

## ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ТА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ВІД НАДЗВИЧАЙНИХ ПОДІЙ

*Анотація. Розглянуто особливості надзвичайної діяльності, проаналізовано основні аспекти та визначено ключові проблеми бухгалтерського обліку доходів та витрат, а також фінансові результати від надзвичайних подій суб'єктів господарювання.*

*Аннотация. Рассмотрены особенности чрезвычайной деятельности, проанализированы основные аспекты и определены ключевые проблемы бухгалтерского учета доходов и расходов, а также финансовые результаты от чрезвычайных событий субъектов хозяйствования.*

*Annotation. The features of emergency activity are examined, the main aspects are analysed and the key problems of accounting of income and expenses are identified, as well as the financial results of entities emergency events are determined.*

*Ключові слова: надзвичайна діяльність, витрати, доходи та фінансовий результат від надзвичайної діяльності, облік, звітність.*

Ефективний розвиток та економічне зростання підприємств України значною мірою пов'язані з удосконаленням форм і методів бухгалтерського обліку. У системі управлінського і фінансового обліку діяльності господарюючих суб'єктів важливе місце посідає облік надзвичайних доходів і витрат. Дані категорії є новими для господарської практики України, а тому не до кінця розробленими в теоретичному аспекті. Тому з кожним днем зростає потреба в інформаційному забезпеченні надзвичайної діяльності. Підприємствам необхідно знати, які події відносять до непередбачуваних і як їх відобразити в обліку. Особливо гострим є питання обліку витрат, адже у більшості випадків при настанні надзвичайної події втрати перевищують доходи.

Недостатня розробка вищенаведених питань підтверджує актуальність обраної теми й обумовлює доцільність проведення наукового дослідження.

Сьогодні принципи і методика обліку надзвичайних подій набувають все більшої значущості в економічній науці і практиці у зв'язку з явними тенденціями до їх зростання як у всьому світі, так і в Україні. В економічній літературі теоретичним і практичним проблемам обліку надзвичайних доходів і витрат приділяється увага в роботах Л. Алексеюка, Ф. Бутинця, М. Білухи, С. Голова, Р. Грачової, В. Задорожного, Л. Кіндрацької, М. Кужельного, І. Лазаришиної, Є. Мниха, Г. Нашкерської, М. Пушкаря, В. Рудницького, В. Сопка, І. Солодченко та ін. [1]. Вивчення наукових праць і практика господарської діяльності свідчать про те, що і досі залишаються дискусійними безліч теоретичних положень, а цілий ряд питань, пов'язаних із обліком надзвичайних доходів і витрат підприємств, потребують суттєвого вдосконалення.

Метою даної статті виступає обґрунтування основних аспектів бухгалтерського обліку доходів та витрат, а також визначення фінансових результатів.

У ході цього дослідження було поставлено такі завдання:

визначити сутність понять "надзвичайна діяльність", "надзвичайні доходи та витрати";

визначити особливості обліку доходів та витрат від надзвичайних подій;

розглянути проблеми обліку доходів, витрат та фінансових результатів від надзвичайних подій.

Об'єктом роботи виступає надзвичайна діяльність суб'єктів господарювання.

Предметом – облік доходів, витрат та фінансових результатів від надзвичайних подій.

На сьогоднішній день існує багато ризиків для будь-якого виробництва, що може суттєво вплинути на фінансові результати діяльності підприємства. Ці ризики можуть бути спричинені не лише неправильною системою управління, а й зовнішніми факторами, на які керівництво не має ніякого впливу. Тому є необхідність розгляду таких категорій, як надзвичайні доходи та витрати й вивчення діючої практики їх обліку, оскільки надзвичайні ситуації ускладнюють умови виробництва, а їх ліквідація потребує залучення додаткових коштів, технічних засобів, інших ресурсів.



