

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ, ФІНАСІВ ТА АУДИТУ**

КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

ГОЛОВАНЬ Людмила Михайлівна

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ
ПІДПРИЄМСТВА**

Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня «Магістр»

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

**кандидат економічних наук, доцент,
завідувач кафедри аналізу та аудиту**

Мулик Тетяна Олексіївна

ВІННИЦЯ – 2023

Затверджую
Завідувач кафедри аналізу та
аудиту

_____ Т.О. Мулик

«_____» _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

Студент(у/ці) _____ Головань Людмили Михайлівні

на тему «Облік та аналіз фінансових результатів підприємства»

затверджена Наказом від «15» грудня 2022 р., № 198 м

Календарний план виконання магістерської роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		
Розділ 1	Теоретичні основи обліку та аналізу фінансових результатів підприємства	
Розділ 2	Організація та методика обліку фінансових результатів підприємства	
Розділ 3	Організація та методика аналізу фінансових результатів підприємства	
Висновки та пропозиції		
Список використаних джерел		

Термін подання роботи на кафедру

для попереднього захисту «_____» _____ 2023 р.

Завдання видав керівник «_____» _____ 2023 р.

Підпис _____

АНОТАЦІЯ

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні засади обліку та аналізу фінансових результатів підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу фінансових результатів підприємства. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство Ялтушківську дослідно-селекційна станція ІБКЦБ НААН с. Черешневе, Вінницька обл., Барський р-н.

Метою роботи: є вивчення питань організації та методики обліку та аналізу фінансових результатів підприємства.

Завдання роботи: розглянути економічну сутність поняття «фінансові результати»; дослідити фінансові результати як об'єкт бухгалтерського обліку та аналізу; розкрити питання оцінки фінансових результатів; оцінити загальні положення обліку доходів, витрат та результатів діяльності; дослідити порядок відображення в обліку фінансових результатів підприємства; проаналізувати порядок відображення фінансових результатів у звітності підприємства; розглянути методичні підходи до організації аналізу фінансових результатів; провести аналітичну оцінку фінансових результатів підприємства; визначити напрями оптимізації обліку, аналізу фінансових результатів, розподілу та використання прибутку Ялтушківської ДСС ІБКЦБ НААН.

За результатами дослідження сформульовані висновки та пропозиції щодо вдосконалення обліку та аналізу фінансових результатів підприємства.

Ключові слова: фінансові результати, прибуток, збиток, доходи, витрати.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

- 1.1. Економічна сутність поняття «фінансові результати»
- 1.2. Фінансові результати як об'єкт бухгалтерського обліку та аналізу
- 1.3. Оцінка фінансових результатів

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

- 2.1. Загальні положення обліку доходів, витрат та результатів діяльності
- 2.2. Порядок відображення в обліку фінансових результатів підприємства
- 2.3. Відображення фінансових результатів у звітності підприємства

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

- 3.1. Методичні підходи до організації аналізу фінансових результатів
- 3.2. Аналітична оцінка фінансових результатів підприємства
- 3.3. Напрямки оптимізації обліку, аналізу фінансових результатів, розподілу та використання прибутку

Ялтушківської ДСС ІБКІЦБ НААН

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. Розвиток світової економіки та глобалізаційні процеси вимагають від фахівців посиленого контролю за правильністю організації обліку фінансових результатів, оскільки релевантна інформація сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень. Показники щодо фінансових результатів дозволяють не тільки оцінити ефективність діяльності підприємства, визначити ризик банкрутства, але й здійснити реалістичне оцінювання від попередньо встановлених параметрів та виявити невикористані резерви виробництва. Відповідно, фінансова звітність суб'єкта господарювання є ціннісним, достовірним джерелом інформації для різних категорій стейкхолдерів (керівників, власників, кредиторів, працівників підприємства та ін.).

Важливим інформаційним ресурсом для прийняття раціональних управлінських рішень є інформація, отримана за результатами проведення аналізу, оскільки аналіз фінансових результатів спрямований не тільки на пошук резервів покращення фінансового стану та напрямів розвитку бізнес-суб'єкта, але й на підвищення вартості підприємства [29].

Таким чином, в показниках, які формують фінансовий результат, зацікавлене широке коло стейкхолдерів, відповідно, організація бухгалтерського обліку та аналіз досліджуваного результативного показника є актуальною тематикою для наукового дослідження.

Аналіз досліджень і публікацій по темі роботи. Дослідженню питання обліку та аналізу фінансових результатів присвятили свої наукові праці вітчизняні науковці, такі як Ф.Ф. Бутинець, Р.М. Воронка, О.С. Варонко, О.І. Дацій, Я.О. Масалига, П.О. Куцик, В.Я. Плаксієнко, К.І. Редченко, Н.Г. Здирко, Т.О. Мулик, Н.Л. Правдюк, О.А. Подолянчук, Я.П. Іщенко, О.Ф. Томчук та ін.

Проте, досліджувана проблематика не втрачає своєї актуальності та потребує подальшого наукового вивчення.

Мета і завдання дослідження. Метою даної дипломної роботи є вивчення питань організації та методики обліку та аналізу фінансових результатів підприємства.

Для досягнення зазначеної мети необхідно вирішити такі завдання:

- розглянути економічну сутність поняття «фінансові результати»;
- дослідити фінансові результати як об'єкт бухгалтерського обліку та аналізу;
- розкрити питання оцінки фінансових результатів;
- оцінити загальні положення обліку доходів, витрат та результатів діяльності;
- дослідити порядок відображення в обліку фінансових результатів підприємства;
- проаналізувати порядок відображення фінансових результатів у звітності підприємства;
- розглянути методичні підходи до організації аналізу фінансових результатів;
- провести аналітичну оцінку фінансових результатів підприємства;
- визначити напрями оптимізації обліку, аналізу фінансових результатів, розподілу та використання прибутку Ялтушківської ДСС ІБКЦБ НААН.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу фінансових результатів підприємства. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство Ялтушківську дослідно-селекційна станція ІБКЦБ НААН с. Черешневе, Вінницька обл., Барський р-н.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні засади обліку та аналізу фінансових результатів підприємства.

Методи дослідження ґрунтуються на положеннях класиків економічної науки, працях вітчизняних і зарубіжних науковців із бухгалтерського обліку й економічного аналізу. Методологічною основою дослідження обрано системний підхід і порівняльний аналіз, які використовувались при дослідженні загальнотеоретичних засад обліку й аналізу фінансових

результатів і обґрунтуванні практичних напрямів їх удосконалення. Застосовано також методи індукції та дедукції для уточнення понять «прибуток», «збиток» як форм сутності фінансового результату, а також доходів і витрат як системоутворюючих чинників його формування; групування та статистичні порівняння – для узагальнення основних показників діяльності досліджуваного підприємства; методи функціонально-логічного аналізу й економіко-математичного моделювання – в процесі формування комплексу заходів щодо вдосконалення обліку й аналізу для ефективного управління фінансовими результатами підприємств.

Інформаційною базою роботи стали законодавчі та нормативно-правові акти з бухгалтерського обліку й аналізу діяльності підприємств України, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали науково-практичних конференцій, державних органів статистики, облікові й звітні дані підприємства Ялтушківська дослідно-селекційна станція ІБКІЦБ НААН с. Черешневе, Вінницька обл., Барський р-н.

Наукова новизна одержаних полягає в обґрунтуванні та розвитку методичних положень щодо обліку й аналізу фінансових результатів підприємств. Зокрема, набули подальшого розвитку напрямки оптимізації обліку, аналізу фінансових результатів, розподілу та використання прибутку підприємств.

Практичне значення одержаних результатів. Наукові результати магістерської роботи, що мають прикладний характер, знайшли практичне застосування на підприємстві Ялтушківська дослідно-селекційна станція ІБКІЦБ НААН с. Черешневе, Вінницька обл., Барський р-н.

Апробація результатів магістерської роботи. Основні положення магістерської роботи обговорювались та були позитивно оцінені на VII Всеукраїнської студентської науково-практичної онлайн-конференції «Облік, оподаткування, контроль та аналіз: виклики та загрози в умовах воєнного стану», що відбулась у м. Києві на базі Національного університету біоресурсів

і природокористування України, 23 березня 2023 року, де студентка виступила
з

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається
і з вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних
джерел та додатків. Загальний обсяг роботи – 112 сторінок машинописного
тексту. Робота містить 16 таблиць та 23 рисунка. Кількість найменувань у
описку використаних джерел - 94.

в

і

д

д

ю

А

н

а

л

і

т

и

ч

н

е

з

а

б

е

з

п

е

ч

е

н

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність поняття «фінансові результати»

Ефективність діяльності будь-якого підприємства є головною умовою стійкості його позицій на ринку та конкурентоспроможності. Результативність виробничої, фінансової, збутової, інвестиційної інших видів діяльності підприємства відображається у досягнутих фінансових результатах.

Загалом, формування головної мети суб'єктами господарювання здійснюється з урахуванням особливостей діяльності в тій чи іншій галузі, однак стратегічна орієнтація підприємств на забезпечення стабільної прибутковості підприємств спостерігається в переважній більшості формування цілей їх бізнесу. Дослідження економічної літератури дає можливість виділити основні три підходи до визначення основної мети діяльності підприємства в історичному аспекті (рис. 1.1).

Фінансові результати є низкою узагальнюючих показників, які дозволяють оцінити рівень ефективності суб'єкта господарювання. Проте на сьогодні не існує єдиного підходу у потрактуванні категорії фінансового результату та уніфікованого підходу у методиці обчислень.

Фінансові результати є головними вимірниками, що дозволяють характеризувати ефективність діяльності підприємства: рівень прибутковості, платоспроможність, можливості для економічного зростання, конкурентоспроможність, у кінцевому підсумку – ринкову вартість суб'єкта господарювання. Відтак, дослідження сутності поняття «фінансові 51 результати», встановлення їх ролі у системі управління підприємством представляє значний науковий та практичний інтерес [35].

Умови сьогодення та економічної ситуації, що склались в Україні та в світі в цілому кидають підприємствам нові виклики з оптимізації діяльності,

ефективності роботи в умовах наростаючої конкурентної боротьби, впливу агресивних внутрішніх і зовнішніх чинників. Жодна підприємницька діяльність не має перспектив розвитку без позитивного фінансового результату, у якого відсутня динаміка до зростання.

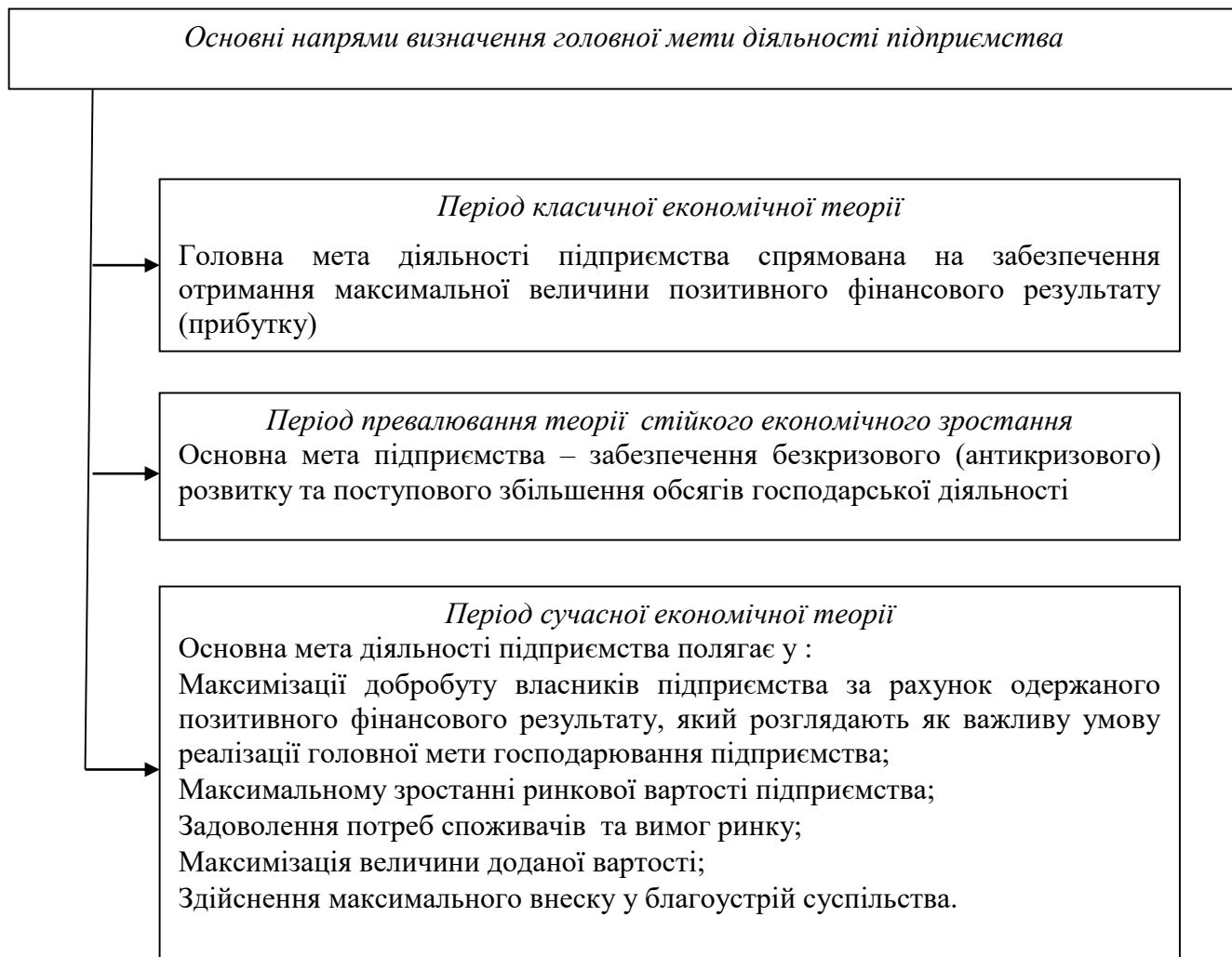


Рис.1.1. Підходи до визначення основної мети діяльності підприємства

Прибуток завжди був основним показником ефективності підприємств. Саме тому формування та визначення прибутку викликало і продовжує викликати так багато дискусій в економічній науці, про що свідчить велике різноманіття теорій щодо його визначення і джерел формування. Особливо багато уваги цей напрямок досліджень викликає саме в період кризових явищ, так як прибуток є найбільш бажаним джерелом відновлення ресурсів і розвитку підприємства. Тому підтримання прибутковості на достатньому рівні є викликом для керівників всіх рівнів і підрозділів підприємства,

особливо з огляду на сьогоднішнє перенасичене та надконкурентне середовище, де кожне підприємство веде боротьбу за виживання [33].

Фінансовий результат – досить широке поняття, яке охоплює всі сторони фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарської діяльності. Основною метою діяльності будь-якого підприємства є отримання прибутку, а для отримання прибутку слід максимально ефективно використовувати ресурси. Тобто, прибуток виступає вартісним вираженням ризику під час здійснення підприємством господарської діяльності.

