
UDC 657:37

JEL classification: M41

DOI: 10.35774/visnyk2024.04.077

Алла ОЗЕРАН,

докторка економічних наук, професорка,
науковий співробітник, Департамент бізнес-адміністрування,
Талліннський технологічний університет,
Ehitajate tee 5, 19086, Tallinn, Estonia.
Електронна адреса: alla_ozeran@ukr.net.
ORCID ID: 0000-0002-9234-4593

ЗМІНИ У ЗВІТІ ПРО ПРИБУТКИ І ЗБИТКИ ЗГІДНО З МСФЗ 18 ТА ЇХ ВПЛИВ НА РОЗВИТОК НП(С)БО

Озеран А. Зміни у Звіті про прибутки і збитки згідно з МСФЗ 18 та їх вплив на розвиток НП(С)БО. *Вісник економіки*. 2024. Вип. 4. С. 77–89. DOI: 10.35774/visnyk2024.04.077

Ozeran, A. (2024). Zminy u Zviti pro prybutky i zbytky zghidno z MSFZ 18 ta yikh vplyv na rozvytok NP(S)BO [Changes in the Statement of profits and loss in according to IFRS 18 and their impact on the development of NAS]. *Visnyk ekonomiky – The Herald of Economics*, 4, 77-89. DOI: 10.35774/visnyk2024.04.077

Анотація

Вступ. Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку продовжує роботу над покращенням представлення фінансової інформації у напрямку збільшення її прозорості та полегшення порівнянності фінансових результатів аналогічних підприємств й заміни МСБО на МСФЗ. З цією метою випущено новий МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності», який замінює МСБО 1 «Подання фінансової звітності» та вносить суттєві зміни у структуру Звіту про прибутки і збитки.

Мета дослідження. Виявити розбіжності між звітом про прибутки і збитки відповідно до вимог МСФЗ 18 і звітом про фінансові результати згідно з НП(С)БО 1 та запропонувати способи їх усунення.

Методи дослідження. У дослідженні використано метод порівняння та аналогії для виявлення змін у звіті про прибутки і збитки у зв'язку із випуском МСФЗ 18 та внесення пропозиції щодо удосконалення нормативної бази України.

Результати. У результаті дослідження з'ясовано, що згідно з вимогами МСФЗ 18 доходи і витрати у звіті про прибутки і збитки класифікують за п'ятьма категоріями, три з яких – нові: операційна, інвестиційна та фінансова. Це уможливить розрахунок декількох проміжних підсумків: операційного прибутку чи збитків та прибутку або збитків до результатів фінансової діяльності та податків на прибуток. Крім того, виявлено неузгодженості між МСФЗ та НП(С)БО у питаннях класифікації доходів і витрат, спричинених операціями з необоротними

© Алла Озеран, 2024.

активами, зокрема основними засобами і нематеріальними активами. Ці розбіжності призводять до відображення цих доходів і витрат у різних частинах (розділах) звіту про фінансові результати (звіту про прибутки і збитки), що призводить до відмінностей у сумі операційного прибутку у різних системах стандартів.

Перспективи. У подальших дослідженнях доцільно розвинути класифікацію доходів і витрат на основі поділу необоротних активів на «операційні» та «неопераційні» залежно від їх ролі в бізнес-моделі суб'єкта господарювання; обґрунтувати розмежування доходів і витрат для визначення чистого прибутку на операційну, інвестиційну та фінансову діяльність. Таке розмежування спричинить новий формат звіту про фінансові результати, в якому буде можливо визначити прибуток (збитки) до результатів фінансової діяльності та податків на прибуток та інших показників для оцінювання ефективності підприємства.

Ключові слова: МСФЗ 18; НП(С)БО; Звіт про фінансові результати, операційні доходи і витрати, класифікація.

Формули: 0, рис.: 1, табл.: 2, бібл.: 14.

Alla OZERAN,

Doctor of Science, Professor, Postdoctoral researcher,

Department of Business Administration,

Tallinn University of Technology,

Ehitajate tee 5, 19086, Tallinn, Estonia.

E-mail: alla_ozeran@ukr.net.