Надзвичайна діяльність – це діяльність підприємства, яка здійснює прямий вплив на звичайну діяльність підприємства в результаті існування ризиків надзвичайного характеру чи внаслідок надзвичайної події, метою якої є ліквідація або мінімізація її наслідків, відновлення звичайної діяльності та недопущення чи мінімізації впливу надзвичайних подій на звичайну діяльність у майбутньому [2].

Надзвичайна діяльність є специфічним видом діяльності підприємства, яка здійснює вагомий вплив на процес організації обліку і створює умови невизначеності для господарюючого суб'єкта.

Основна відмінність між звичайною і надзвичайною діяльністю полягає в тому, що метою звичайної діяльності є отримання прибутку, а метою надзвичайної діяльності – відновлення звичайної діяльності підприємств в обсягах, не менших тих, що були до надзвичайної події, або недопущення чи мінімізація впливу надзвичайних подій на звичайну діяльність.

Для розгляду особливостей обліку надзвичайних витрат та доходів необхідно з'ясувати сутність основних понять: надзвичайна подія, надзвичайна ситуація і надзвичайні доходи. Надзвичайна ситуація є наслідком надзвичайних подій, а заходи на подолання такої ситуації – це надзвичайна діяльність підприємства. Тому ці поняття потрібно розрізняти.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати", надзвичайна подія – це подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді [3].

Однак необхідно враховувати, що одна і та ж подія може бути надзвичайною для одного підприємства і звичайною для іншого. Наприклад, збитки внаслідок землетрусу вважаються надзвичайною подією для багатьох підприємств, але така подія не є надзвичайною для страхових компаній, котрі здійснюють страхування таких ризиків. Існують такі регіони, де такі природні явища, як повені чи пожежі, є досить частими, тому виникає запитання, яким чином вони повинні обліковуватися у цих підприємствах. Також існують такі операції, які підприємство здійснює рідше, ніж раз у звітний період, але ці операції не визначаються законодавством як надзвичайна діяльність, хоча їх суть відповідає визначенню надзвичайних подій. Таким чином, надзвичайність події чи операції визначається характером діяльності підприємства, а не очікуваною частотою їх виникнення.

Що стосується відображення в обліку витрат і доходів, які виникають внаслідок надзвичайних подій, то Планом рахунків для цього передбачені рахунки 99 "Надзвичайні витрати" та 75 "Надзвичайні доходи".

До витрат, пов'язаних із надзвичайними подіями, належать як прямі втрати за наслідками цих подій, так і витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією таких наслідків (вартість використаних матеріалів, заробітна плата, нарахована працівникам, послуги сторонніх організацій тощо).

За дебетом рахунку 99 "Надзвичайні витрати" відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 "Фінансові результати". Рахунок 99 "Надзвичайні витрати" ведеться за такими субрахунками:

991 "Втрати від стихійного лиха";

992 "Втрати від техногенних катастроф і аварій";

993 "Інші надзвичайні витрати".

На субрахунку 991 "Втрати від стихійного лиха" ведеться облік втрат від стихійного лиха (повінь, землетрус, град тощо).

На субрахунку 992 "Втрати від техногенних катастроф і аварій" ведеться облік втрат, понесених підприємством у результаті техногенних катастроф і аварій, що сталися на самому підприємстві чи іншому підприємстві.

На субрахунку 993 "Інші надзвичайні витрати" ведеться облік втрат від інших надзвичайних подій.

Рахунок 75 "Надзвичайні доходи" призначено для обліку доходів, які виникли внаслідок надзвичайних подій.

Цей рахунок має такі субрахунки:

751 "Відшкодування збитків від надзвичайних подій";

752 "Інші надзвичайні доходи".

За кредитом рахунку 75 "Надзвичайні доходи" та його субрахунків відображається визнана сума доходів, зокрема сума належного відшкодування страховими організаціями втрат від надзвичайних подій (якщо майно підприємства було застраховано), за дебетом – списання в порядку закриття на рахунок 79 "Фінансові результати".

