

ДЕЯКІ АСПЕКТИ СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТУ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ЗА П(С)БО ТА МСФЗ

SOME ASPECTS OF A COMPILATION OF FINANCIAL RESULTS (COMPREHENSIVE INCOME STATEMENT) FOR NATIONAL ACCOUNTING STANDARDS AND IFRS

У статті вивчено питання важливості трансформації інформації відповідно до МСФЗ. Проведено порівняння методів формування Звіту про фінансові результати згідно з П(С)БО та МСФЗ. Проведено аналіз обліку доходів та витрат за П(С)БО та МСФЗ. Досліджено основні положення нового МСФЗ 15 «Виручка за договорами з клієнтами». Розглянуто структуру Звіту про фінансові результати. Запропоновано подальше вивчення питання практичного застосування МСФЗ (IFRS) 15 в національній і міжнародній практиці.

Ключові слова: інтеграція, витрати, доходи, фінансові результати, МСФЗ, П(С)БО.

В статье изучен вопрос важности трансформации информации в соответствии с МСФО. Проведено сравнение методов формирования Отчета о финансовых результатах по П (С) БУ и МСФО. Проведен анализ учета доходов и расходов по П (С) БУ и МСФО. Исследованы основные положения нового МСФО 15 «Выручка по договорам с клиентами». Рассмотрена структура Отчета о финансовых результатах. Пред-

ложено дальнейшее изучение вопроса практического применения МСФО (IFRS) 15 в национальной и международной практике

Ключевые слова: интеграция, расходы, доходы, финансовые результаты, МСФО, П(С)БУ.

This article examines the issue of how the information transformation is important in accordance with the IFRS (International Financial Reporting Standards). Comparison that was made covers the methods of the Financial performance statement formation in accordance with the National Accounting Standards and the IFRS. Analysis of the Revenue and expense recognition was accomplished in accordance with the National Accounting Standards and the IFRS. Main features of the new IFRS № 15 "Revenue from the contracts with customers" were equally investigated. Structure of the Report on financial results was considered. Further study of the practical application of IFRS № 15 was proposed on national and international basis.

Key words: integration, expenses, income, financial results, IFRS, National Accounting Standards.

УДК 657.1

Калюжна К.Ю.

студент

Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

Линник О.І.

к.е.н., доцент кафедри економічного
аналізу та обліку

Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»

Постановка проблеми. Законодавство України у сфері бухгалтерського обліку та звітності постійно трансформується з метою відповідності європейським нормам. У змінах до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] було затверджено нові терміни, такі як «звіт про управління», «таксономія фінансової звітності», «підприємства, що мають суспільний інтерес», збільшено кількість суб'єктів господарювання, які повинні вести облік та формувати фінансову звітність відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ), змінено критерії, за якими підприємства відносяться до мікропідприємств, малих, середніх та великих підприємств, спрощено доступ до фінансової звітності.

Натепер важливим є розуміння суб'єктів господарювання щодо формування інформації згідно з вимогами МСФЗ про фінансові результати діяльності, адже різні підходи до складу фінансових звітів можуть ускладнювати перетворення інформації та впливати на прийняття управлінських рішень в умовах подальшої інтеграції України у світовий економічний простір.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Вивченням питання щодо важливості формування звіту про фінансові результати відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності

займалися такі вчені, як М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, А.Г. Загородній, С.В. Івахненко, Г.Г. Кірейцев, Л.І. Лаврінченко, С.О. Левицька, Є.В. Мних, Н.В. Пошерстник, О.П. Рудановський, В.В. Сопко та ін. Дослідженням методичних засад міжнародної системи обліку та звітності займалися також зарубіжні вчені, такі як Дж. Вейгант, Я. Вільямс, Х. Гернон, Х. Грюнінг, Ж. Дішар, Б. Нідлз, Я. Соколов, О. Соловійова, Т. Уорфілд, Л. Чайковська, О. Чипуренко. Актуальним залишається питання формування фінансової звітності згідно з МСФЗ на фоні розширення сфери застосування МСФЗ та підвищення вимог до розкриття інформації у фінансовій звітності.

Постановка завдання. Мета статті полягає у дослідженні та порівнянні методичних засад обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про фінансові результати діяльності підприємств згідно з вимогами МСФЗ та П(С)БО.

