УДК 338.24

Борісова Олена

ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ»

У статті проаналізовано підходи до визначення сутності поняття «фінансові результати» з урахуванням сучасних тенденцій розвитку економіки. Обґрунтовано важливість дослідження сутності фінансових результатів діяльності та їх формування. Досліджено поняття та сутність фінансового результату підприємства і розглянуто його складові. Проаналізовано взаємозв'язок таких понять, як «ефект», «результат», «прибуток», «дохід», що є одними з основних категорій, які характеризують фінансово-економічні результати підприємства. Проведено порівняльний аналіз трактувань поняття «фінансовий результат» різних вітчизняних вчених. Розкрито сутність понять «прибуток» і «збиток» у нормативних джерелах. Подано критичний огляд існуючих у фаховій літературі підходів до визначення зазначених понять, що дає можливість уточнити їх суть.

Ключові слова: сутність, фінансові результати, прибуток, збиток, дохід, витрати, ефект.

Борисова Елена

ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ПОНЯТИЯ «ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ»

В статье проанализированы подходы к определению сущности понятия «финансовые результаты» с учетом современных тенденций развития экономики. Обоснована важность исследования сущности финансовых результатов деятельности и их формирования. Проанализированы понятие и сущность финансового результата предприятия и рассматриваются его составляющие. Проанализирована взаимосвязь таких понятий, как «эффект», «результат», «прибыль», «доход», которые являются одними из основных категорий, характеризующих финансово-экономические результаты предприятия.

Проведен сравнительный анализ трактовок понятия «финансовый результат» различных отечественных ученых. Раскрыта сущность понятий «прибыль» и «убыток» в нормативных источниках. Представлен критический обзор существующих в профессиональной литературе подходов к определению указанных понятий, что дает возможность уточнить их суть.

Ключевые слова: сущность, финансовые результаты, прибыль, убыток, доход, издержки, эффект.

Borisova Olena

APPROACHES TO THE DEFINITION OF «THE FINANCIAL RESULT»

This paper examines approaches to defining the essence of the concept of "income" with the current trends of the economy. In the article was proved the importance of studying the essence of financial results and their formation. The article deals with the concept and nature of the financial results of the company and its components are considered. Analyzed the relationship of concepts such as "effect", "result", "profit", "income", which is one of the major categories that characterize the financial and economic results of the enterprise. A comparative analysis of interpretations of the concept "financial performance" of various local scientists. The essence of the concepts of "profit" and "loss" in the normative sources. Presents a critical review of existing literature in professional approaches to the definition of these concepts, which gives an opportunity to clarify their nature.

Keywords: substance, profit, loss, income, costs, revenue, effect.

Постановка проблеми. На сучасному етапі економічного розвитку України реалізація принципів самоокупності та самофінансування набуває все більшого значення . А формування достатнього розміру фінансових результатів є ключовим фактором їх реалізації, які є невід’ємними складовими циклічного виробництва. Питання визначення фінансових результатів діяльності суб’єкта господарювання на сьогоднішній день є досить актуальним. По-перше, серед науковців немає єдиної думки щодо їх трактування. Це призводить до дискусії серед вчених з ціллю переконання в своїй

правоті, що, на мою думку, спричинене різною ступінню дослідження та вибраною методикою аналізу. По-друге, саме фінансові результати суб'єкта господарювання найповніше характеризують його діяльність у ринковому середовищі.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання фінансових результатів є одним із ключових питань при здійснення господарської діяльності в сучасних умовах економічного розвитку України. Проблеми, пов'язані з визначенням сутності поняття фінансового результату, його формуванням та розподілом, розглядаються в навчальній, періодичній та науковій літературі. Зокрема, дослідженню підходів щодо сутності поняття «фінансовий результат» присвячені праці Бутинця Ф.Ф. [3], Вороніної О.О.[4],Загороднього А.Г.[5], Лугового В.А.[6], Кондракова Н.П. [7], Мочерного С.В. [8], Пипко В.А. [9], Пушкар М.С. [10], Соколова Я.В.[11] тощо.

Метою статті є дослідження і узагальнення різноманітних підходів до визначення поняття «фінансовий результат» для покращення розуміння цієї бухгалтерської категорії. Актуальність і доцільність обраної теми дослідження підтверджується ще й тим, що на сьогодні не існує єдиної методики формування фінансових результатів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Загальновідомо, що основним економічним чинником, який визначає прибутковість підприємства, є фінансовий результат. При цьому фінансовий результат виступає тим комплексним показником, який узагальнює всі результати виробничо-господарської діяльності підприємства та визначає її ефективність.

Однією з головних проблем сучасного бухгалтерського обліку стає трактування та визначення фінансового результату діяльності підприємства, зокрема таких понять, як прибуток і збиток. Фінансовим результатом підприємства може бути прибуток або збиток. Прибуток є основним фінансовим джерелом розвитку підприємства, вдосконалення його матеріальної бази і продукції, всіх форм інвестування.