ORCID ID: 0000-0002-9234-4593

CHANGES IN THE STATEMENT OF PROFIT AND LOSS ACCORDING TO IFRS 18 AND THEIR IMPACT ON THE DEVELOPMENT OF NAS

Introduction. The International Accounting Standards Board continues work on improving the presentation of financial information in the direction of increasing its transparency and facilitating comparability of financial results of similar enterprises and replacing IAS with IFRS. For this purpose, a new IFRS 18 "Presentation and Disclosure in Financial Statements" was issued, which replaces IAS 1 "Presentation of Financial Statements" and makes significant changes to the structure of the Income Statement.

The purpose of the study. Identify discrepancies between the Income Statement in accordance with the requirements of IFRS 18 and the Statement of financial results in accordance with NP(S)BO 1 and propose ways to eliminate them.

Research methods. The research used the method of comparison and analogy to identify changes in the Income Statement in connection with the release of IFRS 18 and to make a proposal for improving the regulatory acts of Ukraine.

Results. As a result of the study, it was found that according to the requirements of IFRS 18, income and expenses in the Income Statement are classified according to five categories, three of which are new: operating, investment and financial. This will enable the calculation of several intermediate totals: Operating Profit or Loss and Profit or Loss before the results of financial activities and income taxes. In addition, inconsistencies were

found between IFRS and NP(S)BO in matters of classification of income and expenses caused by operations with non-current assets, in particular, fixed assets and intangible assets. These differences lead to the display of these revenues and expenses in different parts (sections) of the statement of financial results (Income Statement), which leads to differences in the amount of operating profit in different systems of standards.

Prospects. *In further research, it is advisable to develop the classification of income and expenses, based on the division of non-current assets into “operating” and “non-operating” depending on their role in the business model of the business entity; substantiate the separation of income and expenses to determine the net profit for operating, investment and financial activities. Such separation will lead to a new format of the financial results report, in which it will be possible to determine the profit (loss) before the results of financial activities and income taxes and other indicators for evaluating the efficiency of the enterprise.*

Keywords: *IFRS 18; NP(S)BO; Statement of financial results, operating income and expenses, classification.*

Formulas: 0, **fig.:** 1, **tab.:** 2, **bibl.:** 14.

JEL classification: M41.

Постановка проблеми та її актуальність. На запит інвесторів про надання більш узгодженої, порівняної між аналогічними підприємствами та прозорої інформації у фінансовій звітності у квітні 2024 р. Рада з Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – Рада МСБО) випустила МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності» (далі – МСФЗ 18). Цей стандарт має замінити МСБО 1 «Подання фінансових звітів» (далі – МСБО 1) [1] і буде чинним для річних періодів, що починаються 1 січня 2027 р. або пізніше, а також для відповідного порівняльного періоду 2026 р., для всіх підприємств, які використовують МСФЗ для фінансового звітування.

МСФЗ 18 охоплює зміни у багатьох аспектах представлення фінансових звітів, проте, здебільшого, стосуються чотирьох сфер фінансової звітності через запровадження:

- 1) змін у назві та структурі звіту про прибутки і збитки;
- 2) вказівок щодо агрегування та дезагрегування статей;
- 3) додаткового розкриття інформації про визначені керівництвом показники ефективності у примітках до фінансових звітів, які підлягають аудиту;
- 4) змін щодо класифікації грошових потоків у Звіті про рух грошових коштів в однойменному МСБО 7.

Запровадження нового стандарту потребуватиме від керівництва здійснення нових професійних суджень, а отже, актуальності набувають дослідження, присвячені аналізу МСФЗ 18 для розуміння його вимог та впливу на представлення фінансової інформації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сьогодні ще немає Наукових публікацій, присвячених зміні у фінансовій звітності згідно з МСФЗ 18. Відомі лише консультації експертів переважно «Великої Четвірки» [2; 3; 4; 5] та Європейської консультативної групи з фінансової звітності – EFRAG [6]. Однак проблемам формування фінансової звітності, зокрема звіту про фінансові результати, приділяється достатньо уваги