Збиток виступає як антипод прибутку і переважно залишається поза увагою. Не менш важливе значення має аналіз причин збитку та виявлення можливих помилок і неточностей у методиці обліку доходів, витрат і фінансових результатів, що до нього привели. А часто підприємства навіть свідомо приховують реальну суму прибутку, занижуючи її чи перетворюючи на збиток із різною метою (ухилення від сплати податків, фіктивне банкрутство тощо). Саме тому можна без перебільшення стверджувати, що протягом усього періоду розвитку і вдосконалення облікового процесу головною метою бухгалтерського обліку було об'єктивне та достовірне визначення фінансових результатів, порядок формування прибутку, виявлення та розкриття причин виникнення збитків [90].

Дослідження сутності поняття «фінансовий результат», установлення його ролі у системі управління підприємством представляє значний науковий та практичний інтерес [86].

Прийняті законодавчі акти, що діють на території України, спрямовані, у першу чергу, на забезпечення регламентації бухгалтерського обліку, а також на регулювання правових та економічних відносин підприємства з державою, з іншими підприємствами й організаціями, з трудовим колективом тощо. Тому одним із найважливіших завдань є дослідження нормативної бази з обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства [81].

Перш, ніж охарактеризувати думки вітчизняних та зарубіжних дослідників, звернемося до нормативно-правової бази.

Сучасне нормативно-правове забезпечення на високому рівні регламентує порядок формування фінансових результатів діяльності окремого підприємства. До основних нормативних документів, що висвітлюють цю облікову складову слід віднести: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [73], Податковий кодекс України [69], Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку [62], Міжнародні стандарти фінансової звітності [42], Концептуальні основи складання та подання фінансових звітів [23] та інші. Як самостійну вагому складову, слід виокремити внутрішні регулятивні документи окремого господарюючого суб'єкта (облікову політику, накази, розпорядження тощо) [54].

Перераховані нормативно-правові документи не надають конкретного визначення поняттю «фінансовий результат», а характеризують його економічні складові. В свою чергу, економічними складовими фінансового результату виступають доходи і витрати підприємства. Саме співставлення їх розміру і свідчить про результативність діяльності господарюючого суб'єкта. Вважаємо доречним, розглянути економічну сутність складових фінансового результату, викладених в нормативно-правових документах України (табл. 1.1.).

Аналіз нормативно-правових джерел дозволяє зауважити, що нормативно-правова база, яка визначає економічну сутність основних елементів фінансового результату, представлена достатньою кількістю джерел. Але не завжди коректно наведено сутність поняття «фінансовий результат».

Так, наприклад, у Господарському Кодексі, зустрічаємо ототожнення понять «фінансові результати» та «прибуток». Вважаємо таке бачення хибним, оскільки фінансовий результат наваго ширший за своїм змістом, ніж прибуток. Він відображає всю господарську діяльність підприємства, а прибуток – є результатом цієї діяльності, так як кінцевий результат може бути як позитивним, так і негативним.

Сутність складових фінансового результату в нормативних документах

<i>Нормативний документ</i>	<i>Трактування сутності складової</i>
<i>Господарський Кодекс [11]</i>	«..показником фінансових результатів господарської діяльності суб'єкта господарювання є прибуток (збиток), який визначається шляхом зменшення суми валового доходу суб'єкта господарювання за певний період на суму витрат та амортизаційних відрахувань»
<i>Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [73]</i>	«..витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)»
	«...доходи - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)»
<i>Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [59]</i>	«..сукупний дохід - зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками)»
	«..інший сукупний дохід - доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства»
	«..чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо) та податків і зборів»
	«..прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати»
<i>Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [60]</i>	«..дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо)»
	«..чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів»
	«..витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені»

<p><i>Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 «Дохід» [42]</i></p>	<p>«..дохід – це валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу»</p>
---	---

Джерело: узагальнено автором

У звітності за Міжнародними стандартами термін «фінансовий результат зазвичай уникають та вживають більш зрозумілі для пересічного користувача звітності поняття «прибуток» або «збиток».

Досліджуючи наукові джерела, спостерігаємо неоднозначність в думках науковців при трактуванні економічної сутності поняття «фінансові результати». Сутність даного поняття розглядається у трьох площинах, а саме:

- як підсумок діяльності підприємства;
- як прибуток чи збиток підприємства;
- як приріст чи зменшення вартості (капіталу) підприємства.

А також у розрізі двох аспектів, а саме:

- економічного;
- облікового.

В свою чергу, міжнародна практика бухгалтерського обліку, виокремлює два основні підходи до трактування змісту фінансових результатів діяльності підприємства: фінансовий результат – це різниця між вартістю чистих активів підприємства протягом звітного періоду; фінансовий результат – це різниця між величинами його доходів і витрат діяльності протягом звітного періоду [5].

Значна кількість науковців розглядають економічний зміст фінансових результатів через їх функції: нагромадження, стимулювання та розподілу. При позитивному значенні фінансових результатів (прибутку) проявляється функція нагромадження, тобто вони в даному випадку стають основним ресурсом для збільшення власних активів підприємства та сприяють розширеному відтворенню. У випадку заохочення управлінських працівників та підвищення ставки їхньої заробітної плати, за результатами виробничо-господарської діяльності, спостерігається функція стимулювання. А функція

розподілу фінансових результатів відображається у привласненні та розподілі прибутку між підприємством, власниками та державою [26].

Наведемо сутність поняття «фінансовий результат» в наукових джерелах (табл.1.2).

Дані таблиці підтверджують, що існує багато визначень фінансового результату діяльності підприємства. Багато хто із вчених, і в своїх дослідженнях звертають увагу саме на прибуток. Його трактують як сума, яка може бути витрачена без вилучень з капіталу за умови збереження матеріального добробуту підприємства.

Інші автори трактують прибуток як потенційну можливість розширювати бізнес без залучення зовнішніх джерел фінансування. Але і таке визначення прибутку теж пов'язують із поняттям збереження матеріального добробуту підприємства.

Так, Кірейцев Г.Г. визначає прибуток як найважливішу фінансову категорію, що відображає позитивний фінансовий результат господарської діяльності підприємства, характеризує ефективність виробництва і в кінцевому рахунку свідчить про обсяг і якість виробленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості. Одночасно прибуток впливає за зміцнення комерційного розрахунку, інтенсифікацію виробництва при будь якій формі власності. Він є не лише джерелом забезпечення внутрішньогосподарських потреб підприємств, а й джерелом формування бюджетних ресурсів держави [21].

Таблиця 1.2

Сутність категорії «фінансовий результат» в наукових джерелах

Автор	Визначення
<i>Економічний аспект</i>	
Вороніна О.О. [7]	«...якісна характеристика фінансово-господарської діяльності підприємства, яка в цілому характеризує результат економічних відносин підприємства та, зокрема, відображає значущість і сталість розвитку підприємства, впливовість на його фінансово-господарську діяльність»
Скалюк Р.В. [80]	«...економічна категорія, яка формується поступово протягом фінансово-господарського року від різних видів діяльності і

	виражається чистим доходом (прибутком), який залишається у підприємства на власні потреби»
Арич М. І. [1]	«... науковою основою визначення поняття «фінансово-економічні результати» є такі категорії, як «ефект», «результат», «економічний ефект», «фінансовий ефект», «ефективність», «результативність» тощо»
Полятикіна Л.І., Новикова С.В. [71]	«..це приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період»
Мочерний С.В. [34]	«..грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках»
<i>Обліковий аспект</i>	
Назаренко О.В., Лукаш Р.В. [56]	«..фінансові результати - це виражений в грошовій формі показник результативності господарської діяльності суб'єкта господарювання шляхом зіставлення визначених доходів та витрат понесених на їх отримання, що може бути представлений у формі прибутку або збитку»
Сторчак А.О. [83]	«..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)»
Петраковська О.В. [67]	«...прибуток чи збиток, що утворюється як різниця між доходами і витратами, і призводить до збільшення чи зменшення капіталу в результаті фінансово-господарської діяльності»
Знамеровська Т.М., Халевицька Т.Г. [14]	«..кінцевий результат діяльності підприємства за звітний період, який виражається прибутком або збитком»
Вакульчик О.М., Протасова ЄВ., Нечаєва А.А. [8]	«..показник результативності господарської діяльності організації, який розраховується шляхом зіставлення доходів та витрат та виступає у формі прибутку чи збитку»
Брік С.В., Мардус О.О. [6]	«..співставлення доходів і витрат діяльності підприємства, може бути прибутком або збитком, що, у свою чергу, приводить до зростання (прибуток) або зменшення (збиток) власного капіталу»

Джерело: узагальнено автором

Найбільш детально роль прибутку, описує Бланк І.А., який виділяє наступні значення даної категорії:

- 1) головна мета підприємницької діяльності;
- 2) критерій ефективності певної виробничої діяльності;
- 3) основне джерело формування фінансових ресурсів, які забезпечують розвиток підприємств;
- 4) ключова складова зростання ринкової вартості підприємства;
- 5) база економічного розвитку держави та важливе джерело задоволення

соціальних потреб суспільства;

б) головний механізм захисту підприємства від загрози банкрутства [4].

Більш повно розкриває суть фінансового результату визначення його як суми, на яку зростає чи зменшується власний капітал підприємства за звітний період, яке впливає із основного балансового рівняння: Активи = Зобов'язання + Капітал.

За умови незмінності величини зобов'язань.

Таке комплексне визначення прибутку дає можливість врахувати його економічну сутність, порядок розрахунку, що є пріоритетним для системи бухгалтерського обліку і рекомендувати класифікацію видів прибутку (рис.1.2).



Рис. 1.2. Класифікація видів прибутку

Оцінка економічного прибутку базується на використанні поточних оцінок та дисконтованих вартостей, що дає можливість враховувати

ефективність та результативність окремих господарських операцій, пов'язаних із звичайною діяльністю підприємства у більш широкому розумінні, ніж при визначенні облікового прибутку. Зокрема економічний прибуток є прямим наслідком ефективності планування, закупівель, виробництва, реалізації, фінансових та інвестиційних рішень, якості менеджменту в цілому.

Загальноекономічне визначення суті фінансових результатів пояснює їх як наслідок співставлення доходів звітного періоду із витратами. Доходи ототожнюються із споживною вартістю товарів, продукції, витрати із їх фактичною вартістю. Фінансові результати проявляються у вигляді прибутків (у випадку ефективної діяльності) чи збитків (у протилежному випадку). Ряд авторів ототожнюють джерело виникнення прибутку із сферою обігу та реалізацією. Але, за загально визнаними економічними канонами, джерелом прибутку є не тільки реалізація та сфера обігу.

Обліковий прибуток є результатом порівняння визнаних у звітному періоді доходів та витрат, до числа яких не належать доходи, що є наслідком ефективності менеджменту на підприємстві та відповідні витрати втрачених можливостей.

Однак інформація про фінансові результати діяльності підприємств, що оприлюднюється та використовується зовнішніми користувачами для прийняття ними економічних рішень, міститься саме у фінансовій звітності, а тому чіткі та однозначні критерії визнання та методи оцінки основних складників результуючого фінансового показника ефективності діяльності суб'єкта господарювання за період є особливо актуальними та важливими на етапі реформування бухгалтерського обліку в Україні.

На основі вивчення можна зробити висновок про те, що в обліковій та економічній теорії існує ряд концептуальних визначень фінансового результату діяльності підприємства, які відрізняються за структурою та методологією розрахунку складників цього показника. Найбільш аргументованим серед них є визначення фінансового результату як величини,

на яку зростає чи зменшується власний капітал підприємства. Однак тут виникає проблема оцінки якісних змін у структурі активів підприємства, що супроводжували досягнення цього приросту і є потенційними носіями перспективних тенденцій розвитку суб'єкта господарювання.

Прибуток виступає основною умовою виживання підприємства. Досліджуючи роль фінансового результату, я прийшли до висновку, що вся, без перебільшення, унікальність значення даного показника формується, виходячи з двоїстої природи його існування. Так, зароджуючись в результаті господарської діяльності в межах підприємства, показник фінансового результату є:

- 1) головним джерелом фінансового забезпечення існування (життєздатності) та економічного розвитку суб'єкта господарювання;
- 2) основним чинником реалізації інтересів акціонерів (власників, інвесторів), персоналу підприємства;
- 3) ключовим фактором наповнення бюджетної системи держави через механізм оподаткування та задоволення соціальних потреб населення [4].

В даному контексті доцільно розглянути особливості кругообігу фінансового результату у процесі господарської діяльності (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Спіралевидність кругообігу фінансового результату у процесі господарської діяльності підприємства

Фінансовий результат послідовно проходить три відтворювальні фази (формування, розподілу, використання) впродовж звітної періоду (як правило, рік) діяльності суб'єкта господарювання. Фінансовий результат формується за наслідками господарської діяльності підприємства в межах певного звітної періоду (місяць, квартал, рік). У складі річної фінансової звітності підприємства міститься форма № 2 «Звіт про фінансові результати» [81], яка детально відображає процес формування фінансових результатів (фаза формування) від усіх видів господарської діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної) та містить підсумковий (кінцевий) показник фінансового результату суб'єкта господарювання чистий прибуток (збиток).

Величина фінансового результату господарської діяльності (чистий прибуток (збиток)) відіграє важливу роль у системі економічного розвитку діяльності підприємства, оскільки вона є базою для здійснення розподілу позитивного фінансового результату, який відображає головні напрямки використання даного показника для задоволення інтересів держави, власників, персоналу та контрагентів підприємства (рис. 1.4).

Вважаємо, що ефективне використання реінвестованої частини позитивного фінансового результату господарської діяльності підприємства, передбачає такі основні напрями забезпечення: підвищення результативності господарського процесу; тенденції стабільного зростання прибутковості діяльності суб'єкта господарювання; стійкого економічного розвитку підприємства в довгостроковій перспективі.

Величина капіталізованого фінансового результату призводить до зростання накопиченої суми нерозподіленого фінансового результату (нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)) попередніх звітних періодів, яка відображена у формі № 1 «Баланс» [59].

Фаза використання позитивного фінансового результату виконує важливу подвійну роль, оскільки:

1. відображає ефективність використання фінансового результату за напрямами його розподілу (фаза розподілу);

2. забезпечує формування основних передумов, що впливають на рівень результативності, прибутковості господарської діяльності та оптимальність процесу формування (фаза формування) показника фінансового результату підприємства в наступному звітному році.