На субрахунку 751 "Відшкодування збитків від надзвичайних подій" відображається сума відшкодування втрат від надзвичайних подій, включаючи відшкодування витрат на попередження втрат від надзвичайних подій.

На субрахунку 752 "Інші надзвичайні доходи" відображається дохід від інших подій чи операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій.

Порівняння залишків сум на рахунках 75 та 99 здійснюється на субрахунку 794 "Результат надзвичайних подій", що дає змогу визначити фінансовий результат від надзвичайних подій. На кредит цього субрахунку в кореспонденції з дебетом рахунку 75 "Надзвичайні доходи" списують доходи, одержані від надзвичайних подій (суми відшкодованих збитків від надзвичайних подій),

а на дебет (у кореспонденції з кредитом рахунку 99 "Надзвичайні витрати") – втрати від надзвичайних подій (втрати від стихійного лиха, техногенних катастроф, аварій, пожежі тощо) [4].

На даний час у бухгалтерському обліку надзвичайних доходів і витрат існують такі ключові проблеми:

відсутність чіткого розподілу сфер звичайної і надзвичайної діяльності зумовлює складність застосування положень бухгалтерського обліку стосовно надзвичайних подій;

відсутність класифікації надзвичайних подій, надзвичайних доходів і надзвичайних витрат для потреб бухгалтерського обліку;

неузгодженість критеріїв визначення надзвичайних доходів і надзвичайних витрат, а також інших категорій, пов'язаних із надзвичайною діяльністю підприємства, у чинних нормативних документах з бухгалтерського обліку, що призводить до різного трактування їх складу і сутності;

недосконалість Плану рахунків у частині відображення надзвичайних доходів і надзвичайних витрат, яка проявляється у недостатній аналітичності відповідних субрахунків [5].

Відсутність теоретичних і нормативних розробок щодо обліку надзвичайної діяльності та відображення її в звітності призводить до викривлення інформації про неї в звітних формах. Це, в свою чергу, унеможливує прийняття ефективних управлінських рішень, вчасне реагування на надзвичайні події, проведення якісного аналізу та забезпечення відповідного контролю.

Таким чином, у системі обліку доходів і витрат різних видів діяльності важливе місце посідає облік надзвичайних доходів і витрат. Означені категорії є певною мірою новими для господарської практики України, оскільки раніше їх облік не виокремлювався, а здійснювався у складі інших статей. Сьогодні зміст надзвичайних доходів і витрат та визначених фінансових результатів не достатньо розкривається у чинних документах, що регламентують ведення бухгалтерського обліку в Україні, у зв'язку з чим виникають проблеми, пов'язані з їх обліком та відображенням у звітності.

Для вирішення проблеми відсутності чіткого розподілу сфер звичайної та надзвичайної діяльності доцільним було б, щоб у Наказі про облікову політику кожне підприємство відповідно до нормативно-правових актів і специфіки діяльності, самостійно зазначало, які події відносити до надзвичайних і які витрати при цьому відображати в обліку.

Вказані пропозиції носять рекомендаційний характер, проте вони сприяли б достовірності обліку непередбачуваних витрат у первинних документах та звітності.

*Наук. керівн. Глебова Н. В.*

---

**Література:** 1. Грачова Р. Всупереч міжнародним стандартам, ми обмежили розуміння надзвичайної події тільки форс-мажором / Грачова Р. // Дебет – кредит. – 2000. – № 16. – С. 2–4. 2. Богатко Н. Надзвичайні події: облік фінансових результатів / Богатко Н. // Бухгалтерія. – 2004. – № 4 (575). – С. 54–59. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>. 4. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.10.99 № 291 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua/>. 5. Міклуха О. Л. Облік та аналіз надзвичайних доходів і витрат : монографія / О. Л. Міклуха. – Рівне : НУВГП, 2005. – 150 с.