Виклад основного матеріалу дослідження. Формування фінансового результату діяльності підприємств регламентується такими національними стандартами обліку: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2], П(С)БО 15 «Дохід» [3], П(С)БО 16 «Витрати» [4], П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [5]. Згідно з міжнародним підходом відображення доходів, витрат і фінансових результатів регулюється МСБО (IAS)

1 «Подання фінансових звітів» [6], МСФЗ (IFRS) 15 «Виручка за договорами з клієнтами» [7]. Окремого загального міжнародного стандарту щодо обліку та відображення у звітності витрат (як П(С)БО 16 [4] в Україні) немає.

Порівнюючи порядок визнання, оцінки та відображення у звітності витрат і доходів за національними та міжнародними стандартами, можна виділити такі основні критерії, як регламентуючі стандарти, визначення термінів, визнання і класифікація. Узагальнена порівняльна характеристика обліку доходів та витрат за П(С)БО та МСФЗ наведена в табл. 1.

Як видно з табл. 1, національні та міжнародні стандарти мають багато спільного щодо питань визначення та визнання доходів та витрат, проте питання класифікації витрат і доходів у МСФЗ віднесено до питань професійного судження бухгалтерів, тобто підприємства виокремлюють певні статті доходів та витрат на свій власний розсуд, виходячи з досвіду, доречності, суттєвості та найкращого і найповнішого розкриття інформації про свою діяльність. Особливу увагу, на наш погляд, необхідно приділити двом варіантам класифікації витрат підприємства. Згідно з МСБО (IAS) 1 «Подання фінансових звітів» [6] пропонується два способи подання у звіті про прибутки та збитки

інформації про витрати залежно від потреб аналізу витрат із застосуванням їх класифікації:

- 1) за характером витрат;
- 2) за функціями витрат [2].

Перший метод передбачає групування витрат в однорідні економічні елементи (купівля матеріалів, витрати на зарплату, амортизація, транспортні витрати, витрати на рекламу та інші) без розподілу їх між функціями в межах підприємства. Другий метод здійснює групування витрат за їх функціями (витрати, управління, збут тощо). У результаті цього відображаються такі показники, як собівартість реалізованої продукції (товарів, послуг), адміністративні витрати, витрати на збут та інші.

На практиці метод «характеру витрат» використовується невеликими компаніями. Відсутність необхідності додаткового перерозподілу витрат полегшує застосування цього методу, мінімізує суб'єктивні судження. Інформація, яка подається у звітах, стає більш прозорою [8].

Подання інформації за другим методом більш наочна для зацікавлених користувачів, однак потребує професійного судження в частині вибору способів розподілу витрат залежно від їх функціональної ролі. Вказана обставина знижує прозорість інформації, що публікується. За цією причиною МСБО (IAS) 1 вимагає під час використання

Таблиця 1

Облік доходів та витрат за П(С)БО та МСФЗ

Критерії	Доходи		Витрати	
	П(С)БО	МСФЗ	П(С)БО	МСФЗ
Регламентуючі стандарти	НП(С)БО 1 [2], П(С)БО 15 [3]	МСФЗ(IFRS)15 [7]	П(С)БО 16 [4] та П(С)БО щодо обліку окремих об'єктів	Немає окремого стандарту
Визначення	Збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (за винятком його зростання за рахунок внесків власників)	Збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу (за винятком збільшення, пов'язаного зі внесками учасників)	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком його зменшення за рахунок його вилучення або розподілення власниками)	Зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу (за винятком зменшення через виплати учасникам)
Визнання	Під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена	Визнання доходу відбувається одночасно з визнанням збільшення активів або зменшення зобов'язань	Під час або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені	Визнання витрат відбувається одночасно з визнанням збільшення зобов'язань або зменшення активів
Класифікація	Визначена з поділом на доходи операційної, фінансової та іншої діяльності	Доходи від звичайної діяльності; прибуток від інших операцій	Визначена з поділом за функціями та елементами витрат	Витрати звичайної діяльності; збитки нереалізовані

класифікації витрат за функціональним призначенням розкривати додаткову інформацію про характер (сутність) витрат, зокрема, про величину амортизаційних витрат і витрат на оплату праці.