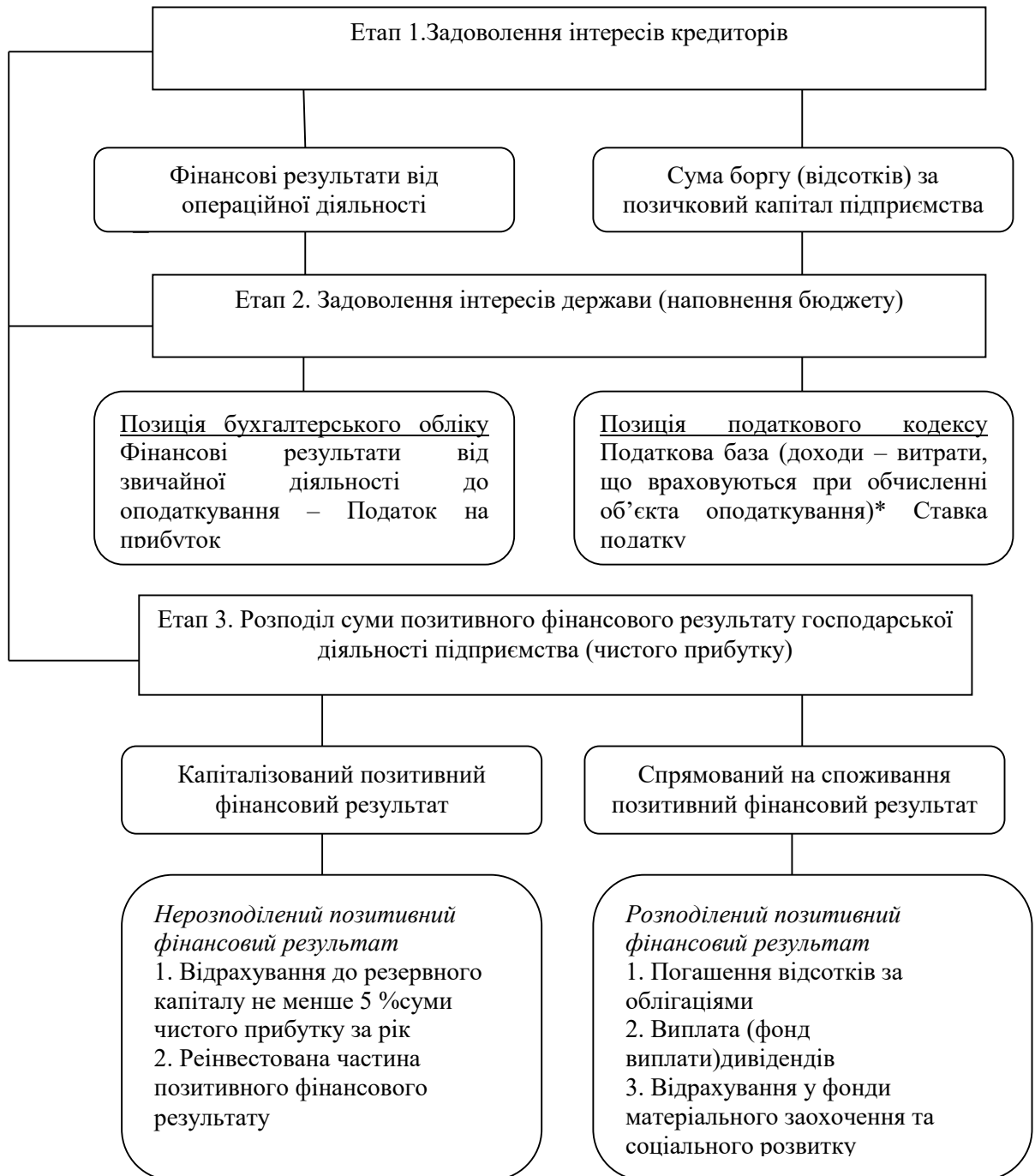


Рис. 1.4. Порядок розподілу фінансового результату підприємства.

Ступінь ефективності використання фінансового результату є важливою умовою подальшого забезпечення прибуткової господарської

діяльності, оптимального формування нового показника фінансового результату (фаза формування), економічного розвитку підприємства.

Про ефективне використання позитивного фінансового результату може свідчити зростання результативності, прибутковості господарської діяльності, стабільний економічний розвиток, орієнтований на досягнення стратегічних цілей суб'єкта господарювання, підвищення конкурентоспроможності та ринкової вартості підприємства. Особливості фази використання фінансового результату у процесі господарської діяльності підприємства відобразимо на рис. 1.5.

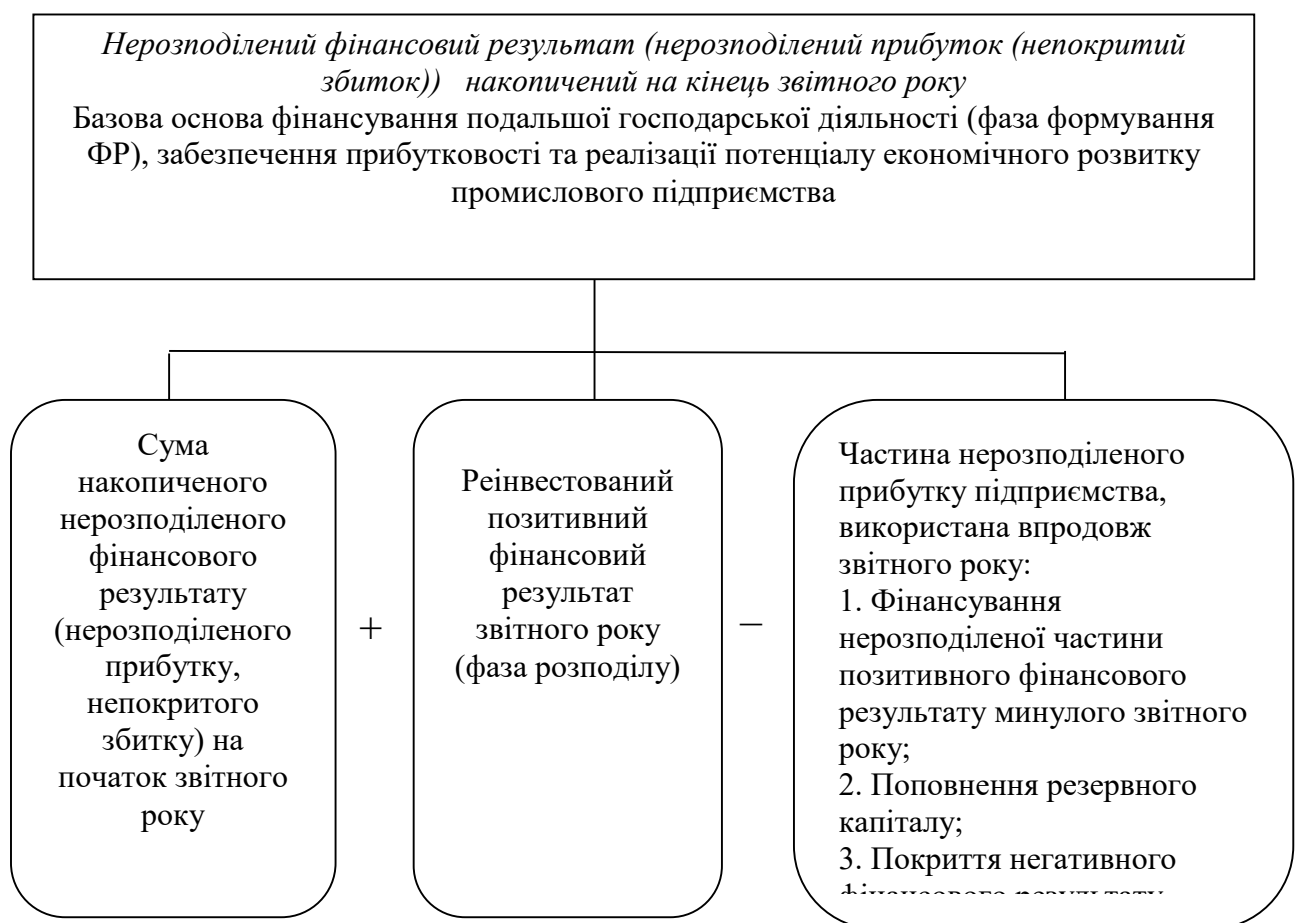


Рис. 1.5. Фаза використання фінансового результату у процесі господарської діяльності підприємства

Роль фінансового результату у господарській діяльності підприємства знаходить своє безпосереднє вираження через основні функції, які виконує даний показник. Відомий французький економіст А. Бабо у своїй роботі акцентує увагу на тому, що позитивний фінансовий результат (прибуток)

підприємця виконує такі функції: вимірює успіхи діяльності; є джерелом коштів для фінансування подальшого розвитку; складає потенційну основу для прийняття рішень про здійснення інвестицій; є винагородою для власника капіталу [3].

Данинко І.М. зазначає, що позитивний фінансовий результат виконує наступні функції:

- 1) є показником доходності діяльності підприємства;
- 2) здійснює стимулюючу функцію, оскільки, в умовах ринкової економіки прибуток є джерелом приросту власного капіталу, відновлення основних фондів, випуску продукції, забезпечення соціальних благ для працівників підприємства;

- 3) є фінансовою базою формування бюджетів усіх рівнів, оскільки, вилучення частини прибутку у підприємства відбувається у вигляді сплати податків та економічних санкцій [13].

Зауважимо, що в економічній літературі автори, переважно, розглядають лише функціональні ознаки прибутку підприємства, залишаючи поза увагою той факт, що категорія фінансового результату є значно ширшою за свою сутність, ніж поняття прибутку, яке виступає однією з форм прояву фінансового результату. Враховуючи різну змістовну наповненість категорій прибутку та фінансового результату, ототожнення функції даних показників було б, щонайменше, помилковим підходом [30].

До складу основних функцій фінансового результату господарської діяльності підприємства належать ще такі функції:

- 1) функція оцінки, оскільки, фінансовий результат відображає результативність, прибутковість господарської діяльності підприємства, рівень його конкурентоспроможності, платоспроможності та характеризує потенціал економічного розвитку суб'єкта господарювання, зростання його ринкової вартості. Дана функція відображає здатність підприємства до самофінансування, здійснення рентабельної діяльності, що сприяє зростанню прибутковості та фінансової незалежності суб'єкта господарювання;

2) функція стимулювання полягає в тому, що отримання позитивного фінансового результату є:

2.1) однією із основних цілей діяльності підприємства:

2.2) забезпечує збільшення власного капіталу, зростання ринкової вартості суб'єкта господарювання, задоволення інтересів, власників, контрагентів, персоналу підприємства. Тоді як одержаний негативний фінансовий результат (збиток), спонукає вищий менеджмент до впровадження процесів раціоналізації, що забезпечують підвищення результативності, конкурентоспроможності, прибутковості господарської діяльності підприємства в поточному та довгостроковому періодах [3];

3) функція оптимізації передбачає:

3.1) прийняття та реалізацію менеджментом підприємства ефективних управлінських рішень, з обов'язковим урахуванням критеріїв отримання достатньої величини (цільового) позитивного фінансового результату та забезпечення сталого економічного розвитку суб'єкта господарювання;

3.2) оптимальне використання фінансового результату, з метою забезпечення стабільного підвищення результативності, прибутковості, конкурентоспроможності підприємства та стійкого економічного розвитку його господарської діяльності в довгостроковому періоді. Ця функція відображає ефективність використання ресурсної бази, ступінь інноваційності та результативності господарської діяльності, якість роботи управлінського персоналу підприємства;

4) функція розподілу (фіскальна) відображає вилучення частини фінансового результату підприємства, з метою наповнення бюджетної системи, через механізм оподаткування прибутку та застосування, у разі необхідності, процедури стягнення економічних санкцій [3].

Теоретичні характеристики фінансового результату, а саме його роль та функції, знаходяться у взаємному зв'язку з фазами кругообігу даного показника у процесі господарської діяльності аграрного підприємства (табл. 1.3).

Отже, ефективність діяльності будь-якого підприємства є головною умовою стійкості його позицій на ринку та конкурентоспроможності. Результативність виробничої, фінансової, збутової, інвестиційної інших видів діяльності підприємства відображається у досягнутих фінансових результатах. Фінансові результати є низкою узагальнюючих показників, які дозволяють оцінити рівень ефективності суб'єкта господарювання. Проте на сьогодні не існує єдиного підходу у потрактуванні категорії фінансового результату та уніфікованого підходу у методиці обчислень.

Таблиця 1.3

Взаємозв'язки між значенням, функціями та фазами кругообігу фінансового результату підприємства

Значення, функції фінансового результату	Фази кругообігу фінансового результату		
	Фаза формування	Фаза розподілу	Фаза використання
Значення (роль) фінансового результату	Головна мета підприємницької діяльності та узагальнюючий показник ефективності, прибутковості господарської діяльності підприємства	Основне джерело зростання вартості капіталу, задоволення інтересів держави, власників, контрагентів (інвесторів, кредиторів) та колективу підприємства	Ключова умова життєздатності (існування), поточного та довгострокового економічного розвитку господарської діяльності підприємства. Головний чинник зростання власного капіталу та ринкової вартості підприємства
	Основне джерело формування фінансових ресурсів, які забезпечують результативність та економічний розвиток господарської діяльності підприємства	База економічного розвитку держави та реалізації загальнодержавних соціально-економічних програм, важливе джерело задоволення соціальних потреб, інтересів суспільства	Забезпечення інноваційного розвитку підприємства, підвищення платоспроможності, фінансової незалежності, ділової активності, конкурентоспроможності підприємства. Головний механізм захисту підприємства від загрози банкрутства. Ключовий критерій доцільності та ефективності прийняття управлінських рішень
Функції фінансового	Функція оцінки фінансового	Функція розподілу фінансового	Функція оцінки величини реінвестованого та

результату	результату, отриманого від окремих видів діяльності (основної, операційної, фінансової, інвестиційної) та від господарської діяльності підприємства в цілому	результату підприємства для цілей наповнення держаного бюджету, а отже, забезпечення стабільного макроекономічного розвитку країни та задоволення суспільних потреб	накопиченого нерозподіленого фінансового результату господарської діяльності підприємства на кінець звітного періоду
	Функція стимулювання – зростання вартості власного капіталу, створення сприятливих умов для стимулювання власників, інвесторів та мотивації працівників, з метою підвищення прибутковості, результативності, забезпечення сталого економічного розвитку господарської діяльності підприємства	Функція оптимізації передбачає: - прийняття та реалізацію ефективних управлінських рішень, спрямованих на обов'язкове отримання цільової суми позитивного фінансового результату та забезпечення сталого економічного розвитку підприємства; - оптимальне використання фінансового результату, що відображається у забезпеченні стабільного зростання прибутковості, конкурентоспроможності.	

Фінансовий результат – досить широке поняття, яке охоплює всі сторони фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарської діяльності. Основною метою діяльності будь-якого підприємства є отримання прибутку, а для отримання прибутку слід максимально ефективно використовувати ресурси. Тобто, прибуток виступає вартісним вираженням ризику під час здійснення підприємством господарської діяльності.

Сучасне нормативно-правове забезпечення на високому рівні регламентує порядок формування фінансових результатів діяльності окремого підприємства, але не надає конкретного визначення його поняття, а лише характеризують його економічні складові.

