

Тетяна Іванова,

канд. екон. наук, доцент кафедри економічної теорії, обліку та оподаткування, доцент

Київський національний університет будівництва і архітектури, м. Київ

Сучасна стратегія розвитку фінансової звітності в Україні орієнтована на імплементацію міжнародних стандартів фінансової звітності як ключової передумови глобальної інтеграції, посилення економічної співпраці з іноземними державами, розширення зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання та оптимізації взаємодії з міжнародними інвесторами та партнерами. Застосування МСФЗ забезпечує уніфікацію методологічних підходів до обліку та розкриття інформації щодо формування фінансових результатів діяльності підприємств у їхній фінансовій звітності. Це сприяє підвищенню рівня прозорості, релевантності та достовірності фінансової інформації, що є визначальним чинником для ухвалення управлінських рішень зацікавленими сторонами. Фінансова звітність, складена відповідно до МСФЗ, забезпечує міжнародну зіставність показників, спрощує процес оцінки фінансового стану компаній, мінімізує інформаційну асиметрію та підвищує довіру інвесторів, кредиторів, партнерів та сприяє ефективному функціонуванню суб'єктів господарювання в умовах глобального економічного середовища.

Відправною точкою для визначення фінансових результатів у міжнародній практиці є розрахунок результатів, які відображають ефективність використання капіталу, інвестованого власниками. При цьому прибуток розглядається як складова капіталу, тобто його приріст у часі. Виробничі ресурси розглядаються не за їх позицією в процесі розширеного відтворення, а за терміном окупності інвестованих в них коштів (необоротних і оборотних). Сама діяльність розглядається як витрачання інвестованого капіталу (власного і позикового) на її розширення, а не як серія процесів розширеного відтворення. У міжнародній практиці існує три основні підходи до визначення величини фінансового результату компанії:

- фінансовий результат розглядається як зміна вартості чистих активів компанії протягом звітного періоду. Вартість чистих активів визначається як вартість усіх активів компанії за вирахуванням загальної суми зобов'язань та додаткових інвестицій власників;
- фінансовий результат – це різниця між загальними доходами та загальними витратами компанії;
- фінансовий результат трактується як зміна вартості капіталу компанії протягом звітного періоду [1].

Виходячи з цього, використовуються два методи визначення фінансових результатів:

1. Балансовий метод. За цим методом фінансові результати визначаються на основі основного балансового рівняння. Згідно з цим рівнянням, вартість активів підприємства відповідає сумі власного капіталу та зобов'язань підприємства. За цим методом фінансові результати відображають зміну вартості чистих активів протягом звітного періоду;

2. Метод «витрати-випуск»: базується на моделі Леонтєва. Фінансовий результат визначається шляхом порівняння доходів і витрат від діяльності підприємства та коригування різниці на зміну залишків запасів і вартості незавершеного будівництва протягом звітного періоду.

Найбільш поширеним у міжнародній практиці є метод «витрати – випуск». Ця тенденція характерна і для української системи бухгалтерського обліку. З іншого боку, балансовий метод більш характерний для малих і середніх підприємств, які перебувають на спрощеній системі оподаткування.

Кожна країна має свої особливості у визначенні фінансових результатів. При використанні методу «витрати–випуск» існує два основних варіанти визначення фінансових результатів підприємства: французький та англо-американський методи.

За французьким методом фінансовий результат підприємства визначається як сума операційних, фінансових та надзвичайних витрат. Операційна діяльність – це види діяльності, визначені статутом підприємства, такі як виробництво, торгівля, будівництво, транспорт, постачання та збут. Фінансова діяльність – це діяльність, пов'язана з фінансовими та банківськими операціями компанії. Спеціальна діяльність – це діяльність, яка передбачає довгострокові операції, зазвичай тривалістю від двох до п'яти років. Для кожного виду діяльності витрати порівнюються з обсягами виробництва та продажу для визначення ефективності [1].

Особливості визначення фінансових результатів методом «витрати-випуск» відповідно до французької версії полягають в наступному:

- точне визначення новоствореної вартості на основі даних фінансового обліку;
- розробка матриці «витрати–випуск» і визначення новостворених значень на її основі;
- визначення фінансових результатів роботи компанії без розрахунку фактичної собівартості виробленої, відвантаженої та реалізованої продукції;

Всі ці функції істотно полегшують роботу бухгалтерів і посилюють контроль за ними з боку фінансових органів.

Визначення результатів діяльності компанії в англо-американському варіанті передбачає розрахунок фінансових результатів відповідно до функцій підприємства (виробництво, продаж, управління). Модель заснована на Концепції реалізації продукції, згідно з якою загальний дохід визначається, перш за все, як різниця між виручкою від реалізації продукції і сумою змінних витрат. Валовий дохід дозволяє оцінити рентабельність виробництва, яка частина доходу йде на покриття витрат, а яка – на отримання прибутку. Сума прибутку від основної діяльності складається з різниці між загальним доходом і

операційними витратами. Операційні (експлуатаційні витрати) – це витрати на продаж, управління та амортизацію за період. Принцип співвідношення доходів у звітному періоді до витрат, понесених у цьому періоді, відповідає методу «витрати–випуск» [1]. Країни використовують «консолідовані рахунки» для запису та узагальнення інформації про результати діяльності. Це активний пасивний рахунок, кредит якого відображає суму отриманого доходу, а дебет – суму понесених витрат. Якщо сума доходів (кредитовий оборот) перевищує суму витрат (дебетовий оборот), то фінансові результати діяльності компанії будуть характеризувати прибуток, і навпаки.

