

УДК 657:006.3

ЦІРУК К. А., студент

ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»

Факультет обліку та податкового менеджменту

3 курс 3 група

ВИЗНАЧЕННЯ ДОХОДІВ ЗА П(С)БО 15 ТА МСБО 18: ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА

Питання гармонізації національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку є однією з найбільш актуальних проблем в умовах посилення інтеграційних та глобалізаційних процесів в Україні. Критичний аналіз економічної літератури свідчить про приділення суттєвої уваги даному питанню такими науковцями, як Гонтаренко Т. О. [6], Гуріна Н. В. [7], Кореновська Т. О. [10], Лежненко Л. І. [8], Ніколаєва В. П. [9], Потриваєва Н. В. [10], Хілл Б. [5], Чечуй А. В. [11], Шамборська М. А. [8]. Проте, враховуючи цінність отриманих зазначеними економістами результатів, більш глибокого дослідження потребує питання гармонізації підходів до обліку доходів підприємницької діяльності за національними та міжнародними стандартами.

В Україні П(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» – є базою для формування інформації про доходи. У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що П(С)БО безпосередньо ґрунтуються на МСБО, а точніше не суперечать міжнародним стандартам [1]. Це свідчить про те, що майже кожному П(С)БО відповідає певне МСБО та МСФЗ. Зокрема, П(С)БО 15 «Дохід» відповідає МСБО 18 «Дохід».

Згідно з МСБО 18 «Дохід», доходом визнається валове надходження економічних вигод протягом певного періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає

внаслідок цього надходження, а не внаслідок внесків учасників капіталу [2].

Аналіз цього визначення у Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку є доволі цікавим. Дохід, згідно із П(С)БО 15 «Дохід», визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (крім внеску учасників) за умови, якщо оцінка доходу може бути достовірно визначена [4].

Перевагою другого визначення є відображення доходу як збільшення капіталу підприємства з одночасним відмежуванням від внесків власників майна. Проте тлумачення доходу, як збільшення економічних вигод у формі надходження активів або зменшення зобов'язань, можна піддати критиці, адже це не завжди буде характеризувати момент одержання доходу.

Визначення поняття «дохід» за МСФЗ не враховує збільшення активу та зменшення зобов'язань, а лише розглядає зростання власного капіталу. Це впливає на методику облікового відображення господарських операцій.

Порівнюючи основні положення цих стандартів, є змога визначити, що структура МСБО 18 значно ширша, ніж П(С)БО 15 та звертається увага на відмінності у їх змісті. Так у П(С)БО 15 саме поняття доходу не розглядається, при цьому воно наявне у НП(С)БО 1, згідно з яким доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [3]. Тобто дохід включає й виручку підприємства, й інші доходи.

Таким чином, МСБО 18 регулює порядок обліку доходів, що виникають тільки в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, в той час, як до сфери регулювання українського П(С)БО 15 відносяться

також інші доходи. Отже, класифікація видів діяльності, за якими визнається дохід, у П(С)БО 15 ширша.

Спільно доходами не визнаються: сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів; сума надходжень за договором комісії; надходження, що належать іншим особам [3, 4].

У П(С)БО 15 «Дохід» додатково не визначаються також: сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором; надходження від первинного розміщення цінних паперів [4]. Ці суми зменшують фінансовий результат, тому така відмінність буде призводити до того, що сума фінансового результату відрізнятиметься.

Аналогічно вітчизняній практиці, за МСБО 18 доходом вважаються тільки валові надходження економічних вигод, отриманих і підлягають отриманню підприємством на його рахунок. Суми, отримані від імені третьої сторони, не є одержуваними підприємством економічними вигодами і не ведуть до збільшення капіталу. Тому вони виключаються з доходу [2].

Критерії визнання доходу від реалізації товарів, надання послуг і використання активів підприємства третіми сторонами також тотожні.