В свою чергу, економічними складовими фінансового результату виступають доходи і витрати підприємства. Саме співставлення їх розміру і свідчить про результативність діяльності господарюючого суб'єкта. Досліджуючи наукові джерела, спостерігаємо неоднозначність в думках науковців при трактуванні економічної сутності поняття «фінансові результати». Узагальнюючи понятійно-категорійні підходи з нормативно-

правових та наукових джерел до трактування змісту поняття «фінансовий результат», можемо стверджувати, що фінансовий результат – це кінцевий результат діяльності господарюючого суб'єкта за звітний період, який визначається шляхом співставлення розміру отриманих доходів з розміром понесених витрат і виражається через прибуток або збиток. Формування фінансових результатів слід розглядати як частину загальної системи господарювання, що пов'язана із прийняттям рішень щодо забезпечення необхідного їх розміру на рівні суб'єкта господарювання для досягнення тактичних та оперативних цілей.

1.2. Фінансові результати як об'єкт бухгалтерського обліку та аналізу

В умовах ринкової економіки, фінансовий результат діяльності підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його облікової, операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та служить основним критерієм стратегії розвитку та функціонування суб'єкта господарювання.

Позитивний фінансовий результат виступає своєрідним індикатором і критерієм успішності діяльності підприємства. Отриманий прибуток підприємства безпосередньо пов'язаний з ефективною його діяльністю. Зростання прибутку важливе значення має як для самого підприємства, як фінансової основи для самофінансування його діяльності, так і для його власників, тому що є запорукою їх фінансового добробуту.

Достовірність формування фінансового результату діяльності підприємства є основою принципів і правил фінансових процесів, обов'язкове дотримання яких вимагає законодавча база, зокрема концептуальні основи складання та подання фінансових звітів, міжнародні стандарти фінансової звітності.

Аналіз обліку фінансових результатів та фінансового стану підприємства є важливим елементом для прийняття конкретних рішень,

спрямованих на подальше збільшення прибутковості, виявлення причин збитковості, а також забезпечення стабільності фінансового стану. Для оптимізації діяльності підприємств у змінних зовнішніх умовах ведення господарської діяльності, особливого значення набувають теоретичні дослідження побудови методики проведення комплексного обліку фінансових результатів та аналізу фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Вибір облікової політики підприємства є важливим моментом в обліку фінансових результатів, а саме: вибір методу нарахування амортизації, методу оцінки вибуття запасів, нарахування резерву сумнівних боргів тощо. Це має значний вплив на порядок формування фінансових результатів та знаходить відображення у фінансовій звітності підприємства.

Основні елементи облікової політики, що впливають на формування фінансових результатів господарюючого суб'єкта, зображено на рис. 1.6.

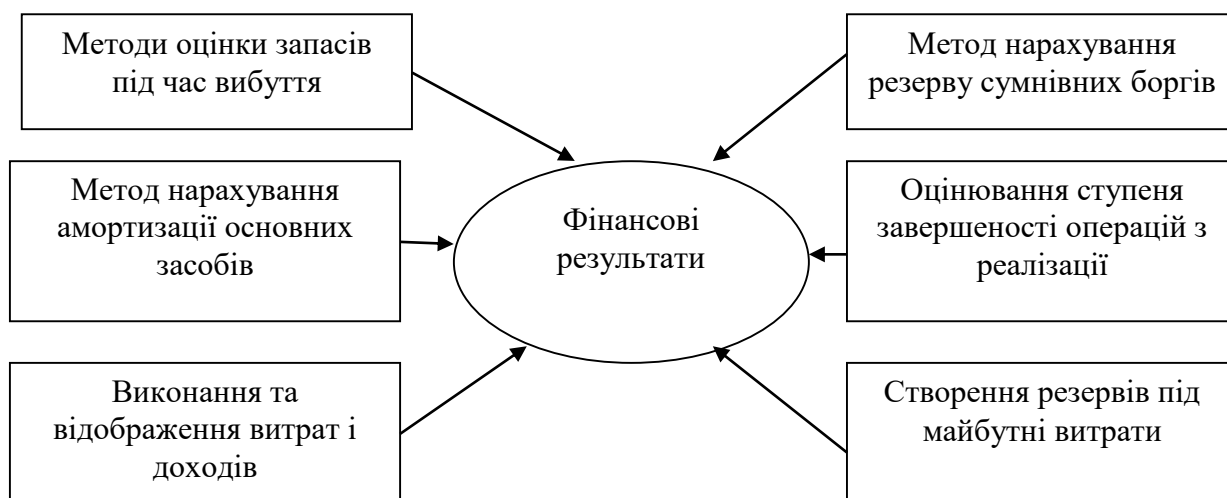


Рис.1.6. Вплив елементів облікової політики на фінансові результати

Джерело: [64]

Загальна методологія визначення та обліку фінансових результатів впливає на документування, ідентифікацію, оцінку об'єктів бухгалтерського обліку, відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності, простими словами – на механізм формування та обліку.

Операції з формування фінансових результатів в бухгалтерському

обліку господарюючих суб'єктів відбувається шляхом порівняння доходів і витрат. Відповідно, якщо говорити про документування таких операцій, то слід враховувати документування операцій, що підтверджують нарахування понесених витрат та нарахування доходів.

Спеціально розроблених типових форм документів не існує. Зазвичай, працівниками облікового підрозділу складаються бухгалтерські довідки або розрахунки бухгалтерії, а у додатку до Наказу про облікову політику вказують перелік форм, що розроблені самостійно підприємством для потреб внутрішнього користування. Також у вигляді додатків до Наказу про облікову політику можуть наводити такі нетипові форми. Такі документи, на відміну від типових, мають враховувати галузеві особливості підприємства та забезпечувати можливість розглядати фінансові результати з аналітичної точки зору для взаємної перевірки правильності записів за окремими рахунками і складання фінансової звітності. В свою чергу, рух таких документів заздалегідь скоординовується узгодженим та затвердженим графіком документообігу.

Формування фінансового результату господарюючого суб'єкта включає ряд послідовних етапів:

- визначення чистого доходу від реалізації продукції;
- визначення валового прибутку (збитку);
- визначення фінансових результатів від операційної діяльності підприємства;
- визначення фінансового результату підприємства до оподаткування;
- визначення чистого фінансового результату (прибутку, збитку) діяльності підприємства [32].

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом різниці доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів, знижок тощо. Відповідно до Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [60], не визнаються доходами такі

надходження, як сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів. Різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) називається валовим прибутком (збитком) [78].

Фінансовий результат підприємства від операційної діяльності, визначається як алгебраїчна сума (різниця) валового прибутку (збитку) підприємства, іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Фінансовий результат господарюючого суб'єкта до оподаткування визначається як алгебраїчна сума (різниця) прибутку (збитку) від операційної діяльності, доходів від участі в капіталі, інших фінансових доходів, інших доходів, фінансових витрат, втрати від участі в капіталі, інших витрат.

Чистий фінансовий результат підприємства визначається як різниця між прибутком (збитком) до оподаткування та витратами (доходами) з податку на прибуток, а також прибутком (збитком) від припиненої діяльності підприємства після оподаткування.

Схему формування фінансового результату підприємства представлено на рисунку 1.7.

Формування фінансових результатів діяльності підприємства є необхідною та важливою частиною функціонування суб'єкта господарювання, оскільки у фінансових результатах (прибутку, збитку) відображається ефективність діяльності підприємства.

Для відображення фінансового результату використовують активно-пасивний рахунок 79 «Фінансові результати» та субрахунки до нього, обороти по яких знаходять своє відображення в оборотно-сальдовій відомості та Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). Шляхом порівняння доходної частини рахунку 79 з витратною, визначається заключний результат діяльності підприємства.

Безпосередньо для обліку кінцевого результату діяльності застосовують

рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». У разі, якщо кредитовий оборот рахунка 79 перевищує дебетовий – підприємство отримало прибуток, якщо навпаки – збиток (рис.1.8).



Рис. 1.7. Формування фінансового результату діяльності підприємства [56]

Заключним етапом облікового процесу є відображення результатів діяльності господарюючого суб'єкта в звітності. Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [59], інформація про доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства відображається у формі 2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Інформація, представлена в такому звіті, з одного боку, надає можливість оцінити ділову активність та фінансову привабливість підприємства, а з іншого – дає змогу розрахувати показники, що використовуються під час прогнозування майбутньої діяльності суб'єкта

господарювання. Такий звіт є складовою квартальної та річної звітності [85].

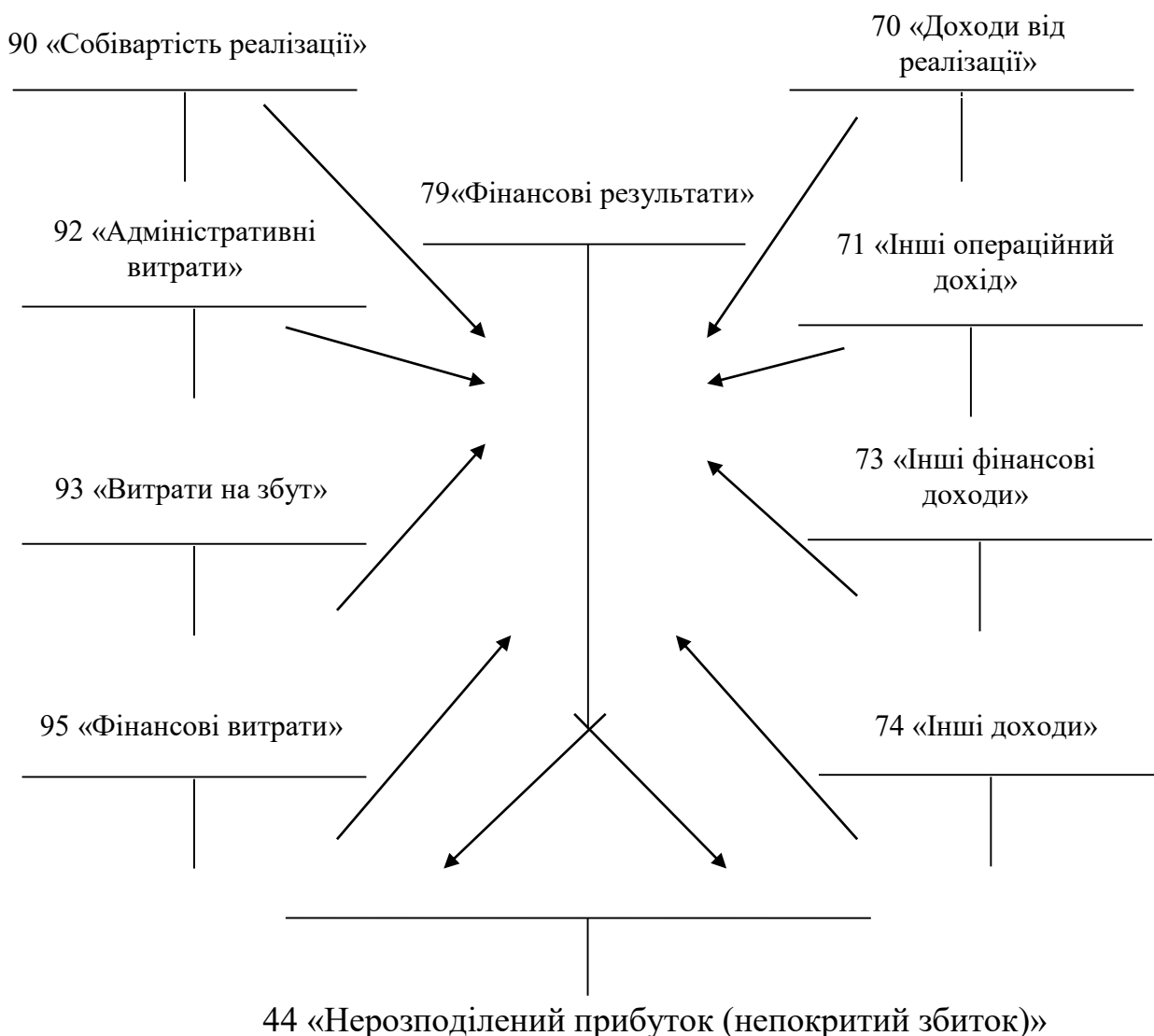


Рис. 1.8. Порядок формування фінансового результату в системі рахунків бухгалтерського обліку

Джерело: побудовано автором за результатами досліджень

Порядок визнання доходів і витрат та їх відображення в Звіті про фінансові результати представлено на рис.1.9.

Отже, фінансові результати підприємства, виступають важливим об'єктом обліку та аналізу. Аналіз обліку фінансових результатів та фінансового стану підприємства є важливим елементом для прийняття конкретних рішень, спрямованих на подальше збільшення прибутковості,

виявлення причин збитковості, а також забезпечення стабільності фінансового стану. Для оптимізації діяльності підприємств у змінних зовнішніх умовах ведення господарської діяльності, особливого значення набувають теоретичні дослідження побудови методики проведення комплексного обліку фінансових результатів та аналізу фінансової звітності суб'єктів господарювання.

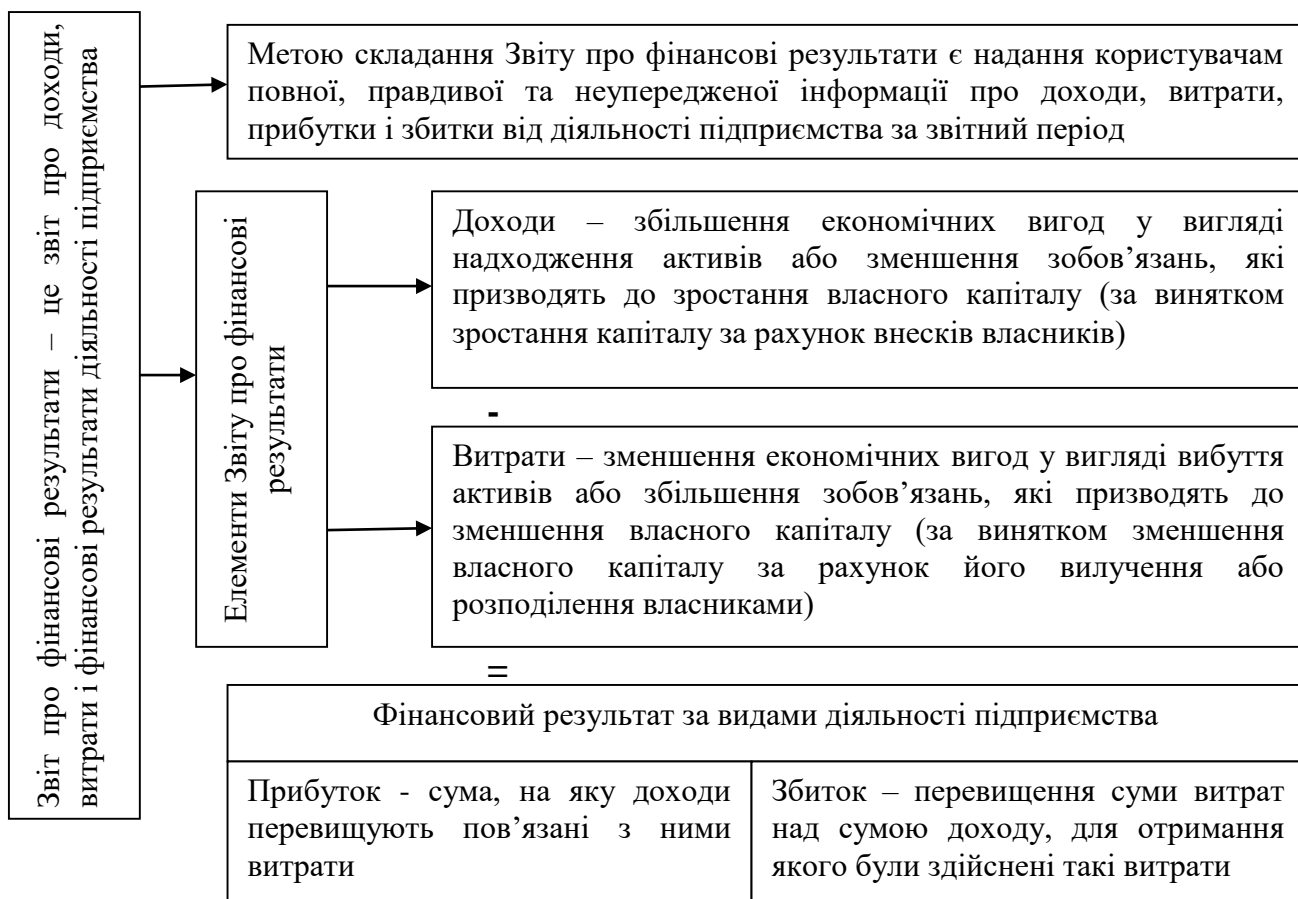


Рис.1.9. Мета складання та елементи Звіту про фінансові результати

Джерело:[85]

Вибір облікової політики підприємства є важливим моментом в обліку фінансових результатів, а саме: вибір методу нарахування амортизації, методу оцінки вибуття запасів, нарахування резерву сумнівних боргів тощо. Це має значний вплив на порядок формування фінансових результатів та знаходить відображення у фінансовій звітності підприємства.