вітчизняних та зарубіжних вчених. Наприклад, у статті Чуніхіної Т. С. та Проценко Л. А. опублікованої у 2018 р., розглянуто сучасну практику складання та подання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) відповідно до міжнародних та національних стандартів та обґрунтовано необхідність для підприємств України розробки максимально наближеного до МСФЗ формату звіту [7]. Але, як покаже наше дослідження, із впровадженням МСФЗ 18 відбулося часткове наближення структури цього Звіту про прибутку і збитки до структури звичного українському бухгалтеру Звіту про фінансові результати. Проф. Мазур Н.А. досліджує порядок формування складових фінансового результату (при складанні звіту про фінансові результати), зокрема: чистого доходу, валового прибутку (збитку), фінансового результату від операційної діяльності, фінансового результату до оподаткування, чистого прибутку (збитку) [8]. Однак, поза увагою науковців залишаються питання класифікації доходів і витрат та їх розмежування між видами діяльності, що є ключовим аспектом нового МСФЗ.

Мета дослідження. Виявити розбіжності між звітом про фінансові результати відповідно до вимог МСФЗ 18 і НП(С)БО 1 та запропонувати способи їх усунення.

Виклад основного матеріалу. МСФЗ 18 уточнює роль первинних фінансових звітів, зазначаючи, що у них наводиться корисна структурована інформація, яка, відповідно, може бути більш узагальненою. Натомість примітки до фінансових звітів забезпечують додаткову, а отже, більш деталізовану інформацію. Таким чином, суб'єкт господарювання подає інформацію в первинній фінансовій звітності та розкриває інформацію у примітках до них. Цим пояснюється використання у назві МСФЗ 18 одночасно слів «подання» (presentation) та «розкриття» (disclosure).

Якщо раніше центральною формою фінансових звітів вважався Баланс (Звіт про фінансовий стан), то МСФЗ 18 віддає перевагу Звіту про прибутки і збитки, з яким пов'язані найбільш суттєві нововведення.

По-перше, стандарт використовує термін «Звіт про фінансові результати» (The statement of financial performance), тоді як МСБО 1 стосується «Звіту про прибутки або збитки та інший сукупний дохід» (Statement of profit or loss and other comprehensive income).

Інші, найбільші зміни, пов'язані із структуризацією звіту про фінансові результати на основі класифікації всіх доходів і витрат та визначення нових проміжних підсумків. Якщо чинний МСБО 1 не встановлює вимог до структури звіту, а лише визначає мінімально обов'язковий перелік статей без наведення проміжних підсумкових результатів, то відповідно до МСФЗ 18 для визначення чистого прибутку та складання звіту про прибутки і збитки всі статті доходів і витрат необхідно класифікувати за п'ятьма категоріями (рис. 1).

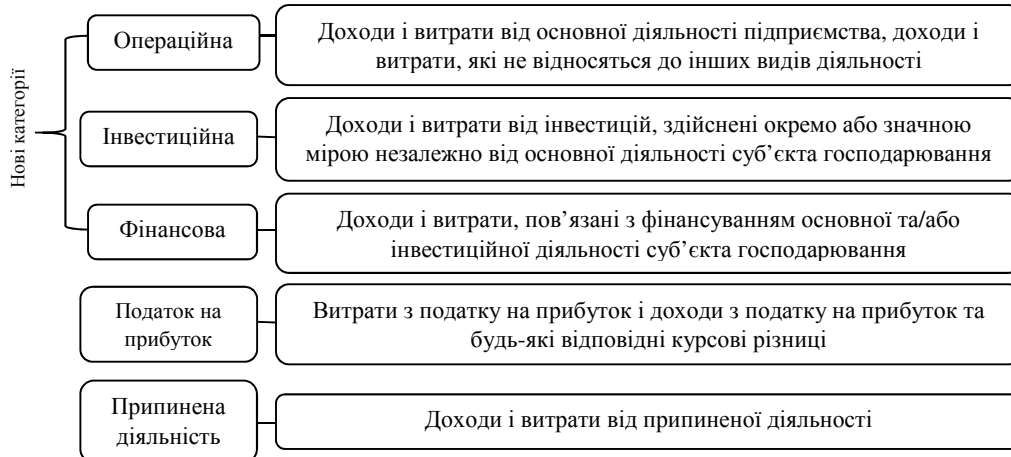


Рис. 1. Категорії доходів і витрат у звіті про фінансові результати згідно з МСФЗ 18

Джерело: розроблено на основі [4].