Відповідно до МСФЗ вибір методу підготовки звіту про прибутки та збитки залежить від розміру компанії, її галузевої приналежності та інших факторів. Компанія, що подає звітність, самостійно обирає спосіб подання цього звіту.

Українська облікова система історично є більш консервативною, вирізняється жорстким нормативно-правовим регулюванням, а також значним впливом податкового законодавства на облікові правила. Це є суттєвим недоліком. З одного боку, це наче має на меті зниження ризиків маніпулювання звітною інформацією, унеможливує її спотворення, а з іншого боку, жорсткі межі розкриття інформації не дають можливості розкрити у звітності специфіку діяльності (зокрема, галузеву) конкретного підприємства.

МСФЗ (IFRS) 15 «Виручка за договорами з клієнтами» [7] є новим стандартом, він має багато особливостей. Розроблення стандарту тривало понад 10 років і мало на меті наближення МСФЗ, що розробляються Радою з Міжнародних стандартів, та Загальноприйнятих стандартів обліку США (GAAP). Це є також важливим кроком до гармонізації світових облікових систем, тому що під час виходу компаній на американські ринки або для залучення американських інвесторів необхідно було трансформувати звітність за стандартами GAAP. Саме виручка є найбільш важливим складником сукупного доходу, її величину та склад передусім оцінюють користувачі звітності.

Так, у МСФЗ (IFRS) 15 представлена нова єдина для різних типів операцій п'ятиступінчаста модель визнання доходів від контрактів з клієнтами:

- 1) визнання відповідного договору;
- 2) визнання окремих зобов'язань щодо виконання договору;
- 3) визначення ціни операції;
- 4) розподіл ціни операції;
- 5) визнання виручки в момент виконання або за ступенем виконання зобов'язань за договором [7].

На відміну від нині чинних МСФЗ, момент визнання виручки згідно з МСФЗ 15 залежить не від переходу ризиків та вигід, а від переходу контролю. При цьому перехід вигід і ризиків є одним, але не єдиним критерієм переходу контролю до покупця. Позитивним моментом стандарту є наявність у МСФЗ 15 великої кількості детальних пояснень щодо особливостей визнання виручки в різних галузях, а також під час здійснення різних операцій.

Усі підприємства України, зокрема ті, що за законодавством повинні обов'язково застосовувати МСФЗ, використовують регламентовані

форми звітів, вони тільки роблять помітку, що звітність складена за МСФЗ. Водночас МСФЗ не містять жорстко регламентованих вимог до форм фінансових звітів, зокрема Звіту про фінансові результати. У багатьох зарубіжних країнах прийнято називати цей звіт Звітом про прибутки та збитки (Profit & Loss Statement), американські компанії його називають Звітом про прибуток (Income Statement, Statement of earnings, or Statement of operations).

У вітчизняних стандартах до 2013 р. було окреме П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», яке розкривало методологічні аспекти формування та представлення інформації про доходи, витрати і фінансовий результат. У 2013 р. із прийняттям НП(С)БО 1 втратили чинність П(С)БО 1-5, а форма Звіту про фінансові результати зазнала певних змін. Так, у Звіт про фінансові результати був доданий окремий розділ II «Сукупний дохід», і звіт отримав ще одну назву: Звіт про сукупний дохід.

Сьогодні Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) складається з чотирьох розділів:

- 1) фінансові результати;
- 2) сукупний дохід;
- 3) елементи операційних витрат;
- 4) розрахунок прибутковості акцій.

Якщо раніше (за відсутності розділу про сукупний дохід) в основу визначення прибутку був покладений підхід «доходи – витрати = прибуток», то зі введенням поняття сукупного доходу (в США – ще з 1997 р., у МСФЗ – з 2009 р., а у НП(С)БО – з 2013 р.) впроваджено новий бухгалтерський підхід, за яким, окрім чистого прибутку, необхідно наводити більш широкий за змістом показник, а саме сукупний дохід. Згідно з МСБО (IAS) 1 загальний сукупний дохід – це зміни у власному капіталі протягом періоду внаслідок операцій та інших подій, крім тих змін, що виникли внаслідок операцій зі власниками, які діють згідно зі своїми повноваженнями [6]. Цей показник доходу включає всі компоненти «прибутків і збитків» та іншого сукупного доходу. Інший сукупний дохід містить статті доходів і витрат, які не підлягають визнанню у прибутках чи збитках, а саме:

- зміни від переоцінок (дооцінок і уцінок) необоротних активів;
- зміни від переоцінок (дооцінок і уцінок) фінансових інструментів;
- накопичені курсові різниці (що виникають унаслідок перерахунку звітності закордонної діяльності за П(С)БО 21 або МСБО (IAS) 21);
- частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств.