1.3. Оцінка фінансових результатів

Оцінка фінансових результатів підприємства – це «інструмент, який використовується для оцінки ступеня, в якій підприємства можуть досягти очікуваної мети за різних аспектів. А також збільшити прибуток за найменших ризиків при прийнятті фінансових рішень [33].

Фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання характеризуються приростом чистих активів підприємства, основним джерелом якого є прибуток (збиток) від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Ефективність діяльності підприємства базується на отриманні позитивного фінансового результату (прибутку), який може як зростати, так і зменшуватися. Оцінка доходів, витрат і фінансових результатів підприємства є одним із головних напрямів оцінювання ефективності господарської діяльності підприємств. Основними завданнями оцінки фінансових результатів діяльності підприємства є [33]:

- контроль за виробництвом та реалізацією продукції;
- виявлення резервів збільшення обсягу виробництва продукції підприємства та покращення її якості;
- виявлення резервів збільшення прибутку підприємства та підвищення рівня рентабельності виробництва;
- визначення впливу чинників на фінансові-господарські результати діяльності підприємства.

Оцінка фінансових результатів діяльності господарюючих суб'єктів здійснюється з метою отримання аналізу поточного та майбутнього стану фінансово-господарської діяльності підприємства.

Оцінка фінансових результатів діяльності підприємства здійснюється з використанням різноманітних методів. Конкретний вибір прийомів і методів оцінки фінансового результату підприємства, залежати від визначених цілей та завдань, стратегічних напрямів розвитку. В науковій літературі, існує певна невизначеність щодо вибору найбільш оптимального методу, який би дозволив провести комплексну оцінку фінансових результатів діяльності

господарюючого суб'єкта та сприяв прийняттю ефективних рішень щодо стабілізації розвитку підприємства та стійкості його функціонування.

Оцінка фінансових результатів підприємства повинен бути спрямована на визначення складу, динаміки і структури фінансових результатів, як в цілому по підприємству, так і, за окремими видами його діяльності. Першочерговими завданнями оцінки фінансових результатів підприємства є: оцінка динаміки абсолютних показників фінансових результатів; визначення напрямку і розміру впливу окремих факторів на фінансові результати діяльності підприємства; виявлення та оцінка можливих резервів зростання прибутковості та ефективності діяльності підприємства; визначення заходів щодо використання виявлених резервів.

В науковій літературі виокремлено ряд підходів до оцінки та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства, зокрема [32]: вертикальний аналіз; горизонтальний аналіз; трендовий аналіз; оцінку фінансових результатів у розрізі видів діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної); оцінку факторів, що впливають на формування фінансових результатів підприємства; оцінку взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку; оцінку показників рентабельності; оцінку фінансових результатів за структурою та динамікою; аналіз фінансових результатів на основі коефіцієнтів; оцінку резервів збільшення прибутковості підприємства.

На сьогодні, трендовий аналіз посідає вагомe місце при здійсненні оцінки фінансових результатів діяльності підприємства. Трендовий аналіз ґрунтується на порівняльній оцінці кожної позиції фінансової звітності підприємства за звітний період з попередніми періодами, та визначення тренду за кожною позицією. Трендовий аналіз дає змогу простежити основні тенденції зміни в динаміці показників фінансового результату, які очищені від випадкових впливів чинників зовнішнього та внутрішнього середовища суб'єкта господарювання, а також індивідуальних особливостей його діяльності за окремі періоди. На основі трендового аналізу здійснюється прогнозування можливих змін значень показників фінансового результату

підприємства в майбутньому.

Окремі автори, зокрема П. Яріш, В. Касьянова [91], рекомендують для оцінки фінансових результатів діяльності підприємства використовувати CVR-аналіз та концепцію фінансового важеля. На думку авторів, зазначені методики, допоможуть всебічно оцінити фінансові результати отримані підприємством від різних видів діяльності та точніше обґрунтувати рекомендації, які спрямовані на підвищення прибутковості діяльності підприємства.

Оцінка фінансових результатів діяльності підприємства на основі факторного аналізу, займає вагоме місце з позиції комплексної оцінки фінансових результатів господарюючих суб'єктів. Окремі науковці, так як С. Святенко, М. Богдан [78], пропонують здійснювати факторний аналіз прибутку, отриманого підприємством від операційної діяльності, інвестиційної діяльності та фінансової діяльності. На думку авторів, застосування факторного аналізу дозволить узагальнити фактори які впливають на фінансові результати за видами діяльності та дасть змогу оцінити вплив кожного фактору на зміну прибутку від окремих видів діяльності підприємства.

Окремі науковці, пропонують оцінювати фінансові результати підприємства, на основі «загального аналізу та оцінки досягнутого рівня прибутковості, оцінки структурних змін у формуванні фінансових результатів, аналізі резервів отримання фінансових результатів, аналізі фінансових результатів від акціонерної діяльності та аналізі відносних характеристик прибутковості (збитковості)» [44].

Оцінка використання прибутку суб'єктами господарювання, має визначити обґрунтованість структури його розподілу за напрямками спрямування у взаємозв'язку з окремими показниками, такими як рентабельність виробництва і продажу, сума прибутку й інвестицій на одного працюючого і на одну гривню вартості основних засобів, коефіцієнт фінансової стійкості і забезпечення власними оборотними активами тощо. 21

Узагальнену характеристику видів оцінки фінансових результатів діяльності підприємства представлено на рисунку 1.10.

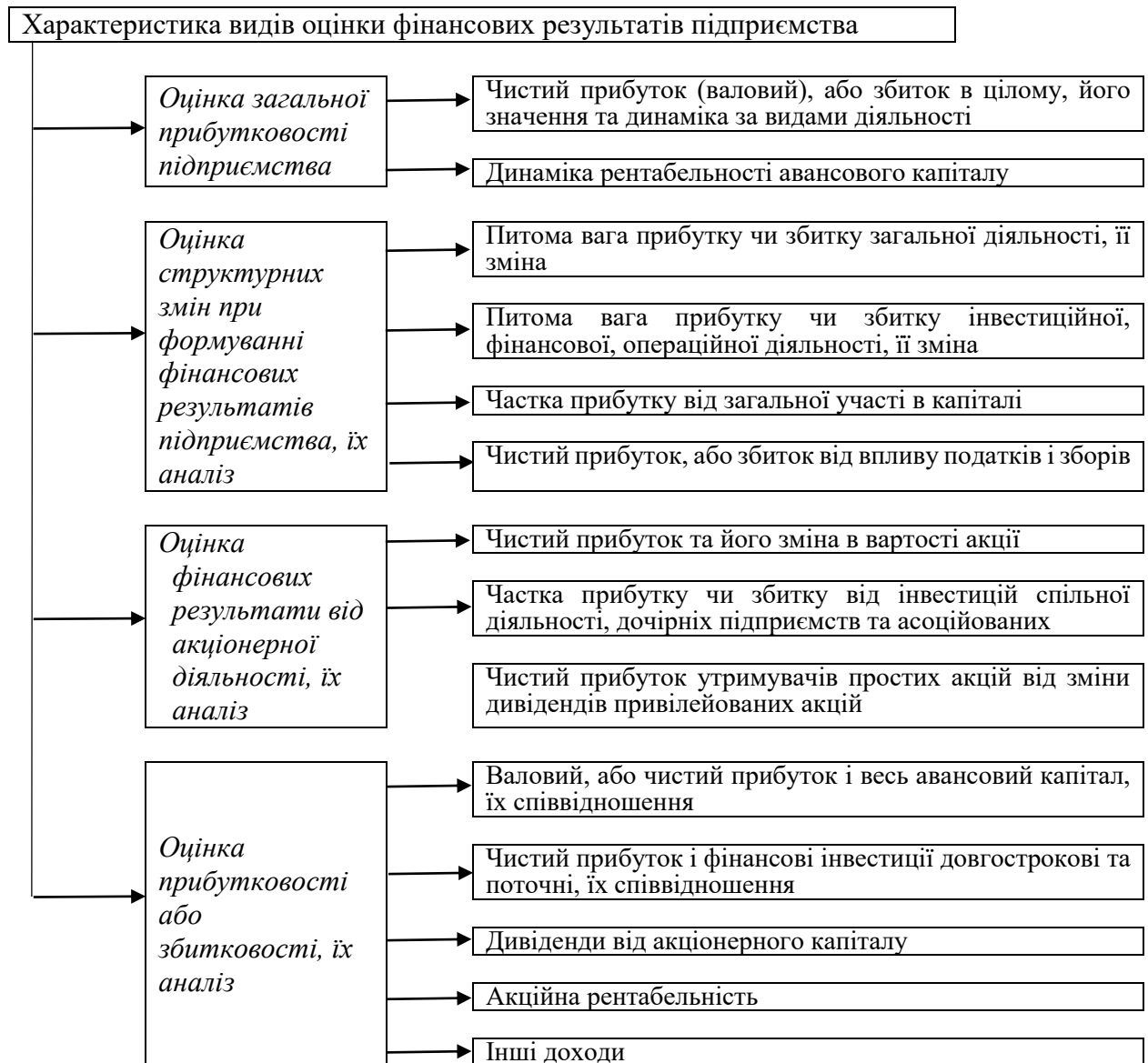


Рис. 1.10. Характеристики видів оцінки фінансових результатів підприємства [22]

Оцінка фінансових результатів діяльності підприємства можуть здійснюватися з різним ступенем деталізації, який залежить від наявної інформаційного забезпечення, цілей аналізу, програмного забезпечення. Для здійснення комплексної оцінки фінансових результатів, підприємство повинно застосовувати сукупність різноманітних методів та прийомів аналізу. Їх застосування та використання залежить від поставлених цілей, завдань та мети проведення оцінки.

Оцінка фінансових результатів діяльності підприємства є невід'ємною частиною фінансово-економічного аналізу діяльності підприємства. Крім вище описаних методів оцінки фінансових результатів господарюючого суб'єкта, досить часто застосовують оцінку показників, які характеризують результативність діяльності підприємства. До таких показників належать рівень отриманого прибутку (збитку) та показники рентабельності (збитковості) підприємства. Показники рентабельності відображають ефективність основної діяльності підприємства, а також раціональність використання його коштів. Розраховані показники рентабельності порівнюються між собою та з середньогалузевими показниками за видами економічної діяльності.

Оцінка фінансових результатів діяльності підприємства має базуватися на певних принципах, до яких належать [29]:

- принцип об'єктивності, який передбачає відображення реального стану діяльності підприємства;
- принцип конкретності, який передбачає використання фактичних даних діяльності підприємства, норм та нормативів;
- принцип точності, який ґрунтується на проведенні точних розрахунків;
- принцип доступності та зрозумілості, який базується на простоті та логічності викладених результатів;
- принцип ефективності, який передбачає врахування економічних вигід від результатів оцінки фінансових результатів діяльності над витратами на його проведення;
- принцип стислості, який передбачає лаконічне та коротке викладення результатів оцінки та аналізу фінансових результатів підприємства;
- принцип своєчасність подання, передбачає надання аналітичних результатів оцінки згідно з планами проведення аналітичних досліджень);
- принцип завершеності, базується на завершені оцінки та її готовності до використання в практичній діяльності підприємства.

Підсумовуючи вище викладене, варто зазначити, що оцінка фінансових

результатів діяльності підприємства здійснюють за даними фінансової та статистичної звітності. Якість аналізу фінансових результатів господарюючого суб'єкта залежить від достовірності фінансової звітності, а також від компетенції керівника, який здійснює її аналіз. Від того, наскільки якісно проведено оцінку фінансових результатів підприємства, визначено основні фактори що впливають на фінансові результати, залежить подальша результативність діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Загальні положення обліку доходів, витрат та результатів діяльності

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи і витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються:

- НПСБО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”;
- НПСБО 15 “Дохід”;
- НПСБО 16 “Витрати”.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Окремі випадки визнання доходів та витрат регламентуються іншими НПСБО.

Відповідно до НПСБО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” фінансова звітність підприємства формується з дотриманням певних принципів, якими слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності [59].

Найбільш важливими принципами, яких повинні дотримуватись підприємства, для обліку доходів та витрат є: нарахування; відповідності доходів та витрат.

Відповідно до принципу нарахування доходи та витрати відображаються в обліку та звітності тоді, коли вони виникають, незалежно від часу надходження і сплати грошових коштів. Фінансові звіти, складені з дотриманням цього принципу, надають користувачам інформацію не тільки

про операції, що вже відбулися (тобто були отримані або виплачені грошові кошти), але й про зобов'язання виплатити грошові кошти у майбутньому або про грошові кошти, які очікується отримати у майбутньому.

Згідно з принципом відповідності доходів та витрат, (рис. 2.1) для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

Принцип відповідності доходів та витрат	1. Витрати визнаються витратами періоду в той момент, коли відбувається визнання доходу, для якого вони були здійснені	<i>Наприклад, витрати, понесені підприємством на виготовлення продукції, визнаються витратами періоду в момент визнання виручки від реалізації цієї продукції</i>
	2. Якщо певні витрати були понесені, але їх неможливо пов'язати з доходом певного періоду, такі витрати визнаються витратами того періоду, в якому вони були здійснені	<i>Адміністративні витрати, витрати на збут</i>
	3. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати систематично розподіляються між відповідними періодами	<i>Наприклад, витрати на придбання основних засобів визнаються на періодичній основі у вигляді амортизації</i>

Рис.2.1. Принцип відповідності доходів та витрат

Для накопичення інформації про доходи та витрати підприємства Планом рахунків передбачені окремі класи рахунків.