Водночас, МСФЗ 18 зазначає, що суб'єкти господарювання із специфічною основною діяльністю (банки, фінансові та страхові компанії) можуть відносити інші доходи і витрати до операційної категорії замість інвестування чи фінансування.

Розмежування доходів та витрат за категоріями уможливлуватиме розрахунок у Звіті про фінансові результати додаткових проміжних підсумків: операційний прибуток чи збитки (Operating profit or loss) і прибуток або збитки до результатів фінансової діяльності та податків на прибуток (Profit or loss before financing and income taxes). Також така структура Звіту про фінансові результати дає змогу отримати ще декілька проміжних підсумків, які часто використовуються для оцінювання ефективності діяльності підприємства: валовий прибуток (Gross profit or loss) і операційний прибуток або збиток до зносу, амортизації та знецінення (Operating profit or loss before depreciation, amortisation, and impairments – OPDAI). Однак вона все ще не дає можливості розрахувати EBITDA, окрім випадків, коли суб'єкт господарювання не має доходів і витрат від інвестиційної діяльності та не має процентного доходу від операційної діяльності, тобто всі його доходи зароблені від операційної діяльності.

Таким чином, структура Звіту про фінансові результати передбачає покрокове визначення чистого фінансового результату діяльності суб'єкта господарювання.

У таблиці 1 проілюстровано зміни у структурі звіту про прибутки та збитки, передбачені МСФЗ 18, а також його порівняння із звітом про фінансові результати відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [9].

Варто зазначити, що оновлена структура звіту про прибутки і збитки, зокрема в частині визначення операційного прибутку, подібна до тієї, що використовується в Україні із започаткування національних П(С)БО у 2000 р. Однак між складом статей доходів і витрат відповідно до МСФЗ 18 та НП(С)БО 1 є певні розбіжності.

Таблиця 1

Зміни у структурі Звіту про фінансові результати відповідно до МСФЗ 18, МСБО 1 та НП(С)БО України

<i>МСБО 1</i>		<i>МСФЗ 18</i>	<i>НП(С)БО 1</i>
Дохід від реалізації		Дохід від реалізації	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Собівартість реалізації		Собівартість реалізації	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
<i>Валовий прибуток чи збиток</i>		<i>Валовий прибуток чи збиток</i>	<i>Валовий прибуток (збиток)</i>
Інший дохід		Інший операційний дохід	Інші операційні доходи
Витрати на збут		Витрати на збут	Витрати на збут
Адміністративні витрати		Витрати на дослідження і розробки	-
Інші витрати		Загальні та адміністративні витрати	Адміністративні витрати
Фінансові витрати		Збитки від знецінення гудвілу	-
Частка в прибутку асоціацій		Інші операційні витрати	Інші операційні витрати
<i>Прибуток або збитки до оподаткування</i>		<i>Операційний прибуток або збитки</i>	<i>Фінансовий результат від операційної діяльності</i>
Витрати з податку на прибуток		Інший інвестиційний дохід	Дохід від участі в капіталі
<i>Прибутки чи збитки від безперервної діяльності</i>		Частка в прибутку або збитках асоційованих та спільних підприємства	Інші фінансові доходи
Збитки від припиненої діяльності		Інші інвестиційні витрати	Інші доходи
Чистий прибуток (збиток) за рік	<i>Прибуток або збитки до результатів фінансової діяльності та податків на прибуток</i>	Інші витрати	
	Фінансова	Інший фінансовий дохід	Фінансові витрати
		Витрати на відсотки за запозиченнями та зобов'язаннями за орендою	Втрати від участі в капіталі
		Інші фінансові витрати	Інші витрати
		<i>Прибуток або збитки до оподаткування</i>	<i>Фінансовий результат до оподаткування</i>
	Податок на прибуток	Витрати з податку на прибуток	Витрати (дохід) з податку на прибуток
		<i>Прибутки чи збитки від безперервної діяльності</i>	-
	Припинена діяльність	Збитки від припиненої діяльності	Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування
		<i>Прибуток або збитки за рік</i>	<i>Чистий фінансовий результат</i>

Джерело: розроблено авторкою на основі [1; 2; 9].