Значення прибутку спрямоване на зростання діяльності підприємства. Тобто прибуток як економічна категорія відображає дохід, який створений у процесі матеріального виробництва в ході

діяльності. Чим вищий рівень прибутку, тим меншою є потреба в залученні коштів із зовнішніх джерел і тим вищим є рівень самофінансування розвитку підприємства, забезпечення реалізації стратегічних цілей, підвищення конкурентної позиції підприємства на ринку. При цьому, на відміну від деяких внутрішніх джерел формування фінансових ресурсів підприємства, прибуток є таким джерелом, яке постійно відтворюється.

Економічний інтерес підприємства знаходить своє узагальнення в обсязі прибутку, який залишається в розпорядженні підприємства і використовується для вирішення виробничих і соціальних завдань його розвитку. Економічний інтерес робітників підприємства пов'язаний передусім з розміром прибутку, який спрямовується на матеріальне заохочення, соціальні виплати та соціальний розвиток. Власника підприємства цікавить насамперед розмір фондів виплати дивідендів, а отже та частина прибутку, котра пов'язана з виробничим розвитком, а відповідно приростом капіталу підприємства.

Вивчаючи нормативно-правову базу України, можна зазначити, що в законодавстві не розглядається сутність саме поняття «фінансові результати». Зокрема, в П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» обґрунтовано лише сутність дефініцій «прибуток» та «збиток». Саме це і спричиняє розмитість у визначені сутності, ролі та значення фінансових результатів.

П(С)БО 3 визначає прибуток як суму, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. А збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійсненні ці витрати [4]. Окрім П(С)БО, ці поняття розкриваються також у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, а поняття прибутку зазначено ще й у Податковому Кодексі України (ПКУ). Згідно Податковому Кодексу, прибуток із джерелом походження з України та за її межами – визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду (визначених згідно зі статтями 135-137 ПКУ) на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду (визначених згідно зі статтями 138-143 ПКУ), з урахуванням правил, встановлених статтею 152 ПКУ [1, с. 112]. Збиток є зворотною стороною прибутку.

Як зазначено у Великому Тлумачному словнику, збиток можна

охарактеризувати як негативну різницю доходу і витрат, втрати в результаті певного роду діяльності [5, с. 368]. Український економіст, доктор економічних наук, професор, автор значної кількості статей в проекті «Економічна енциклопедія» С.В. Мочерний трактує поняття «збитки» як кошти, які безповоротно витрачені суб'єктами господарювання [8, с. 368]. Автор Тлумачного словника фінансово-бухгалтерських термінів і понять Є.Д. Чацкіс вважає, що збитки – це фінансовий результат діяльності підприємств і організацій, який є при перевищенні витрат над доходами [9, с. 259].

Визначення поняття «збиток» у літературі зустрічається не так часто. Це пов'язано з тим, що досліджувані категорії протилежні за змістом, однак разом із цим виражають зміст поняття «фінансовий результат». Оскільки бажаним результатом діяльності є прибуток, то йому приділяється більша увага. Збиток – це своєрідний антипод прибутку, і порядок його формування нічим не відрізняється від позитивного результату діяльності, тобто збиток також визначається як різниця доходів та витрат діяльності господарюючого суб'єкта, тільки результат матиме від'ємне значення.

На сьогоднішній день проблема термінології досліджуваних понять розглядається великою кількістю вчених, а тому в науковій літературі можна зустріти дуже багато трактувань понять «прибуток» та «збиток». Звісно, кожен автор розглядає його зі своєї точки зору, яка може значною мірою відрізнятися від інших.

Діяльність будь-якого підприємства супроводжується отриманням певного результату. Підходи до визначення фінансового результату наведено нижче:

- фінансові результати як оцінка діяльності суб'єкта господарської діяльності, що передбачає виявлення прибутку як частини додаткової вартості, створеної і реалізованої, а також готової до розподілу;

- результат діяльності розглядається як ефект, що розраховується як різниця між величиною умовного економічного результату та витратами на його отримання;

- ефективність (результативність) діяльності визначається як співвідношення між результатом і ресурсами, тобто витратами підприємства для його досягнення [7].

Досить ґрунтовно дослідив результати підприємства Турило

А.А. Відповідно до його теорії результати діяльності підприємства поділяються на дві ключові складові: ринковий результат та виробничий результат. Крім того, він розрізняє ринковий результат та ринковий економічний ефект, причому кожен з цих елементів має три стадії, остання з яких завершується утворенням кінцевого економічного ефекту. Науковець стверджує, що ринкові результати є синонімом економічних. Ринковий попит на виготовлену продукцію є основою для здійснення процесу «купівлі-продажу», що веде до перетворення «виробничого результату» в «ринковий результат», тобто «продукту» в «ринковий економічний ефект». При цьому, головною метою підприємства є отримання економічного ефекту у формі прибутку [3, с. 7].

