебіторської заборгованості, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Механізм розрахунку суми резерву викладено в п. 8 і 9 П (С)БО 10, а приклад наведено в додатку до цього Положення. Отже, сума резерву сумнівних боргів визначається за одним із двох методів:

– за методом абсолютної суми сумнівної заборгованості;

– за методом застосування коефіцієнта сумнівності.

Нарахування резерву сумнівних боргів відображається у складі інших операційних витрат. Формуючи цю суму, підприємство може свідомо впливати на величину прибутку звітного періоду і на загальну фінансову картину роботи підприємства за звітний період [7, с. 367].

Висновки. Отже, в умовах дії ринкових відносин, фінансовий результат діяльності характеризується показником прибутку або збитку, важливість якого підтверджує об'єктивну потребу запровадження єдиних принципів, методологічних засад визнання доходів та витрат діяльності підприємства. Проведені дослідження з удосконалення обліку і відображення у звітності інформації про результати діяльності підтверджують необхідність запровадження єдиних класифікаційних ознак і розмежування їх за видами діяльності, використання рахунків третього порядку для розмежування інформації щодо різних видів діяльності підприємств, а також створення резерву сумнівних боргів як необхідної умови точного розрахунку фінансового результату діяльності підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: [підручн.] / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2010. – 411 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: [підручн. для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»]; вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
3. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет: [учебно-практич. пособ.] / Н.В. Пошерстник. – СПб.: Питер, 2009. – 416 с.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/>.
5. Шумляев Б.О., Татаренко І.В., Рябий Є.І. Бухгалтерський облік: [навч. посіб.] / [Б.О. Шумляев, І.В. Татаренко, Є.І. Рябий]. – Д., 2012. – 342 с.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/>.
7. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік та оподаткування: [навч. посіб.] / Р.Л. Хом'як – Львів: Бухгалтерський центр «Ажур», 2011. – 1112 с.