

Демська Ю.В.,  
асистент кафедри обліку та аналізу,  
Національний університет «Львівська політехніка».  
Науковий керівник – Пилипенко Л.М.,  
к.е.н., доцент кафедри обліку та аналізу

## ОБЛІКОВІ РЕГУЛЯТИВИ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

В сучасних умовах господарювання система бухгалтерського обліку, як формалізоване джерело має забезпечити через фінансову звітність її зовнішніх та внутрішніх користувачів повною та достовірною інформацією. Прозорість та зрозумілість фінансової звітності є її важливими характеристиками, що забезпечують корисність і адекватність інформаційного забезпечення управління підприємством. Актуальною для користувачів звітності є, зокрема, інформація про фінансові результати діяльності підприємства, проте інтерпретація такої інформації залежить від розуміння правил її формування, що є визначальним при прийнятті рішень на її основі. Проблема полягає в тому, що сучасна система обліку не забезпечує достатню прозорість формування фінансових результатів, а більшість користувачів фінансової звітності трактують фінансові результати як перевищення доходів над витратами, не акцентуючи при цьому уваги на показниках, які можуть регулювати величину фінансово результату та суттєво вплинути на його формування.

В широкому розумінні під регулятивами фінансового результату можна розуміти будь-яку дію, що впливає на його величину, і за однорідністю впливу на фінансовий результат їх можна поділити на основоположні принципи бухгалтерського обліку, методологічні прийоми капіталізації та резервування і методи оцінювання активів і пасивів. Виходячи з цього О.І Нечитайло пропонує поділити регулятиви фінансових результатів на дві основні групи: перша – методологічні принципи, друга – способи впливу. Для нормативного регулювання бухгалтерського обліку на підприємстві застосування методологічних принципів є обов'язковим, адже на їх основі формуються всі показники діяльності підприємства, в тому числі і показник фінансового результату. До способів впливу на величину фінансового результату можна віднести: амортизаційну політику, методи списання та оцінювання запасів, порядок розподілу загальнопромислових витрат та перелік резервів, які створює підприємство. Особливість цієї групи в тому, що підприємство, виходячи з своїх цілей та задач, може самостійно їх обирати та затверджувати в обліковій політиці [1, с. 16-17].

Значний вплив на фінансові результати здійснює саме формування резервів. Основною метою створення резервів є можливість своєчасно захистити підприємство від негативних факторів та забезпечення його стабільного функціонування за різних ринкових умов. Попри це, за допомогою створення резервів підприємства можуть значно впливати на свій фінансовий результат, “регулювання фінансових результатів – це окремий своєрідний вид резервів. Необхідність такого резервування виникає у випадках, коли витрат нема і в даний момент бути не може, але відповідно до принципу відповідності вони повинні були б бути” [2, с. 348].

Облікові процедури пов'язані із створенням резервів супроводжуються умовним характером, оскільки підприємство створює резерви на свій розсуд і може самостійно приймати рішення щодо їх величини та цілей, виходячи з цього реальних витрат немає, але фінансовий результат зменшується на суму сформованих резервів. “Створення резервів в обліковій системі, виходячи з методологічних процедур подвійного запису, є прийом зрівноважування вартості майна і розміру капіталу економічної одиниці... його не слід розуміти буквально, тому що в дійсності утримуються складові частини майна (цінності), які дорівнюють вартості створених резервів” [3, с. 57].

Варто зазначити, що виникнення резервів пов'язане із невизначеністю діяльності суб'єкта господарювання в майбутньому і їх створення передбачало вилучення з господарського обороту та акумулювання різних видів активів, подальше використання яких мало чітке цільове призначення. Проте, сучасні імперативні документи не вимагають вилучення резервів з господарського обороту підприємств (окрім фінансового сектору), тому, на нашу думку, їх дійсно необхідно розглядати винятково як регулятиви, необхідні для об'єктивнішої репрезентації фінансово-майнового стану підприємства у його балансі.

Ще одним видом регулятивів фінансового результату, є доходи та витрати майбутніх періодів. Відсутність чіткого формалізованого облікового методу розподілу цих доходів та витрат дає змогу підприємствам маневрувати обчисленням прибутку. На практиці маніпулювання доходами і витратами, які формалізовано складно розподілити між періодами і таким чином впливати на фінансові результати, називають "декорацією вітрин" [4, с. 132]. Технічно-процедурно ця проблематика пов'язана з достатньо складним розподілом доходів та витрат, які конкретно стосуються поточного і майбутнього періодів. Методологічно проблема відображення в обліку витрат та доходів майбутніх періодів пов'язана з контекстом статичної та динамічної балансових теорій.

Таким чином, для зовнішніх та внутрішніх користувачів фінансової звітності інформація про формування фінансових результатів є не достатньо прозорою, оскільки вони не можуть адекватно оцінити їх величину та умови формування. Тому важливим є знання та розуміння методологічних принципів та методичних правил і їх взаємозв'язок з процедурами регулювання, що використовують на практиці при обчисленні кінцевого фінансового результату. Для цього підприємства можуть розробляти певні методики розрахунку фінансового результату з урахуванням впливу регулятивів на його кінцевий результат.

### Література

1. Нечитайло А.И. Развитие методологии и методики формирования учетной информации о финансовых результатах организации / А.И. Нечитайло //автореф. дис..док. екон. наук: 08.00.12/ Санкт-Петербург. – 2008.
2. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.
3. Яремко І.Й. Економічні категорії в методології обліку: монографія/ І.Й. Яремко. – Львів: Каменярь, 2002. – 192 с.
4. Чижевська Л.В. Бухгалтерський баланс: проблеми теорії і практики: монографія/ Л.В. Чижевська. – Житомир: ЖІТІ, 1998. – 408 с.