Важливим для подальшого дослідження є поділ результату на ринковий (економічний) та виробничий. Причому складовою ринкового результату є чистий прибуток (фінансовий результат). Отже, економічний результат є більш ширше поняття і включає в себе фінансовий результат. Тому для забезпечення глибоко-обґрунтованої наукової роботи алгоритм аналізу фінансово-економічних результатів повинен передбачати, на нашу думку, першочергове дослідження економічних результатів діяльності підприємства та поступовий перехід до вивчення його фінансових результатів. Дослідження економічних результатів підприємства є важливим елементом аналізу ефективності його роботи, тому, як вважають Турило А.М. та Зінченко О.А., під час економічного оцінювання діяльності підприємства результатами є такі величини: прибуток, приріст власного капіталу та ринкової вартості підприємства [2, с. 38-39].

Сучасна міжнародна практика бухгалтерського обліку в основному виокремлює три головні підходи до трактування змісту фінансових результатів діяльності підприємства:

– *перший*, згідно якого різниця між вартістю чистих активів підприємства протягом звітного періоду становить фінансовий результат. При цьому чисті активи підприємства дорівнюють різниці між загальною вартістю майна підприємства та загальною сумою його заборгованостей і додаткових внесків власників;

– *другий*, згідно якого фінансовий результат діяльності підприємства дорівнює різниці між величинами його доходів і витрат діяльності протягом звітного періоду;

– *третій*, згідно якого показник фінансового результату визначається шляхом порівняння величини власного капіталу на початок звітного періоду та на кінець звітного періоду.

Дослідивши різну наукову літературу, існуючі підходи до визначення поняття «фінансовий результат» можна згрупувати за трьома напрямками: фінансові результати, які трактуються як підсумки (результат діяльності підприємства), як прибуток (збиток) та як приріст (зменшення) капіталу (табл. 1).

Таблиця 1

Наукові підходи щодо визначення сутності поняття «фінансовий результат»

№ п/п	Автор	Сутність поняття «фінансовий результат»
як підсумки (результат) діяльності		
1.	Мочерний С.В.	грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їх підрозділів, виражена в прибутках або збитках
2.	Вороніна О.О.	якісна характеристика фінансово-господарської діяльності, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства
як прибуток (збиток)		
3.	Луговий В.А.	балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від реалізації готової продукції (робіт, послуг), доходу (витрат) від інших реалізацій і сум позареалізаційних доходів (витрат)
4.	Пушкар М.С.	прибуток чи збиток, отримані від реалізації готової продукції (робіт, послуг) в результаті господарської діяльності
як приріст (зменшення)		
5.	Кондраков Н.П.	відображає зміну власного капіталу за визначений період в результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства
6.	Загородній А.Г.	приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді

Провівши аналіз наукових праць, ми можемо зробити висновок, що поняття «фінансовий результат», як видно з таблиці 1, науковці трактують по-різному, але у своє трактування вкладають однаковий зміст. Зокрема, Мочерний С.В. зазначає, що фінансовими результатами є економічний підсумок виробничої діяльності суб'єктів господарювання, що виражається у вартісній (грошовій) формі. Вороніна О.О. поняття «фінансовий результат» розглядає зі сторони

податкових розрахунків та управлінського обліку. В своїх працях Пушкар М.С. визначає фінансові результати, як прибуток від реалізації готової продукції, в той час, як Луговий В.А. до фінансових результатів включає ще й доходи від інших реалізацій та позареалізаційні доходи. А такі вчені, як Кондраков Н.П. та Загородній А.Г. «фінансовий результат суб'єкта господарювання» бачать, як приріст або зменшення капіталу в процесі виробничо-господарської діяльності за звітний період, який виражається у формі загального прибутку або збитку.

Найбільшого поширення в міжнародній практиці набув другий підхід, відповідно до якого фінансовий результат трактується як різниця між доходами та витратами діяльності підприємства, із врахуванням коригувань на суму зміни залишків запасів та незавершеного виробництва за звітний період. Дана тенденція є характерною і для української системи бухгалтерського обліку. Велика кількість досліджень як наших вітчизняних вчених, так і зарубіжних не дають єдиного підходу щодо тлумачення досліджуваного поняття у науковій літературі та нормативних джерелах. Це, у свою чергу, призводить до виникнення проблем у керівництва під час прийняття будь-яких рішень (управлінських, інвестиційних тощо). Значна кількість проблем стосовно цієї категорії ще не розв'язана і потребує негайного вирішення та розробки науково-обґрунтованих рекомендацій. [6, с. 25].