МСФЗ 18 для класифікації доходів і витрат застосовує термін «категорія». Його введено для того, щоб розмежувати поняття «операційна, інвестиційна та фінансова категорії» у Звіті про прибутки і збитки та поняття «операційна, інвестиційна та фінансова діяльність», які використовуються у МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів», оскільки доходи і витрати, класифіковані в операційній категорії, можуть стосуватися діяльності, відмінної від тієї, що генерує дохід у сфері застосування МСБО 7. Аналогічно, терміни «інвестиційна категорія» в МСФЗ 18 та «інвестиційна діяльність» у МСБО 7 мають різні визначення. Наприклад, грошові надходження від продажу основних засобів класифікуються як інвестиційна діяльність у Звіті про рух грошових коштів, однак прибуток або збиток від цієї операції відображається як операційна категорія у Звіті про прибутки та збитки. Водночас НП(С)БО 1 містить лише визначення операційної, основної, інвестиційної та фінансової діяльності, якими послуговуються для складання і звіту про фінансові результати, і звіту про рух грошових коштів, що призводить до певних колізій при складанні цих звітів.

Як і МСФЗ, так і НП(С)БО визначають операційну категорію та операційну діяльність як залишкові. Згідно з МСФЗ, це означає, що суб'єкт господарювання повинен класифікувати доходи та витрати в операційній категорії, якщо відповідно до конкретних вимог стандарту вони не класифікуються в іншій категорії.

Крім того, до операційної категорії суб'єкта господарювання не варто включати доходи і витрати від разових операцій, які не характерні для нього.

Щодо НП(С)БО, то операційною вважають основну діяльність підприємства, а також інші діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Але таке тлумачення операційної діяльності не доречне для звіту про рух грошових коштів і не працює для звіту про фінансові результати через включення до інвестиційної діяльності придбання та реалізації необоротних активів. Згідно з НП(С)БО 1, доходи і витрати діяльності для визначення фінансового результату до оподаткування класифікуються на доходи і витрати від операційної та іншої звичайної діяльності. Таким чином, у звіті про фінансові результати фінансова й інвестиційна діяльність не виокремлюються. Незважаючи на те, що для коректного розкриття інформації у ньому Мінфіном України затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [10], існують колізії між МСФЗ та НП(С)БО щодо окремих доходів і витрат, що стосуються іншої операційної та іншої діяльності, зумовлені різними підходами до розуміння ролі необоротних активів (табл. 2).

Насамперед, з метою класифікації доходів і витрат МСФЗ звертаються до поняття «операційні активи», до яких належать активи, які не генерують прибуток окремо та значною мірою незалежно від інших ресурсів суб'єкта господарювання. Оскільки основні засоби та нематеріальні активи використовуються разом з іншими ресурсами суб'єкта господарювання в його основній господарській діяльності та не генерують прибуток окремо, то витрати на амортизацію, збитки від знецінення і вибуття основних засобів та нематеріальних активів, доходи від відновлення їх корисності будуть віднесені до операційної категорії.

Аналогічно, гудвіл у МСФЗ розглядається як актив, який не можна індивідуально ідентифікувати та окремо визнати [11], тому він не може окремо генерувати прибуток,

а отже. збитки від його знецінення та списання потрібно відносити до операційної категорії, тобто обліковувати як інші операційні витрати.

Таблиця 2

Відмінності між підходами щодо класифікації доходів і витрат згідно з вимогами НП(С)БО та МСФЗ

Вид доходів і витрат	Класифікація доходів і витрат	
	згідно з НП(С)БО	Категорія за МСФЗ
Дохід від інвестицій, що обліковуються методом участі в капіталі	Дохід від участі в капіталі в межах доходів іншої звичайної діяльності	Інвестиційна
Дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі)	Інші фінансові доходи	Інвестиційна
Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості), які обліковуються за справедливою вартістю	Інший операційний дохід	Інвестиційна
Дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості	Операційна діяльність як дохід від основної діяльності	Інвестиційна чи операційна залежно від бізнес-моделі підприємства
Дохід від операційної оренди активів	Інші операційні доходи	Інвестиційна
Відсотки, отримані на залишки коштів на поточних рахунках в банках або депозитних рахунках до запитання	Інші операційні доходи	Інвестиційна
Дохід від відновлення корисності активів	Інші доходи	Операційна або інвестиційна залежно від виду активів: операційні чи неопераційні
Дохід від благодійної допомоги	Інші доходи	Операційна
Дохід від перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань об'єкта придбання над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності	Інші доходи	Операційна
Втрати від інвестицій, що обліковуються методом участі в капіталі	Втрати від участі в капіталі в межах витрат іншої звичайної діяльності	Інвестиційна