Клас 7 “Доходи і результати діяльності” – призначений для узагальнення інформації про доходи і результати діяльності підприємства. Рахунки з номера з 70 по 78 – це рахунки доходів. Рахунок 79 призначений для узагальнення інформації про результати діяльності підприємства. Рахунки цього класу є пасивними (крім рахунку 79 “Фінансові результати” та субрахунку 704 “Вирахування з доходу”).

Згідно з Інструкцією до застосування Плану рахунків всі підприємства зобов'язані вести рахунки цього класу.

Клас 8 “Витрати за елементами” – призначений для узагальнення

інформації про витрати підприємства в розрізі елементів. Рахунки цього класу є активними.

Підприємства самостійно приймають рішення щодо застосування чи не застосування рахунків цього класу.

Клас 9 “Витрати діяльності” – призначений для узагальнення інформації про витрати підприємства. Рахунки цього класу є активними.

Згідно з Інструкцією до застосування Плану рахунків усі підприємства зобов’язані вести рахунки цього класу.

Рахунки 8 класу щомісячно закриваються в кореспонденції з рахунком 23 “Виробництво” та відповідними рахунками 9 класу (91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут” та 94 “Інші витрати операційної діяльності”). Рахунки 7 та 9 класів можуть закриватись щомісячно або в кінці звітної року в кореспонденції з рахунком 79 “Фінансові результати”.

Слід звернути увагу, що для всіх підприємств (крім тих, які ведуть тільки рахунки 8 класу) рахунок 79 “Фінансові результати” кореспондує лише з рахунками 7 та 9 класів, а також з рахунком 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)” в порядку його закриття.

Структура рахунків 7, 8 та 9 класів побудована таким чином, щоб надавати змогу підприємствам без особливих труднощів заповнювати Звіт про фінансові результати.

Найменування рахунків 7 та 9 класів повністю співпадають з відповідними рядками I розділу Звіту про фінансові результати, а рахунки 8 класу (крім рахунку 85 “Інші затрати”) повністю співпадають з відповідними рядками II розділу Звіту про фінансові результати.

Як видно із табл. 3.1, рахунки доходів та витрат поділяються на певні групи, залежно від виду діяльності підприємства. Причому, та сама господарська операція для різних підприємств може бути класифікована по-різному.

Класифікація рахунків доходів та витрат у Плані рахунків

Вид діяльності	Статті доходів	Статті витрат	
Діяльність підприємства	Результат основної (операційної) діяльності (791)		
	70 "Дохід від реалізації":		
	701 "Дохід від реалізації готової продукції"	90 "Собівартість реалізації":	
	702 "Дохід від реалізації товарів"	901 "Собівартість реалізованої готової продукції"	
	703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"	902 "Собівартість реалізованих товарів"	
	704 "Вирахування з доходу"	903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг"	
	705 "Перестраховання"	904 "Страхові виплати"	
	71 "Інший операційний дохід"	91 "Загальновиробничі витрати"	
	710 "Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю"	92 "Адміністративні витрати"	
		93 "Витрати на збут"	
		94 "Інші витрати операційної діяльності"	
		940 "Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю"	
	711 "Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти"	941 "Витрати на дослідження і розробки"	
	712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів"	942 "Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти"	
	713 "Дохід від операційної оренди активів"	943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів"	
	714 "Дохід від операційної курсової різниці"	944 "Сумнівні та безнадійні борги"	
	715 "Одержані штрафи, пені, неустойки"	945 "Втрати від операційної курсової різниці"	
	716 "Відшкодування раніше списаних активів"	946 "Втрати від знецінення запасів"	
	717 "Дохід від списання кредиторської заборгованості"	947 "Нестачі і втрати від псування цінностей"	
	718 "Одержані гранти та субсидії"	948 "Визнані штрафи, пені, неустойки"	
	719 "Інші доходи від операційної діяльності"	949 "Інші витрати від операційної діяльності"	
	інша операційна діяльність	Результат фінансових операцій (792)	
		72 "Дохід від участі в капіталі"	96 "Втрати від участі в капіталі"
		721 "Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства"	961 "Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства"
		722 "Дохід від спільної діяльності"	962 "Втрати від спільної діяльності"
		723 "Дохід від інвестицій в дочірні підприємства"	963 "Втрати від інвестицій в дочірні підприємства"
		73 "Інші фінансові доходи"	95 "Фінансові витрати"
		731 "Дивіденди одержані"	951 "Відсотки за кредит"
		732 "Відсотки одержані"	952 "Інші фінансові витрати"
		733 "Інші доходи від фінансових операцій"	
		Результат іншої звичайної діяльності (793)	
		74 "Інші доходи"	97 "Інші витрати"
741 "Дохід від реалізації фінансових інвестицій"		971 "Собівартість реалізованих фінансових інвестицій"	
742 "Дохід від реалізації необоротних активів"		972 "Собівартість реалізованих необоротних активів"	
743 "Дохід від реалізації майнових комплексів"		973 "Собівартість реалізованих майнових комплексів"	
744 "Дохід від неопераційної курсової різниці"		974 "Втрати від неопераційних курсових різниць"	
745 "Дохід від безоплатно одержаних активів"		975 "Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій"	
746 "Інші доходи"		976 "Списання необоротних активів"	
		977 "Інші витрати діяльності"	
інша діяльність підприємства інвестиційна та фінансова	Результат фінансових операцій (792)		
	72 "Дохід від участі в капіталі"	96 "Втрати від участі в капіталі"	
	721 "Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства"	961 "Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства"	
	722 "Дохід від спільної діяльності"	962 "Втрати від спільної діяльності"	
	723 "Дохід від інвестицій в дочірні підприємства"	963 "Втрати від інвестицій в дочірні підприємства"	
	73 "Інші фінансові доходи"	95 "Фінансові витрати"	
	731 "Дивіденди одержані"	951 "Відсотки за кредит"	
	732 "Відсотки одержані"	952 "Інші фінансові витрати"	
	733 "Інші доходи від фінансових операцій"		
	Результат іншої звичайної діяльності (793)		
	74 "Інші доходи"	97 "Інші витрати"	
	741 "Дохід від реалізації фінансових інвестицій"	971 "Собівартість реалізованих фінансових інвестицій"	
742 "Дохід від реалізації необоротних активів"	972 "Собівартість реалізованих необоротних активів"		
743 "Дохід від реалізації майнових комплексів"	973 "Собівартість реалізованих майнових комплексів"		
744 "Дохід від неопераційної курсової різниці"	974 "Втрати від неопераційних курсових різниць"		
745 "Дохід від безоплатно одержаних активів"	975 "Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій"		
746 "Інші доходи"	976 "Списання необоротних активів"		
	977 "Інші витрати діяльності"		

Для торгового підприємства – це є основний вид діяльності, а тому для здійснення бухгалтерських записів з реалізації слід застосовувати рахунки 702 “Дохід від реалізації товарів” та 902 “Собівартість реалізованих товарів”, які відносяться до групи рахунків, що відображають результати основної діяльності.

Для підприємства-виробника кондитерських виробів реалізація основних засобів відноситься до іншої звичайної діяльності, оскільки це є реалізація необоротних активів. У цьому випадку для відображення в обліку реалізації автомобіля застосовуються рахунки 742 “Дохід від реалізації необоротних активів” та 972 “Собівартість реалізованих необоротних активів”.

При прийнятті рішення щодо застосування того чи іншого рахунку доходів та витрат підприємства повинні здійснити аналіз їх господарських операцій на предмет відповідності певному виду діяльності залежно від мети створення підприємства. Такий аналіз є важливим для забезпечення належного накопичення необхідної інформації для складання Звіту про фінансові результати та Звіту про рух грошових коштів.

Фінансовий результат діяльності підприємства за поточний звітний період (місяць, квартал або рік) визначається на рахунку 79 “Фінансові результати” після закриття рахунків доходів та витрат.

На субрахунку 791 “Результат від операційної діяльності” визначається прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства.

Дебет 70 “Доходи від реалізації”

Дебет 71 “Інший операційний дохід”

Кредит 791 “Результат від операційної діяльності”

Дебет 791 “Результат від операційної діяльності”

Кредит 90 “Собівартість реалізації”

Кредит 92 “Адміністративні витрати”

Кредит 93 “Витрати на збут”

Кредит 94 “Інші витрати операційної діяльності”

Кредит 98 “Податки на прибуток”

Кредит 704 “Вирахування з доходу”

На субрахунку 792 “Результат фінансових операцій” визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства.

Дебет 72 “Дохід від участі в капіталі”

Дебет 73 “Інші фінансові доходи”

Кредит 792 “Результат фінансових операцій”

Дебет 792 “Результат фінансових операцій”

Кредит 95 “Фінансові витрати”

Кредит 96 “Втрати від участі в капіталі”

На субрахунку 793 “Результат від іншої діяльності” визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства.

Дебет 74 “Інші доходи”

Кредит 793 “Результат від іншої діяльності”

Дебет 793 “Результат від іншої діяльності”

Кредит 97 “Інші витрати”

Практика показує, що зручнішим, з точки зору наявності інформації для заповнення Звіту про фінансові результати та зменшення кількості проміжних бухгалтерських записів, є закриття рахунків доходів та витрат в кінці року. В цьому випадку накопичені з початку року залишки за рахунками 7 та 9 класів в будь-який момент являють собою готову інформацію для заповнення відповідних рядків I розділу Звіту про фінансові результати.

У випадку щомісячного закриття рахунків доходів та витрат на рахунок 79 “Фінансові результати” останній рекомендується закривати на рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)” лише в кінці року. У цьому випадку накопичене з початку року сальдо рахунку 79 “Фінансові результати” є контрольною цифрою для перевірки правильності заповнення Звіту про фінансові результати. Згорнуте кредитове сальдо за цим рахунком має відповідати рядку “Чистий прибуток”, згорнуте дебетове сальдо – рядку “Чистий збиток”.

Кінцеве сальдо рахунку 79 “Фінансові результати” при його закритті у кінці звітного року списується на рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки):

у випадку кредитового сальдо рахунку 79 “Фінансові результати” (прибутку):

Дебет 79 “Фінансові результати”

Кредит 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”;

у випадку дебетового сальдо рахунку 79 “Фінансові результати” (збитку):

Дебет 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”

Кредит 79 “Фінансові результати”.

2.2. Порядок відображення в обліку фінансових результатів підприємства

У контексті дослідження ключових питань обліку та аналізу фінансових результатів доцільно зазначити, що сутність фінансового результату з позиції бухгалтерського обліку потрібно розглядати в декількох аспектах, а саме фінансовий результат — це:

- підсумок діяльності суб'єкта господарювання (прибуток / збиток) за певний період часу;
- різниця між доходами та витратами від певної діяльності суб'єкта господарювання;
- вартісний показник діяльності підприємства в якому виражається комплексна ефективність усіх видів діяльності суб'єкта господарювання [20].

Порядок ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів на підприємстві регулюється значною кількістю нормативних документів міжнародного, державного та локального рівнів. Відповідно, наступним предметом дослідження є аналіз нормативних документів, які регламентують методику ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів та процес відображення відповідних показників у фінансовій звітності (табл. 2.2).

**Нормативне регулювання методики ведення бухгалтерського
обліку фінансових результатів та відображення у формах фінансової
звітності**

Назва нормативного документа	Характеристика положень нормативного документа в частині обліку фінансових результатів
<i>Концептуальна основа фінансової звітності</i>	Обґрунтовує концепції, на яких ґрунтується складання і подання фінансових звітів зовнішнім користувачам. В даному документі зазначено, що прибуток часто використовується як показник результатів діяльності або як основа для інших показників, таких як прибутковість інвестицій чи прибуток на акцію. Елементами, які безпосередньо пов'язані з виміром прибутку, є дохід та витрати. Визнання та вимірювання доходу та витрат, а значить і прибутку, частково залежить від концепцій капіталу та збереження капіталу, які суб'єкт господарювання використовує при складанні своїх фінансових звітів. Дохід та витрати можуть відобразитися у звіті про прибутки та збитки по-різному для того, щоб надавати інформацію, доречну для прийняття економічних рішень. Розмежування статей доходу та витрат і об'єднання їх різними способами дає змогу продемонструвати кілька оцінок результатів діяльності суб'єкта господарювання.
<i>Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»</i>	Надає інтерпретацію термінів «витрати», «дохід», обґрунтовує принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансового обліку, загальні вимоги до фінансової звітності, особливості подання та оприлюднення фінансової звітності (в т.ч. ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»).
<i>МСБО 18 «Дохід»</i>	Розглядає дохід як валове надходження економічних вигід протягом періоду, що виникає в ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників власного капіталу. Обґрунтовує, що дохід має оцінюватися за справедливою вартістю компенсації, яка була отримана або підлягає отриманню.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Відображає підходи щодо інтерпретації термінів «доходи», «витрати», а також регламентує питання щодо складу елементів фінансової звітності (тобто, інформація про доходи, витрати, прибутки та збитки акумулюється у ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»), а також обґрунтовує якісні характеристики та принципи складання річної фінансової звітності.
НП(С)БО 15 «Дохід»	Обґрунтовує особливості визнання доходів (дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язань за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена), проведення оцінки доходів (дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню), а також конкретизує інформацію щодо відображення доходів в примітках до річної фінансової звітності з деталізацією інформації в контексті облікової політики та розподілу доходів.
НП(С)БО 16 «Витрати»	Норми даного нормативного документа характеризують особливості визнання витрат в залежності від різних умов, склад витрат та відображення витрат у примітках до річної фінансової звітності.
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності	Надають рекомендації щодо заповнення статей ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності	Надають рекомендації щодо порівняння відповідних показників ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» з різними комбінаціями показників даної форми.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку (в т.ч. у частині обліку фінансових результатів, а саме: рахунків класу 7 «Доходи і результати діяльності», класу 8 «Витрати за елементами» та класу 9 «Витрати діяльності»).
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	Елементами облікової політики в частині обліку фінансових результатів є перелік та склад статей витрат для визначення виробничої собівартості. Охарактеризовано підхід щодо розподілу транспортно-заготівельних витрат; обґрунтовано особливості визначення ступеня завершеності операцій з надання послуг; склад, базу розподілу загальновиробничих витрат; деталізовано підхід щодо зарахування сум дооцінки необоротних активів; подано інформацію щодо розподілу чистого прибутку; конкретизовано підходи з питань застосування рахунків бухгалтерського обліку для обліку фінансових результатів підприємства.

Джерело: сформовано автором на основі літературних джерел

Фінансовий результат підприємства визначається за показником економічного результату, створеного за календарний (господарський) рік.

