

КУСЛИЙ В.О., аспірант кафедри обліку і аудиту
Житомирський державний технологічний університет

МЕХАНІЗМ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

В сучасних умовах розвитку проблемним питанням є механізм формування фінансового результату, адже залежно від того для яких цілей він визначається буде залежати його величина. Відомим є те, що визначення фінансового результату є заключним етапом досягнення будь якої мети. З точки зору, бухгалтерського обліку, визначенням фінансового результату завершуються всі звітні періоди. Однак, проблема полягає в іншому: навіть якщо розраховувати фінансовий результат відповідно до чинного законодавства можна отримати розбіжності між величиною, розрахованою за бухгалтерським законодавством та податковим. Це також стосується ситуації, коли підприємство функціонує в різних країнах, де є розбіжності у законодавстві щодо визначення величини фінансових результатів. Розбіжності також виникають між величиною облікового фінансового результату та економічного фінансового результату. Зокрема, «розбіжності між економічним та бухгалтерським прибутком ще більше зростають за рахунок того, що з прибутку, якого ще реально немає, підприємство повинно нараховувати та сплачувати до бюджету податок на прибуток» [4, с. 145].

Що стосується міжнародної практики, то як зазначає Р.Скалюк [2] «у міжнародній практиці можна виділити три основні підходи до визначення величини фінансового результату діяльності підприємства:

- 1) фінансовий результат (financial result) розглядають, як зміну величини чистих активів підприємства протягом звітного періоду (1.). Розмір чистих активів (net assets) визначається, як вартісна оцінка

сукупного майна підприємства за вирахуванням загальної суми його заборгованості та додаткових внесків власників.

$$\Phi P = \Delta \text{ЧА} = (\text{ЧА}^1 - \text{ЧА}^0) \quad (1)$$

де ΦP – фінансовий результат; $\Delta \text{ЧА}$ – зміна величини чистих активів; ЧА_0 , ЧА_1 – величина чистих активів на початок та на кінець звітної періоду відповідно.

2) фінансовий результат виступає як різниця між величиною доходів та витрат діяльності підприємства (2):

$$\Phi P = D - B \quad (2)$$

де D – доходи діяльності підприємства; B – витрати діяльності підприємства.

3) фінансовий результат трактується, як зміна величини власного капіталу підприємства впродовж звітної періоду (3):

$$\Phi P = \Delta \text{ВК} = (\text{ВК}_1 - \text{ВК}_0) \quad (3)$$

де $\Delta \text{ВК}$ – зміна розміру власного капіталу; ВК_0 , ВК_1 – величина власного капіталу на початок та на кінець звітної періоду відповідно».

Досвід міжнародної практики бухгалтерського обліку, як зазначено Л.Г. Ловінською [1] «передбачає два головні методи визначення фінансового результату діяльності підприємства:

1) балансовий метод, який передбачає визначення фінансового результату на підставі основного балансового рівняння, за яким величина активу підприємства відповідає сумі власного капіталу (статутний, резервний, додатковий капітал, прибуток минулих років) та зобов'язань суб'єкта господарювання. За такого підходу, показник фінансового результату буде відображати зміну вартості чистих активів протягом звітної періоду;

2) метод «витрати – випуск» в основу якого покладено модель В. Леонтєва. Розрахунок фінансового результату проводиться шляхом співставлення доходів та витрат діяльності підприємства, з наступними

коригуванням даної різниці на суму зміни залишків запасів та вартості незавершеного будівництва впродовж звітного періоду».

Таблиця 1. Визначення фінансового результату в зарубіжних країнах [1]

Види обліку	Тип модуля у планах рахунків	Класи бухгалтерських рахунків	Метод визначення фінансового результату	Звітність
1	2	3	4	5
Фінансовий облік	Балансовий	«Необоротні активи», «Запаси», «Капітал», «Довгострокові зобов'язання», «Поточні зобов'язання», «Забезпечення»	1. Результат = Актив – Капітал – Зобов'язання. 2. Зміна вартості чистих активів на початку і наприкінці звітного періоду	Фінансова звітність (бухгалтерський баланс)
	Витрати - випуск	«Витрати за елементами», «Витрати за видами діяльності», (Франція), «Витрати за функціями підприємства» (США, Канада, Великобританія), «Доходи (за видами діяльності або функціями підприємства)»	Результат = Доходи - Витрати	Фінансова звітність (звіт про фінансові результати)
Управлінський облік	Відображення результату фінансового обліку	«Фінансовий результат за центрами відповідальності», «Аналітичний фінансовий результат»	Відображений результат фінансового обліку деталізується, перегрупується відповідно до мети аналізу ефективності діяльності	Внутрішня звітність за даними управлінського обліку

Однак, метод «витрати-випуск» використовується найчастіше, тоді як розрахунок фінансового результату за балансовим методом

здійснюється здебільшого на малих підприємствах. Є ще один метод визначення фінансових результатів, що поширений у зарубіжних країнах, проте, він відноситься до управлінського обліку.

Таким чином, як видно з даних, наведених в табл.1, величина фінансових результатів, обчислених за наведеними методами, може мати суттєві розбіжності. Що стосується балансового методу, за яким результат розраховується як різниця між активами та капіталом із зобов'язаннями. Даний метод, як зазначає М.В. Патарідзе-Вишинська [2] «технічно можна подати як різницю суми залишків активних і пасивних рахунків. Цей спосіб можливий тому, що всі операційні рахунки (рахунки доходів і витрат) закриваються на дату складання балансу і залишків не мають».

Отже, метод «витрати – випуск», що використовується у наведених зарубіжних країнах деякою мірою схожий на механізм визначення фінансового результату, що використовується на вітчизняних підприємствах. Однак, порівняно з методами визначення фінансового результату в зарубіжних країнах, вітчизняний досвід розрахунку фінансових результатів наводить лише один механізм, що визначений чинним положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Список літератури: 1. *Ловінська Л.Г.* Концепція фінансового результату у системі бухгалтерського обліку підприємств/ Л.Г. Ловінська // *Фінанси України.* – 2009. – № 1. – С. 58–65. 2. *Патарідзе-Вишинська М.В.* Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний та зарубіжний досвід/ М.В. Патарідзе-Вишинська. // *Економіка. Управління. Інновації.* - 2010. - № 2. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2010_2_33.pdf. 3. *Скалюк Р.* Концепції фінансового результату діяльності промислового підприємства: міжнародна практика та вітчизняні реалії [Електронний ресурс] / Руслана Скалюк // *Галицький економічний вісник.* – 2010. – Режим доступу до ресурсу: http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/123456789/822/2/GEB_2010_v28_No3-R_Skaljuk-Concept_of_financial_results_of_18.pdf. 4. *Теорія бухгалтерського обліку: монографія / Л.В. Нападовська, М. Добія, Ш. Сандер, Р. Матесіч та ін.; за заг. ред. Л.В. Нападовської.* – К.: Київ. Нац. торг.- екон. ун-т, 2008. – 735 с.