Витрати від зміни вартості активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості), які оцінюються за справедливою вартістю	Інші операційні витрати	Інвестиційна
Витрати на амортизацію інвестиційної нерухомості	Операційні витрати	Інвестиційна
Втрати від зменшення корисності активів (у т.ч. гудвіла); сума уцінки необоротних активів, витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо), залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів	Інші витрати	Інвестиційна чи операційна залежно від виду активів: операційні чи неопераційні
Втрати від безоплатної передачі необоротних активів	Інші витрати	Операційна

Джерело: розроблено авторкою на основі [4; 9].

Водночас, інвестиційна нерухомість і фінансові активи (інвестиції, що обліковують за методом участі в капіталі, чи інші неконсолідовані інвестиції в акціонерний капітал, фінансові активи в боргові цінні папери) є активами, які окремо та значною мірою незалежно від інших ресурсів можуть генерувати прибуток. Отже, доходи і витрати від використання таких активів, які, зазвичай, можна відокремити від результатів основної діяльності підприємства, відносять до інвестиційної категорії.

У теорії та практиці бухгалтерського обліку України відсутнє поняття «операційні активи» та «неопераційні активи». Натомість, в НП(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 16 «Витрати» чітко визначено склад інших операційних та інших доходів і витрат [12; 13]. Їх склад, здебільшого, узгоджується з Планом рахунків бухгалтерського обліку [14] та Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, але варто зауважити, що частина доходів і витрат, які обліковуються на рахунках 74 «Інші доходи» та 97 «Інші витрати» відображаються у звіті про фінансові результати у складі інших операційних доходів та інших операційних витрат відповідно. Крім того, класифікація доходів і витрат, передбачена національною нормативною базою, в окремих питаннях не узгоджується з концепцією МСФЗ. Наприклад, національна нормативна база не поділяє доходи і втрати від зменшення та відновлення корисності «операційних» і «неопераційних» необоротних активів, відображаючи їх в іншій звичайній діяльності. А це, водночас, викривлює результати операційної діяльності підприємства та фінансові коефіцієнти, які можна розрахувати на його основі. Крім того, збільшується кількість додаткових записів при трансформації фінансової звітності, складеної за НП(С)БО, у звітність за МСФЗ.

МСФЗ 18 містить додаткові вимоги до суб'єктів господарювання, для яких основною діяльністю є надання фінансування клієнтам (наприклад, банки) або інвестування в активи зі специфічними характеристиками (наприклад, інвестиційні компанії). Деякі доходи та витрати, які, зазвичай, можна було відображати у складі інвестиційної або

фінансової діяльності, під час застосування загальних принципів, для цих суб'єктів господарювання будуть представлені як доходи і витрати операційної діяльності.

Підвищений інтерес до показника операційного прибутку можна пояснити його вирішальною роллю в ухваленні як стратегічних, так і повсякденних ділових рішень. Велика стала сума операційного прибутку може спонукати підприємство до розширення діяльності, збільшення асортименту продукції, мережі магазинів та робочої сили. І навпаки, зменшення операційного прибутку може змусити підприємство залучати додаткові кошти, зменшувати витрати та навіть змінювати бізнес-стратегію.

Щодо ухвалення повсякденних рішень операційний прибуток дає уявлення про операційну ефективність компанії. Вивчаючи зв'язок між реалізацією продукції та пов'язаними з нею витратами, менеджери можуть визначити сфери, де витрати можуть бути неефективними або де може бути можливість підвищити продуктивність.