Формування результатів здійснюється наростаючим підсумком протягом року на рахунку 79 "Фінансові результати" у вигляді його "згорнутого" сальдо, за кредитом якого відображаються суми доходу, за дебетом — суми рахунків витрат, а також зазначається належна сума нарахованого податку на прибуток. Якщо кредитовий оборот рахунку 79 "Фінансові результати" буде більший, ніж дебетовий оборот того ж рахунку, підприємство має нерозподілений прибуток поточного періоду. Якщо дебетовий оборот рахунку 79 "Фінансові результати" більше ніж кредитний оборот, підприємство здійснило більше витрат ніж отримало доходів. Після закінчення періоду рахунок 79 закривається. Прибуток або збиток від фінансово-господарської діяльності зараховується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" [8].

План рахунків відіграє провідну роль у системі бухгалтерського обліку

підприємств. Для бухгалтера першочерговим завданням після виділення об'єктів облікової роботи стає визначення рахунків, на яких буде вестися їх кількісний облік. Для систематизації і кращого розуміння облікової інформації спробуємо систематизувати рахунки обліку фінансових результатів діяльності підприємства (рис. 2.2).

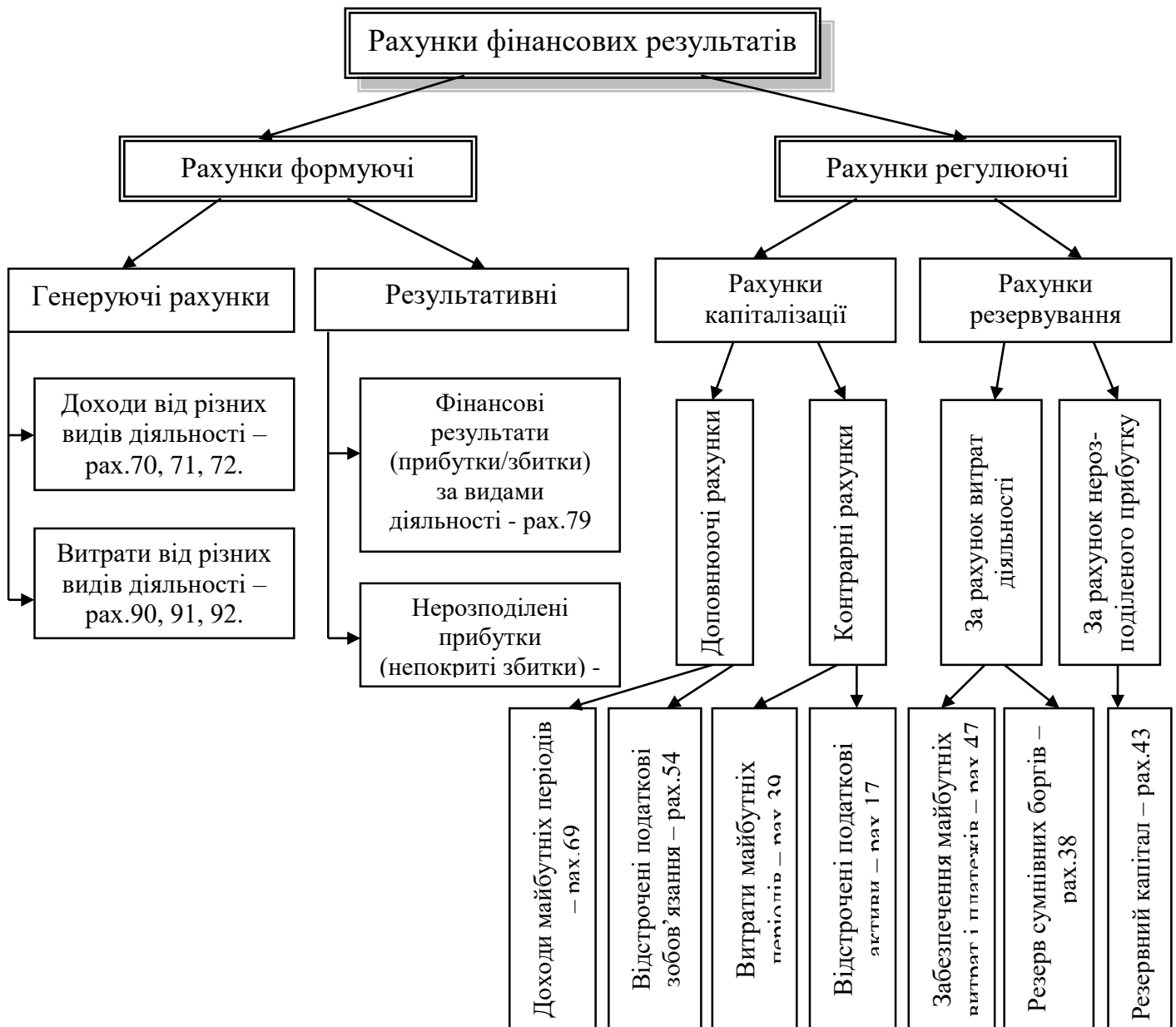
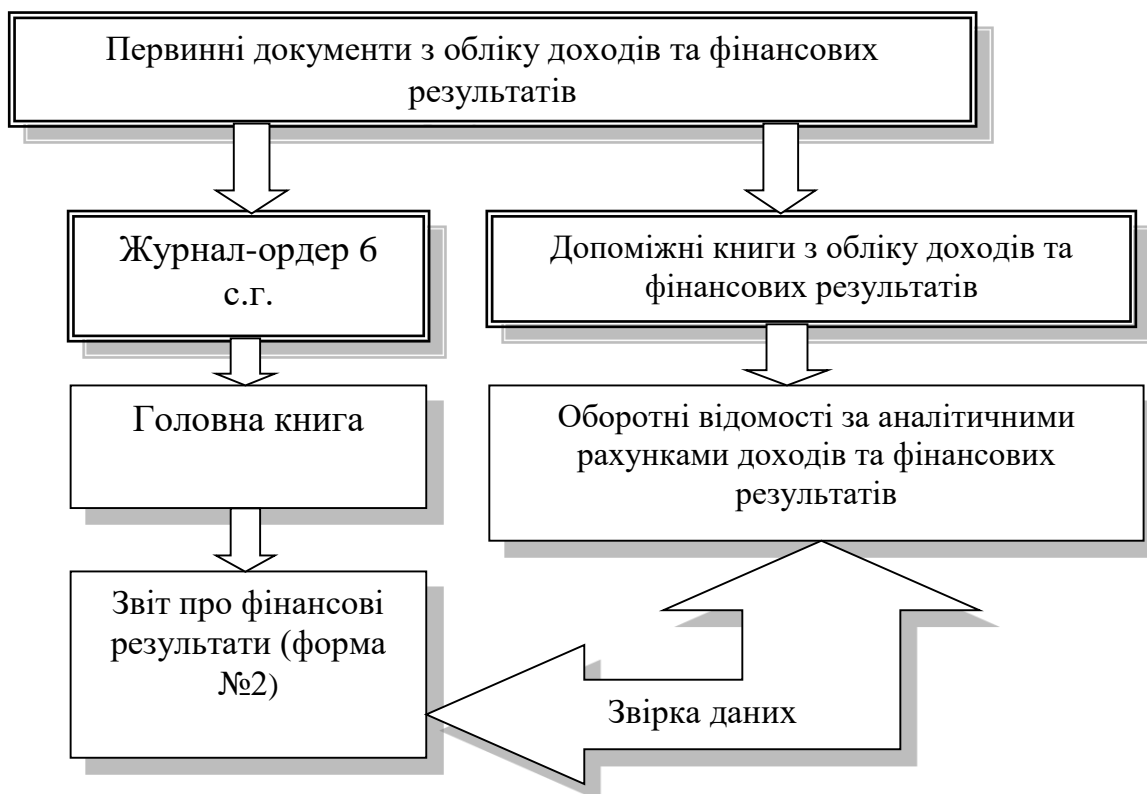


Рис. 2.2. Класифікація рахунків з обліку фінансових результатів

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності підприємства (за кредитом рахунків класу 7 «Доходи і

результати діяльності») та фінансові результати підприємства від діяльності підприємства (за кредитом рахунку 79) призначено Журнал-ордер 6 с.г. У ньому накопичуються аналітичні дані про окремі складові доходів підприємства. На підставі первинних документів дані про доходи та фінансові результати діяльності відображаються в облікових регістрах, які потім використовуються для заповнення Головної книги та фінансової звітності



(рис.2.3).

Рис. 2.3. Порядок відображення доходів та фінансових результатів у журнальній формі ведення бухгалтерського обліку

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

Основними первинними документами, в яких фіксують облік фінансових результатів, є довідки або розрахунки бухгалтерії, які складають в довільній формі.

В табл. 2.3. наведено перелік первинних документів для відображення доходів, витрат і фінансових результатів, залежно від статті доходів або витрат.

Проаналізувавши первинні документи, які використовує Ялтушківська ДСС для фіксації фактів господарської діяльності, вважаємо необхідним

розробку та впровадження форми бухгалтерської довідки для розрахунку фінансового результату, яка надасть аналітичності та наочності розрахунку та забезпечить відсутність помилок при відношенні тих чи інших витрат і доходів.

Таблиця 2.3

Відповідність статей доходів і витрат первинним документам

Статті доходів, витрат	Первинний документ
Підтвердження фінансового результату основної діяльності	
Доходи від реалізації продукції, надання послуг	Видаткова накладна, товарно-транспортна накладна, акт виконаних робіт, виписки банку, прибутковий касовий ордер, акт приймання-передачі
Операційні витрати, адміністративні витрати, витрати на збут	Накладні на внутрішнє переміщення матеріалів вимоги, акти на списання використаних матеріалів, картка складського обліку, платіжні квитанції, звіти про надання коштів на відрядження та під звіт, розрахункові відомості, розрахунково-платіжні відомості, відомості нарахування, виписки банку, видаткові касові ордери.
Підтвердження фінансового результату операційної діяльності	
Доходи (витрати) реалізації інших оборотних активів, доходи (витрати) реалізації іноземної валюти, доходи (витрати) операційної оренди, дохід списання кредиторської заборгованості, нестачі та втрати від псування цінностей, втрати від знецінення	Видаткова (прибуткова) накладна, товарно-транспортна накладна, розрахунок бухгалтерії, бухгалтерська довідка, акт інвентаризації, акт оцінки товарно-матеріальних цінностей, акт приймання-здавання послуг за договор оренди, акт на списання (оприбуткування) товарно-матеріальних цінностей, виписка банку,
запасів, доходи від повернення безнадійних боргів, доходи (витрати) від списаних раніше активів.	видатковий (прибутковий) касовий ордер.

Джерело: сформовано автором на основі досліджень [20]

За наявності такої форми зручно було б здійснювати контроль за формуванням та обліком фінансових результатів та складанням форми №2 фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід). Документ має складатися за даними регістрів синтетичного обліку та оборотно-сальдових відомостей по рахункам доходів і витрат, які використовуються на підприємстві [27].

На рис. 2.4 схематично візуалізовано алгоритм формування фінансових результатів.

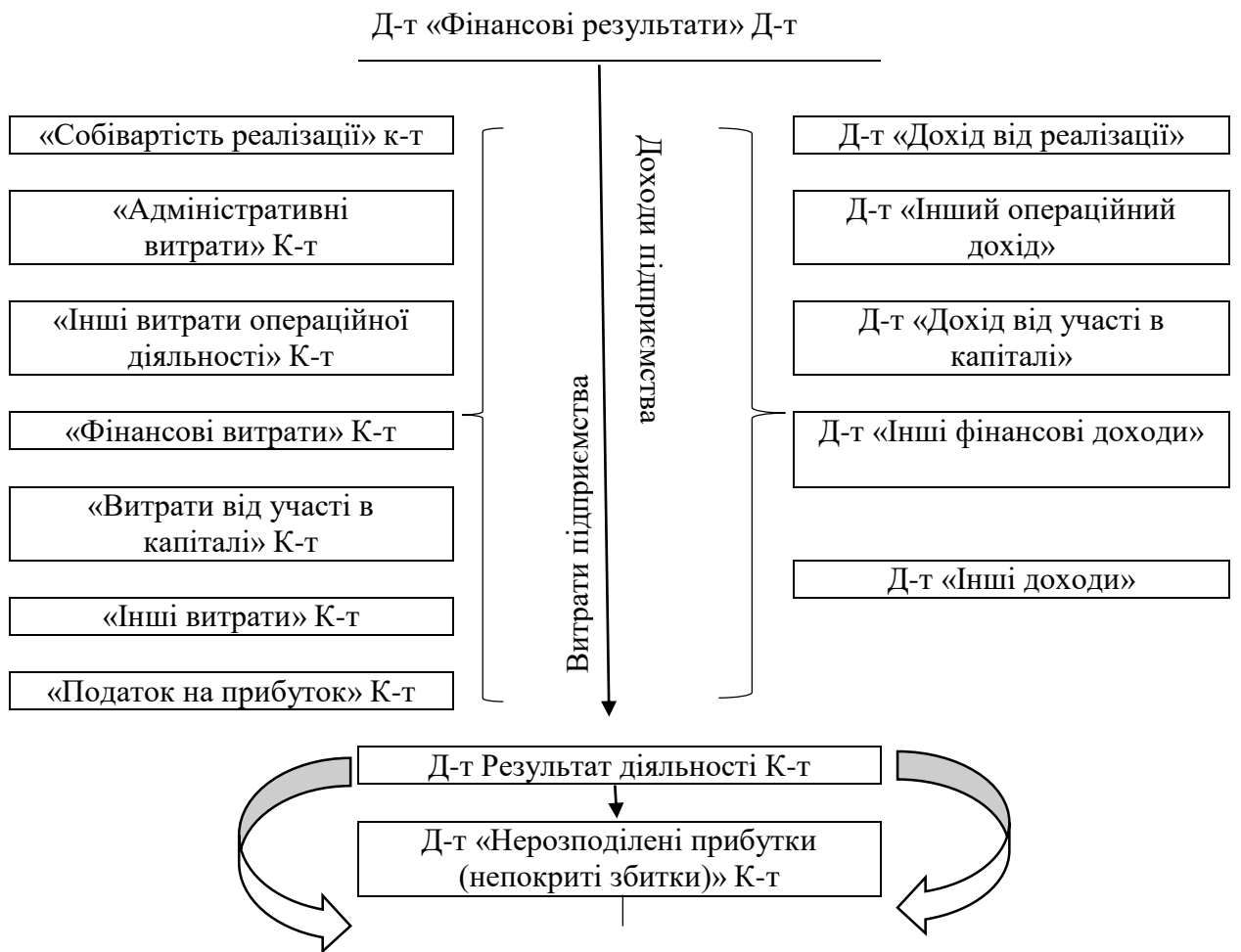


Рис. 2.4. Алгоритм формування фінансових результатів

Джерело: складено за матеріалами [68].

Загалом на досліджуваному підприємстві бухгалтерський облік фінансових результатів організований наступним чином (рис. 2.5).