Передбачені за МСБО випадки визнання доходу враховують не лише перехід права власності, але і суттєві ризики та переваги володіння активом. Особлива увага при цьому приділяється моменту переходу ризиків і вигод. Це має значення, коли момент переходу права власності і момент переходу ризиків і вигод не збігаються. У разі якщо ризики і вигоди значні, визнання доходу не відбувається до тих пір, поки не відбудеться перехід цих ризиків і вигод. Виходячи з цього, в окремих випадках фінансовий результат, визначений за П(С)БО, буде враховувати ті доходи, які не включають у загальний фінансовий результат за МСБО.

Варто наголосити ще на одній важливій відмінності – розкриття інформації щодо доходів. Якщо П(С)БО вимагає розкривати всі категорії доходів незалежно від ступеня їх суттєвості, то в цей час за МСБО суб'єкт господарювання повинен розкривати кожен істотну категорію доходу.

Таким чином можна сказати, що П(С)БО 15 «Дохід» та МСБО 18 «Дохід» мають досить багато спільних рис, а саме: визнання доходів, оцінка та їх відображення, які трактуються подібно в обох стандартах. Однак, був висвітлений і ряд відмінностей в аспекті класифікації та об'єму висвітлення деяких із питань. Тому можна зробити висновок, що національний стандарт містить в собі особливості українського обліку, а міжнародний – конкретизовані положення, що накопичили в собі досвід різних країн. Варто також відзначити, що перед Україною постає вибір: прийняти МСФЗ як національні стандарти, розробити національні на основі міжнародних або ж автономно створити повністю нові вітчизняні стандарти.

Список літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_025.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ Мінфіну України від 28.02.13 № 336 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Мінфіну України від 29.11.1999р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
5. Хілл Б. Порівняння національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку України з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку: програма фінансового навчання / Б. Хілл. // К: Проект USAID «Розвиток ринків капіталу», 2010. – 37 с.
6. Гонтаренко Т. О. Розкриття інформації з обліку доходів в умовах трансформації звітності згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності [Електронний ресурс] / Т. О. Гонтаренко. // Научний вестник ДГМА. – 2016. – №1 (19Е). – С. 158–163. – Режим доступу до ресурсу: [http://www.dgma.donetsk.ua/science_public/science_vesnik/%E2%84%961\(19%D0%95\)_2016/article/23.pdf](http://www.dgma.donetsk.ua/science_public/science_vesnik/%E2%84%961(19%D0%95)_2016/article/23.pdf).
7. Гуріна Н. В. Економічна сутність доходів та їх класифікація: проблеми та шляхи вирішення [Електронний ресурс] / Н. В. Гуріна // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – Вип. 12. – с. 203-205. – Режим доступу до ресурсу: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_12/51.pdf.
8. Лежненко Л. І. Особливості визнання та оцінки доходу від операційної діяльності за П(С)БО та МСФЗ

[Електронний ресурс] / Л. І. Лежненко, М. А. Шамборська. // Вісник ОНУ ім. І. І. Мечникова. – 2016. – №5 (47). – С. 196–201. – Режим доступу до ресурсу: http://visnyk-onu.od.ua/journal/2016_21_5/43.pdf.
9. *Ніколаєва В. П.* Економічна сутність і зміст категорії «Дохід підприємства» [Електронний ресурс] / В. П. Ніколаєва // НУХТ. – 2015. – Режим доступу до ресурсу: <http://magazine.faaf.org.ua/ekonomichna-sutnist-i-zmist-kategorii-dohid-pidприємства.html>.
10. *Потриваєва Н. В.* Нормативно-правові особливості облікового забезпечення витрат та доходів діяльності підприємств / Н. В. Потриваєва, Т. О. Кореновська. // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2016. – №1. – С. 9–18.
11. *Чечуй А. В.* Удосконалення обліку доходів в умовах МСФЗ [Електронний ресурс] / А. В. Чечуй // КНУ. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.sworld.com.ua/konferu5/87.pdf>.