Також операційний прибуток можна використовувати як орієнтир для оцінювання фінансового стану компанії. Оскільки він виключає такі фактори, як податки та відсотки за зобов'язаннями. Цей показник зосереджується тільки на операційній ефективності компанії. Постійно високий операційний прибуток вказує на надійний двигун прибутку, тоді як зниження операційного прибутку може свідчити про фінансову нестабільність в основних господарських операціях.

Таким чином, важливим аспектом складання Звіту про фінансові результати є коректна класифікація доходів і витрат на основі видів діяльності суб'єкта господарювання. Для суб'єктів господарювання з декількома, в т. ч. специфічними, основними видами господарської діяльності, класифікація доходів і витрат за різними категоріями може бути складнішою. Це пов'язано з тим, що на них поширюються як вимоги, які застосовуються до суб'єктів господарювання із специфічною основною діяльністю, так і вимоги, які застосовуються до підприємств без специфічної основної діяльності. МСФЗ 18 зазначає, що для того, щоб правильно класифікувати доходи і витрати, потрібно визначити, чи займається суб'єкт господарювання інвестуванням в активи та забезпеченням фінансування інших підприємств. Крім цього, таке судження підприємства потребує доказів.

Окремо необхідно наголосити на суттєвості витрат на дослідження і розробки, які згідно з МСФЗ 18 відображаються окремою статтею в операційній категорії. Натомість відповідно до п. 20 НП(С)БО 16 «Витрати» такі витрати хоч і класифікуються як інші операційні витрати, проте «ховаються» у складі однойменної статті звіту про фінансові результати, і їх сума розкривається лише у примітках.

Як МСБО 1 та НП(С)БО 1, так і МСФЗ 18 рекомендують наводити результат (прибуток чи збиток) від припиненої діяльності. Однак МСФЗ 18 допускає можливість розрахунку ще одного проміжного підсумку – прибутку чи збитків від діяльності, що триває. Після нього окремим рядком наводяться збитки від припиненої діяльності і визначається чистий прибуток за рік. На нашу думку, такий підхід потрібно також передбачити в національному законодавстві, щоб відокремити результати діяльності, що триває, від припиненої діяльності та разових операцій.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Нові вимоги, впроваджені МСФЗ 18, допоможуть досягти більшої порівнянності фінансових результатів аналогічних підприємств, особливо у частині визначення операційного прибутку

чи збитків. Структурований підхід до формування Звіту про фінансові результати забезпечить отримання додаткової релевантної інформації для ухвалення відповідних управлінських рішень, а також підвищить прозорість самої звітності. Враховуючи той факт, що НП(С)БО розробляються на основі МСФЗ та не повинні їм суперечити, назріла потреба наукових досліджень щодо впровадження вимог МСФЗ 18 у вітчизняну нормативну базу. Проте не варто їх сліпо копіювати, оскільки, як показав досвід, формат Звіту про фінансові результати відповідно до НП(С)БО, здебільшого, відповідає Звіту про фінансові результати згідно з МСФЗ 18, особливо в частині розрахунку операційного прибутку як проміжного підсумку. Але варто проводити дослідження щодо удосконалення класифікації доходів і витрат за видами діяльності суб'єкта господарювання.

Література

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансових звітів». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text.
2. PWC. IFRS 18 is here: redefining financial performance reporting. URL: https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in_briefs/in_briefs_INT/in_briefs_INT/ifrs-18-is-here-redefining-financial-performance-reporting.html.
3. Deloitte. IASB issues new standard on presentation and disclosures in financial statements. URL: <https://www.iasplus.com/en/news/2024/04/ifrs-18#:~:text=The%20International%20Accounting%20Standards%20Board,%20Presentation%20of%20Financial%20Statements>'.
4. KPMG. Presentation and disclosures. IFRS 18. URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmgsites/xx/pdf/ifrg/2024/isg-first-impressions-presentation-and-disclosure-ifrs-18.pdf>.
5. EY. Applying IFRS. – A closer look at IFRS 18. URL: https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/applying-ifrs-a-closer-look-at-ifrs-18.
6. EFRAG. IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements. Educational session for Corporates 7 June 2024. URL: https://www.efrag.org/sites/default/files/sites/webpublishing/SiteAssets/IFRS%2018_EFRAG%20and%20IASB%20webinar%20for%20corporates_07June2024.pdf.
7. Чуніхіна Т. С., Проценко Л. А. Розкриття інформації про фінансові результати у форматі міжнародних та національних стандартів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 19. Ч. 2. С. 153–157. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_2_2018ua/36.pdf.
8. Мазур Н. А. Фінансові результати підприємств України: особливості бухгалтерського забезпечення їх формування та управління. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2023. № 8. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-8-09-01>.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.

10. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>.
11. Міжнародний стандарт фінансової звітності «Об'єднання бізнесу». Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS%2003_ukr_AH.pdf.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/z0860-99>.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

References

1. International Accounting Standard 1 "Presentation of Financial Statement" Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>. [in Ukrainian].
2. PWC. IFRS 18 is here: redefining financial performance reporting. Retrieved from https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in_briefs/in_briefs_INT/in_briefs_INT/ifrs-18-is-here-redefining-financial-performance-reporting.html. [in Ukrainian].
3. Deloitte. IASB issues new standard on presentation and disclosures in financial statements. Retrieved from <https://www.iasplus.com/en/news/2024/04/ifrs-18#:~:text=The%20International%20Accounting%20Standards%20Board,'Presentation%20of%20Financial%20Statements'>. [in Ukrainian].
4. KPMG. Presentation and disclosures. IFRS 18. Retrieved from <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmgsites/xx/pdf/ifrg/2024/isg-first-impressions-presentation-and-disclosure-ifrs-18.pdf>. [in Ukrainian].
5. EY. Applying IFRS. – A closer look at IFRS 18. Retrieved from https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/applying-ifrs-a-closer-look-at-ifrs-18. [in Ukrainian].
6. EFRAG. IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements. Educational session for Corporates 7 June 2024. Retrieved from https://www.efrag.org/sites/default/files/sites/webpublishing/SiteAssets/IFRS%2018_EFRAG%20and%20IASB%20webinar%20for%20corporates_07June2024.pdf. [in Ukrainian].
7. Chunikhina, T. S., Protsenko, L. A. (2018). Rozkryttia informatsii pro finansovi rezultaty u formati mizhnarodnykh ta natsionalnykh standartiv [Disclosure of information about financial results in the format of international and national standards]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Serii: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove hospodarstvo – Scientific Bulletin Uzhhorodskyi National University*. Series: International economic relations and the world economy. Vol. 19, Ch. 2. P. 153-157. Retrieved from http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_2_2018ua/36.pdf. [in Ukrainian].

-
8. Mazur, N. A. (2023). Finansovi rezultaty pidpriemstv Ukrainy: osoblyvosti bukhhalterskoho zabezpechennia yikh formuvannia ta upravlinnia [Financial results of Ukrainian enterprises: peculiarities of accounting support for their formation and management]. *Problemy suchasnykh transformatsii. Seriya: ekonomika ta upravlinnia – Problems of modern transformations. Series: Economics and Management*, 8. Retrieved from <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-8-09-01>. [in Ukrainian].
 9. Ministry of Finance of Ukraine (2013). Polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti» [National Accounting Standard 1 “General requirements for financial reporting”]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>. [in Ukrainian].
 10. Ministry of Finance of Ukraine (2013). Metodichni rekomendatsii shchodo zapovnennia form finansovoi zvitnosti [Methodical recommendations for filling out financial reporting forms]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>. [in Ukrainian].
 11. International Financial Reporting Standard 3 «Business Combination». Retrieved from <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations>. [in Ukrainian].
 12. Ministry of Finance of Ukraine. (1999). Polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 15 «Dohid» [National Accounting Standard 15 “Revenue”]. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/z0860-99>. [in Ukrainian].
 13. Ministry of Finance of Ukraine. (1999). Polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty» [National Accounting Standard 16 “Expenses”]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. [in Ukrainian].
 14. Ministry of Finance of Ukraine (1999). Instruksiiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy [Instructions on the application of the Plan of accounts for the accounting of assets, capital, liabilities and economic operations of enterprises and organizations]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. [in Ukrainian].

Статтю отримано 09 жовтня 2024 р.

Article received October 9, 2024.