Висновки. Отже, узагальнюючи всі розглянуті визначення, слід зазначити, що фінансовий результат – це результат діяльності суб'єктів господарювання, що визначається як різниця між сумами доходів та відповідних їм витрат, виражена у абсолютних показниках прибутку (збитку). Проаналізувавши погляди різних учених, було з'ясовано, що прибуток являє собою перевищення доходів підприємства над його витратами. У свою чергу, збиток – це протилежний прибутку показник, і порядок його формування є аналогічним формуванню позитивного результату діяльності.

Провівши дослідження концептуальних підходів до визначення економічних та фінансових результатів діяльності підприємства встановлено, що дані категорії є ключовими показниками, які найбільш повно характеризують ефективність роботи підприємства в ринковому середовищі та відображають у своїй

динаміці, якісному та кількісному складі ступінь виконання організаційно-управлінських завдань щодо управління фінансово-економічними результатами та досягнення мети діяльності підприємства в цілому.

Література

1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. № 2755-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – №13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112.

2. Турило А.М., Зінченко О.А. Фінансово-економічні аспекти оцінки результатів і ефективності діяльності підприємства / А.М. Турило, О.А. Зінченко // Фінанси України. – 2008. – №8. – С. 35 – 44.

3. Нусінов В.Я., Темченко А.Г., Кругла Н.М., Нусінова О.В. Оцінка економічних результатів діяльності гірничо-збагачувальних підприємств: Монографія. – Кривий Ріг: Видавничий дім, 2007. – 188 с.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99. – 25.04.2013. – Назва з екрана.

5. Великий тлумачний словник сучасної української мови / укл. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. : Ірпінь; Перун, 2003. – 1440 с.

6. Вороніна, О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства [Текст] : автореферат : спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами / О.О. Вороніна; Харківський нац. економічний ун-т. – Харків, 2009. – 25 с

7. Козак В.Є., Христич Г.О. Економічні результати як елементи оцінки діяльності підприємства [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchnu_ekon/2009_6_2/007-011.pdf

8. Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. / [С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Ксенко, С. І. Юрій]; ред. С. В. Мочерний. – Л. : Світ, 2005. – Т. 2. – 563 с.

9. Чацкис Е. Д. Толковый словарь финансово-бухгалтерских терминов и понятий / Е. Д. Чацкис [сост.]. – Д. : Сталкер, 1996. – 320 с.

1. Podatkovyy kodeks Ukrayiny: vid 02.12.2010 r. # 2755-IV // Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny. – 2011.

2. Turylo A.M., Zinchenko O.A. Finansovo-ekonomichni aspekty otsinky rezul'tativ i efektyvnosti diyal'nosti pidpryyemstva / A.M. Turylo, O.A. Zinchenko // Finansy Ukrayiny. – 2008. – #8. – S. 35 – 44.

3. Nusinov V.Ya., Temchenko A.H., Kruhla N.M., Nusinova O.V. Otsinka ekonomichnykh rezul'tativ diyal'nosti hirnycho-zbahachuval'nykh pidpryyemstv: Monohrafiya.–Kryvyy Rih: Vydavnychyy dim, 2007.–188 s.

4. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 3 «Zvit pro finansovi rezul'taty», zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 31 bereznya 1999 r. # 87 [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0397-99. – 25.04.2013. – Nazva z ekrana.

5. Velykyy tlumachnyy slovnyk suchasnoyi ukrayins'koyi movy / ukl. i holov. red. V. T. Bu-sel. – K. : Irpin'; Perun, 2003. – 1440 s.

6. Voronina, O.O. Upravlinnya finansovym rezul'tatom promyslovoho pidpryyemstva [Tekst] : avtoreferat: spets. 08.00.04 – ekonomika ta upravlinnya pidpryyemstvamy / O.O. Voronina; Kharkivs'kyy nats. ekonomichnyy un-t. – Kharkiv, 2009. – 25 s

7. Kozak V.Ye., Khrystych H.O. Ekonomichni rezul'taty yak elementy otsinky diyal'nosti pidpryyemstva [Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchnu_ekon/2009_6_2/007-011.pdf

8. Ekonomichnyy entsyklopedychnyy slovnyk: u 2 t. / [S. V. Mochernyy, Ya. S. Larina, O. A. Ksenko, S. I. Yuriy]; red. S. V. Mochernyy. – L. : Svit, 2005. – T. 2. – 563 s.

9. Chatskys E. D. Tolkovыy slovar' fynansovo-bukhhalterskykh termynov y ponyatyy / E. D. Chats¬kys [sost.]. – D.: Stalker, 1996. – 320 s.

Рецензент: *Балджи М.Д., д.е.н., завідувач кафедри економіки та управління національним господарством ОНЕУ*

20.04.2015