Тобто, у розділі II Звіту про фінансові результати зазначаються сукупно зміни власного капіталу, що не пов'язані з формуванням чистого прибутку у I розділі Звіту, а стаття «Сукупний дохід» – це

сума чистого фінансового результату (прибутку чи збитку) та іншого сукупного доходу. Таким чином, представлення інших сукупних доходів надає користувачам більш детальну інформацію про операції та події, що привели до зміни величини власного капіталу підприємства, дає змогу оцінити їхню значущість та вплив на загальний прибуток чи збиток компанії.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) у міжнародній практиці може бути складений з використанням одного з двох підходів:

1) витрати і доходи представляють у Звіті за їх функціональним призначенням (виручка, собівартість, адміністративні витрати, витрати на збут, інші доходи та витрати операційної діяльності тощо);

2) витрати представляють у Звіті за їх елементами чи характером (матеріали, заробітна плата, амортизація, транспортні витрати, витрати на рекламу тощо).

За МСФЗ підприємства мають право самостійно вибирати підхід, виходячи з професійного судження про найбільш точне розкриття інформації про складники фінансових результатів. Як правило, перший підхід є більш поширеним, а другий використовують невеликі підприємства, які не мають потреби розподіляти операційні витрати за їх функціями [9].

Відповідно до НП(С)БО 1 вітчизняний формат звіту про фінансові результати поєднує у собі 2 вищезгадані підходи: у I розділі доходи та витрати послідовно наводять за їх функціями, а у III розділі необхідно розкрити інформацію про витрати за елементами.

Вивчення зарубіжного досвіду показало, що звіт, який досліджується, може мати різні формати:

– горизонтальний (доходи і витрати групуються окремо);

– вертикальний (доходи і витрати представляються послідовно) [10].

Найбільш поширеним форматом є вертикальний, тому що він дає змогу на шляху до визначення чистого фінансового результату визначати проміжні показники, такі, як валовий прибуток, результат до оподаткування, що також є корисними для аналізу.

Відповідно до МСФЗ фінансова звітність повинна подаватися щорічно, при цьому порядок підготовки та подання проміжної фінансової звітності врегульований окремим МСБО (IAS) 34 «Проміжна фінансова звітність» [11] (його аналогу у вітчизняній системі немає). Цікавим є той факт, що МСБО (IAS) 1 не вимагає, щоб фінансовий рік збігався з календарним, а також не забороняє практику складання річної звітності за 52 тижні. Це зумовлене тим, що в багатьох зарубіжних країнах звітний рік починається для компаній з місяця або кварталу їх створення та реєстрації. До речі, такий підхід є зручним для аудиторських компаній та

контролюючих органів, оскільки дає змогу більш рівномірно розподілити навантаження протягом календарного року.

Висновки з проведеного дослідження. Реформування системи національних стандартів обліку орієнтоване на загальноприйняті стандарти, а саме МСФЗ. Це є позитивною тенденцією, адже застосування МСФЗ є ефективним інструментом забезпечення правдивості, прозорості та неупередженості інформації про діяльність суб'єктів господарювання. Незважаючи на те, що в основу П(С)БО покладені основні положення МСФЗ, вони мають як спільні, так і відмінні риси. Перспективами подальших досліджень є розгляд питань практичного застосування нового МСФЗ (IFRS) 15 «Виручка за договорами з клієнтами» в національній і міжнародній практиці та їх порівняння.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» від 29.11.1999 р. № 290. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» від 28.12.2000 р. № 353. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності 15 (МСФЗ 15) «Виручка по договорах з покупцями». URL: http://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/fz000636
8. Вахрушина М.А., Мельникова Л.А. Міжнародні стандарти фінансової звітності. М.: Видавництво «Омега-Л», 2011. 572 с.
9. Чубарь О. Фінансовий облік: від теорії до практики / О. Чубарь. Дніпропетровськ : ТОВ «Акцент ПП», 2014. 560 с.
10. Семаков О.С. Порівняння складання звіту про фінансові результати за національними та міжнародними стандартами / О. Семаков // Управління розвитком. 2013. № 11. С. 136–139.
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 34 (МСБО 34) «Проміжна фінансова звітність». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049
12. Линник О. І. Застосування міжнародного досвіду підготовки звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) / О.І. Линник, Н.В. Артеменко, О.М. Бондаренко // Дослідження та оптимізація економічних процесів : кол. монографія / ред. О.В. Манойленко. Харків : НТУ ХПІ, 2015. – Розд. 1. С. 69–77.