У загальному плані бухгалтерського обліку Франції 1982 року результати визначалися за 3 видами діяльності: поточної (операційної), фінансової та надзвичайної. У ZPR у Франції рахунок 6-го класу «рахунок витрат «призначений для обліку витрат» за елементами», включаючи 9 синтетичних рахунків, 53 первинних субрахунки, 148 вторинних субрахунків і 28 аналітичних рахунків. Рахунки, призначені для обліку витрат за елементами, поділяються на рахунки, призначені для обліку виробництва (6 рахунків), фінансів (і рахунків-фактур), надзвичайних ситуацій (1 рахунок), а також резервів і субсидій.

У Молдові фінансові результати визначаються тільки розрахунковим шляхом, тобто порівняння сум за всіма рахунками доходів і витрат без урахування бухгалтерських записів обумовлено тим фактом, що суми за річними рахунками доходів і витрат не підлягають взаємному погашенню. Враховуючи, що податок на прибуток також є одним з видів витрат, в бухгалтерському балансі відображається чистий прибуток (збиток) [1].

В Іспанії розбіжність між чистим прибутком і оподаткованим доходом є постійним, тимчасовим і може також являти собою збитки, які компенсуються для цілей оподаткування. Відображені витрати розраховуються на основі даних про прибутки та збитки до оподаткування та коригуються з урахуванням суми постійних різниць.

У Польщі чистий прибуток за поточний рік, як правило, відображається в бухгалтерському балансі, оскільки він залежить від рішень, прийнятих на річних Загальних зборах акціонерів. Сума прибутку (збитку), відображена в бухгалтерському балансі, повинна дорівнювати чистому результату, і більша її частина повинна бути зменшена на суму відрахувань з прибутку, яка є податковою [1].

У Швейцарії, як і в інших країнах, однією з основних цілей бізнесу є отримання прибутку, який визначається шляхом порівняння доходів і витрат. Виробничі витрати включають накладні витрати, крім адміністративних витрат та витрат на збут. Постійні накладні витрати розподіляються на основі потужності обладнання. Процентні витрати можуть бути віднесені до накладних витрат. Більшість підприємств включають частину накладних витрат у вартість запасів [2].

Особливістю німецької практики є представлення доходів майбутніх періодів та витрат майбутніх періодів в окремих розділах балансу. Рахунки

витрат і доходів є складовими рахунка «капіталу». У німецькому плані рахунків рахунки доходів віднесені до класів 2 і 8, а рахунки витрат – до класів 2 і 4.

Досвід ведення бухгалтерського обліку в США є дуже важливим. Бухгалтерський облік у цій країні має кілька особливостей. Весь облік спрямований на швидке визначення фінансових результатів, а фінансові результати визначаються на основі згрупованих за елементами витрат, які чітко відображають додану вартість. У спеціалізованому плані рахунків США облік витрат за елементами організовано на спеціальних рахунках [2; 3].

Насьогодні розроблено три міжнародні бухгалтерські плани рахунків: ЄС, Африканського Союзу та англо-американської системи бухгалтерського обліку.

План рахунків ЄС базується на міжнародних стандартах і національному законодавстві. Основними її особливостями є те, що вона встановлює єдині стандарти і вимоги в країнах ЄС до статей балансу і звіту про прибутки і збитки, враховує вимоги комерційного права і передбачає організацію рахунків за формами власності і типами підприємств. План рахунків Африканського Союзу покликаний задовольнити всіх користувачів бухгалтерської інформації завдяки використанню сучасних засобів обробки інформації. Для країн, що використовують англо-американський план рахунків, кожне підприємство готує власні бухгалтерські рахунки.

З огляду на інтеграцію України у світову економічну систему, організація бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах передбачає застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку для підприємств і організацій, малих підприємств, бюджетних установ, комерційних та центральних банків, що ґрунтується на загальноприйнятих принципах бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Водночас існуюча облікова система в Україні значно обмежує можливості вибору компонентів облікової політики та адаптації вітчизняних підприємств до специфічних умов господарської діяльності та потребує подальшого вдосконалення та приведення у відповідність національних підходів до розкриття інформації щодо об'єктів фінансової звітності з міжнародною практикою.

Список використаних джерел:

1. Облік у зарубіжних країнах. Курс лекцій. Миколаїв. 2022. URL: <https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/12104/3/oblik-u-zarubizhnih-krayinah-kurs-lekcij-071.pdf>.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит». 7-ме вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута». 2020. 832 с.
3. Удосконалення бухгалтерського обліку будівельно-монтажних робіт. URL: <http://econa.wunu.edu.ua/index.php/econa/article/view/1780>.
4. Особливості організації бухгалтерського обліку у зарубіжній та вітчизняній практиці. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2377>