REFERENCES:

1. Zakon Ukrainy «Pro bukhhalterskyi oblik i finansovu zvitnist i Ukraini» vid 16.07.1999 r. # 996 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti» vid 07.02.2013 r. # 73 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 15 «Dokhid» vid 29.11.1999 r. # 290 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
4. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty» vid 31.12.1999 r. # 318 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
5. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 17 «Podatok na prybutok» vid 28.12.2000 r. # 353 [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>
6. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 1 (MSBO 1) «Podannia finansovoi zvitnosti». Rezhym dostupu: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013
7. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti 15 (MSFZ 15) «Vyruchka po dohovorakh z pokuptsiamy». Rezhym dostupu: http://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/fz000636
8. Vakhrushyna M.A., Melnykova L.A. Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti M.: Vydavnytstvo «Omeha-L», 2011. 572 s
9. Chubar O. Finansovyi oblik: vid teorii do praktyky / O. Chubar. Dnipropetrovsk : TOV «Aktsept PP», 2014. 560 s
10. Siemakov OS. Porivniannia skladannia zvituv pro finansovi rezultaty za natsionalnymy ta mizhnarodnymy standartamy / O. Siemakov // Upravlinnia rozvytkom. 2013. # 11. S. 136–139.
11. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 34 (MSBO 34) «Promizhna finansova zvitnist». Rezhym dostupu: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049
12. Lynnyk O. I. Zastosuvannia mizhnarodnoho dosvidu pidhotovky zvituv pro finansovi rezultaty (zvituv pro sukupnyi dokhid) / O.I. Lynnyk, N.V. Artemenko, O. M. Bondarenko // Doslidzhennia ta optymizatsiia ekonomichnykh protsesiv : kol. monohrafiia / red. O. V. Manoilenko. – Kharkiv : NTU "KhPI", 2015. Rozd. 1. S. 69–77.

Kalyuzhna K.Y.

Student

National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute"

Lynnyk O.I.

Candidate of Economic Sciences,

Senior Lecturer at Department of Department of

Economic Analysis and Accounting

National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute"

**SOME ASPECTS OF A COMPILATION OF FINANCIAL RESULTS
(COMPREHENSIVE INCOME STATEMENT) FOR NATIONAL ACCOUNTING STANDARDS AND IFRS**

At the moment, the business entities should understand important regarding the formation of information in accordance with IFRS requirements for financial performance, as different approaches to the financial statements complicate the transformation of information and influence the adoption of management decisions in conditions of further integration of Ukraine into the world economic space.

We have investigated and compared the methodical principles of accounting and disclosure in the financial statements of information about the financial performance of enterprises in accordance with the requirements of IFRS and National Accounting Standards.

Comparing the procedure for recognition, measurement, and reporting in the reporting of expenses and revenues according to national and international standards, the following basic criteria are set out as regulatory standards, the definition of terms, recognition and classification.

National and international standards have much in common with identifying and recognizing income and expenditure, but the issue of classification of costs and revenues in IFRS is related to the issues of professional judgment of accountants. We paid a special attention to variants of classification of expenses of the enterprise.

A new IFRS 15 "Revenue from Customer Contracts" was also considered, according to which a new model for recognizing revenue from customer contracts was presented.

It is considered that in international practice, the Financial Reports (Cumulative Income Statement) can be compiled using one of two approaches:

- 1) expenses and revenues are presented for their functional purpose;
- 2) expenses are represented by their elements or character.

As a result of the study, it can be concluded that the reform of the national accounting standards system is based on generally accepted standards, namely, the IFRS, but the subject of further research is to consider the issues of the practical application of the new IFRS 15 "Revenue from Customer Contracts" in national and international practice and their comparison.