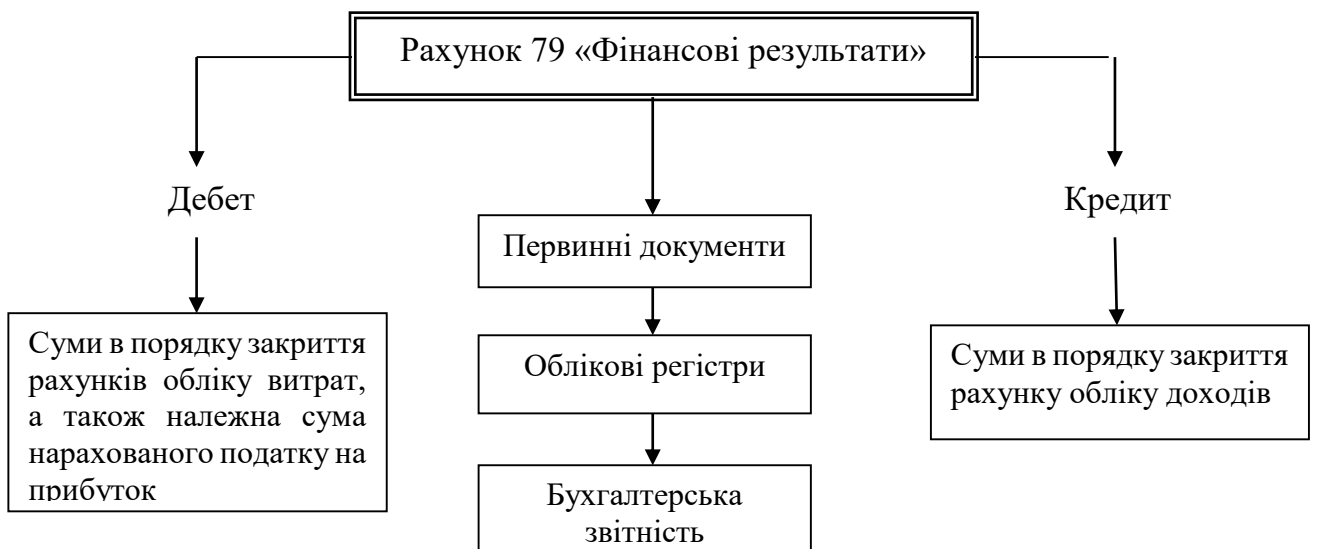


Рис. 2.5. Схема організації бухгалтерського обліку фінансових результатів на досліджуваних підприємствах.

В таблиці 2.4. наведено кореспонденцію рахунків з обліку фінансових результатів.

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Віднесено на фінансові результати дохід від реалізації	70 «Доходи від реалізації»	79 «Фінансові результати»
Віднесено на фінансові результати інші операційні доходи	71 «інші операційні доходи»	79 «Фінансові результати»
Віднесено на фінансові результати собівартість реалізації	79 «Фінансові результати»	90 «Собівартість реалізації»
Віднесено на фінансові результати адміністративні витрати, понесені протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	92 «Адміністративні витрати»
Віднесено на фінансові результати витрати на збут, понесені протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	93 «Витрати на збут»
Віднесено на фінансові результати інші витрати операційної діяльності, понесені протягом звітного періоду	79 «Фінансові результати»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
Віднесено на фінансовий результат витрати з нарахування податку на прибуток	79 «Фінансові результати»	98 «Податок на прибуток»
Відображено непокритий збиток звітного періоду	442 «Непокриті збитки»	79 «Фінансові результати»

Для суб'єктів господарювання, які здійснюють підприємницьку діяльність, узагальнюючим показником фінансових результатів господарської діяльності є чистий прибуток (збиток), для визначення якого необхідне послідовне порівняння всіх доходів та витрат звітного періоду.

Кінцевий фінансовий результат підприємства визначається як різниця між видами доходів та прибутків, які обліковуються за кредитом рахунку 79 «Фінансові результати», і відповідно, витратами й збитками, які обліковуються за дебетом даного рахунку (рис.2.6).

У випадку, якщо кредитовий оборот рахунку 79 «Фінансові результати» більше за дебетовий, то підприємство на суму різниці нерозподілений прибуток звітного періоду.

Якщо дебетовий оборот рахунку 79 «Фінансові результати» перевищує кредитовий, тобто підприємство здійснило більше витрат, ніж отримало

доходу, то підприємство на суму різниці має непокритий збиток.

Для обліку прибутку (збитку) призначено рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Він є пасивним, балансовим рахунком. По дебету відображається сума непокритих збитків, а по кредиту – нерозподілених прибутків.



Рис. 2.6. Порядок формування кінцевого фінансового результату

Даний рахунок має субрахунки, характеристику яких наведено в таблиці 2.5.

Аналітичний облік на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться за оборотами звітного року (напрямами використання). На рахунку можна виділити наступні аналітичні позиції:

- чистий прибуток звітного періоду;
- відрахування до статутного капіталу;
- відрахування до резервного капіталу;

- дивіденди, нараховані за минулі звітні періоди;
- дивіденди, нараховані за звітний період тощо.

Таблиця 2.5

**Характеристика субрахунків рахунку 44 «Нерозподілений прибуток
(непокритий збиток)»**

Шифр	Назва субрахунку	Характеристика
441	«Прибуток нерозподілений»	Призначений для відображення наявності та руху нерозподіленого прибутку
442	«Непокриті збитки»	Призначений для відображення непокритих збитків. Їх списання здійснюються за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо
443	«Прибуток, використаний у звітному періоді»	Призначений для відображення розподілу прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування до резервного капіталу та інше використання прибутку в поточному періоді

Первинними документами при відображенні інформації про використання прибутку є розрахунки та довідки бухгалтерії, протоколи або рішення власника (засновників).

Обороти за рахунком 44 розкриваються не у звіті про фінансові результати, а у звіті про власний капітал. Цей звіт подається підприємствами, які складають повну форму фінансову звітності один раз на рік. Саме тут ми можемо побачити прибуток або збиток звітного року, який був наприкінці року перенесений із рахунку 79. І в цьому звіті ми можемо побачити всі інші зміни за статтею балансу «Нерозподілений прибуток/непокритий збиток», які мали місце протягом року. І саме ці операції підлягають обліку на рахунку 44.

До операцій із нерозподіленим прибутком/непокритим збитком належать перелічені в таблиці 2.6.

Необхідно зазначити, що на сьогодні відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності, так само як і в податковому обліку з податку на прибуток, застосовується принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. Це означає, що доходи визнаються в момент їх виникнення, незалежно від дати погашення дебіторської заборгованості, і такі доходи порівнюються для

визначення прибутку з витратами, зробленими для одержання таких доходів.

Таблиця 2.6

Операції з нерозподіленим прибутком/непокритим збитком в бухгалтерському обліку

Зміст операції	Субрахунок рахунку 44	Періодичність
Використання прибутку попередніх та поточного років (у т. ч. формування фондів або виплата дивідендів)	Дебет 443	Протягом року
Виправлення помилок попередніх років, що здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок року	У дебет або кредит рахунку 44 (залежно від субрахунку, на якому є залишок)	Протягом року. У балансі та формі 4 відображається на початок року (проведення «за балансом»)
Перенесення залишку прибутку/збитку поточного року з рахунку 79 наприкінці року	Кредит 441 (щодо прибутку) Дебет 442 (щодо збитку)	Один раз на рік, наприкінці звітного року
Покриття збитків за рахунок фондів (резервного, додаткового капіталу)	Кредит 442 (щодо збитку)	Відповідно до окремих рішень, протягом року
Відображення результату використання прибутку (закриття субрахунку 443) на одному із субрахунків 441 та 442 рахунку 44	З кредиту 443 у дебет 441 або 442	Наприкінці року, в якому використовувався прибуток
Відображення покриття збитків за рахунок прибутку	Д-т 441 К-т 442	Відповідно до окремих рішень, протягом року

Це, своєю чергою, означає, що всі витрати, яких зазнає підприємство і які стосуються поточного періоду, мають бути враховані при визначенні фінансового результату.

Із цього випливає, що підприємство не може здійснювати за рахунок прибутку жодних витрат, адже всі витрати вже повинні бути враховані при визначенні прибутку. Це стосується всіх витрат — навіть так званих негосподарських, інших операційних та неопераційних витрат, нарахувань винагороди за підсумками роботи за рік тощо.

Доцільно наголосити, що на сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку (відповідно, бухгалтерської звітності) відбуваються кардинальні трансформаційні процеси, пов'язані з впровадженням і практичною реалізацією положень Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Аналізуючи тенденції розвитку форм фінансової звітності, потрібно зазначити, що фінансова звітність, складена відповідно до вимог МСФЗ, повинна бути більш аналітичною та інформаційною для задоволення інтересів різних категорій користувачів та проведення якісного аналізу [54].

Для цілей аналізу фінансових результатів основними завданнями бухгалтерського обліку мають бути: своєчасне відображення доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства в обліку; контроль за правильністю дотримання вимог НП(С)БО 15 "Дохід", НП(С)БО 16 "Витрати" (або відповідних МСФЗ / МСБО); контроль за правильністю визначення фінансового результату; своєчасне та правильне узагальнення інформації про фінансові результати у фінансовій звітності.

Таким чином, під час проведеного дослідження діяльності досліджуваних підприємств зроблено висновки, що облік фінансових результатів на підприємствах повністю збігається з Методичними рекомендаціями, підприємство використовує План рахунків бухгалтерського обліку. Недоліком є відсутність обліку використання нерозподіленого прибутку. На підприємствах не створено резервний фонд, тому непокриті збитки мають покриватися за рахунок зареєстрованого фонду.

Фінансовий результат діяльності підприємства є одним з домінуючих результативних показників, оскільки він не тільки характеризує на скільки ефективно суб'єкт господарювання здійснює свою діяльність, але є основою для подальшого розширення виробництва, вдосконалення бізнес-процесів та інші.

Відповідно, для кожного керівника пріоритетним завданням є належна організація бухгалтерського обліку (в т.ч. фінансових результатів), яка значною мірою залежить від галузевих особливостей підприємства. Крім того, інформація бухгалтерського обліку є фундаментальною основою інформаційного забезпечення для аналізу, який є не-від'ємним інструментом в системі управління бізнес-суб'єктом. У зв'язку з цим, досліджувана тематика є актуальною, тому у подальшому варто звернути увагу на підвищення

аналітичності та об'єктивності інформаційного забезпечення аналізу фінансових результатів.

2.3. Відображення фінансових результатів у звітності підприємства

Фінансовий результат знаходить своє відображення у таких звітах:

Звіт про фінансові результати (форма № 2, міжнародна назва – звіт про прибутки та збитки) – суми доходів і витрат за різними видами, проміжні фінансові результати (від операційної діяльності, до оподаткування, чистий);

Баланс (міжнародна назва – Звіт про фінансовий стан) – накопичений фінансовий результат за всі періоди діяльності (нерозподілений прибуток/непокритий збиток);

Податкова декларація з податку на прибуток – фінансовий результат є основою для розрахунку податку на прибуток. Однак даний звіт не подається учасниками спрощеної системи оподаткування (платники єдиного податку).

У фінансовій звітності збиток наводиться у дужках, а не зі знаком мінус («-»).

Повна назва звіту – звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід). Він містить інформацію про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. У звітності за МСФЗ у «чистому вигляді» носить назву звіт про сукупні доходи – як один звіт, або ж подається як звіт про прибутки та збитки (1) + звіт про інший сукупний дохід (2) – як два окремих звіти.

Складається звіт про фінансові результати уже після складання балансу теж на основі попередньо складеного оборотно-сальдового балансу підприємства (для звіту про фінансові результати можна достатньо й просто оборотної відомості), але з увагою на обороти по рахунках 7 і 9 класу (також 8 класу, якщо він застосовується).

Звіт про фінансові результати містить елементи, які наведено у таблиці 2.7.

Термін – «сукупний дохід» – покладено в назву даного фінансового звіту. Він порівняно новий (з 2013 р.), тому розглянемо, що ж це таке і для

чого він потрібний у даному звіті.

Таблиця 2.7

Особливості заповнення різних елементів звіту про фінансові результати

Елементи звіту про фінансові результати	Деякі нюанси розкриття	Розділ
доходи та витрати підприємства від операційної діяльності, фінансовий результат операційної діяльності (прибуток/збиток)	<p>операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Ключовими показниками є:</p> <ul style="list-style-type: none"> • чистий дохід = виручка – ПДВ, акцизний збір, знижки, вартість повернутих товарів, доходи, що належать комітентам; • валовий прибуток = чистий дохід – собівартість. <p>До складу чистого доходу включаються також доходи від здавання в оренду інвестиційної нерухомості. У разі здавання основних засобів, які не обліковуються як інвестиційна нерухомість, такі доходи входять до складу інших операційних доходів. Також до цього блоку потрапляють доходи (витрати) від курсових різниць, зокрема по поточним рахункам та пов'язані з операційною діяльністю.</p> <p>Також тут відображається продаж основних засобів, які були попередньо переведені до груп вибуття – через інші операційні доходи, інші операційні витрати</p>	I
інші доходи та витрати, у т.ч. фінансові, фінансовий результат до оподаткування (прибуток/збиток).	<p>сюди відноситься інвестиційна та фінансова діяльність підприємства:</p> <ul style="list-style-type: none"> • дивіденди, відсотки по кредитах та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; • доходи (витрати) за методом участі в капіталі; • доходи (витрати) від реалізації фінансових інвестицій; • доходи (витрати) від неопераційних курсових різниць 	
витрати (доходи) з податку на прибуток.	<p>витрати з податку на прибуток наводять з податкової декларації з урахуванням НП(С)БО 17 «Податок на прибуток», тобто обліку відстрочених податкових активів і зобов'язань. Малі та мікропідприємства на застосовують цей стандарт, том можуть одразу наводити суму податку з декларації. Дохід з податку на прибуток можливий при списанні відстрочених податкових зобов'язань за НП(С)БО 17.</p> <p>Щодо платників єдиного податку, то вони залишають даний рядок порожнім. Вони повинні відображати єдиний податок у складі адміністративних витрат у блоці операційної діяльності загального звіту про фінансові результати (п. 18 НП(С)БО 16 «Витрати») або у складі рядка «Інші витрати», якщо користуються звітом згідно НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»</p>	
чистий прибуток (збиток)	це арифметична різниця між усіма доходами та витратами підприємства по всім видам діяльності	
сукупний дохід	наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді	II
елементи операційних витрат	тут наводиться класифікація затрат підприємства за економічними елементами за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто продукції, яку підприємство спожило саме у себе.	III

	<p>Собівартість реалізованих товарів, продукції, інших запасів у цьому розділі не наводиться.</p> <p>Сума по даному розділу не обов'язково має співпадати з чимось з розділом I. Наприклад, списання сировини у виробництво є матеріальними затратами у розділі II, але ніяк не відображається у розділі I, так як не є витратами з точки зору НП(С)БО 16.</p> <p>Також інші операційні витрати з розділу I та інші операційні витрати з розділу II – це різні за своєю суттю показники. У розділі II зокрема не відображаються втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, суми фінансових санкцій тощо. До інших операційних витрат розділу II включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств.</p> <p>Ведення 8-го класу рахунків, який необов'язковий, може полегшити заповнення даного розділу</p>	
показники прибутковості акцій.	заповнюють тільки акціонерні товариства , прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій	IV

Сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками).

Таким чином, фінансовий результат підприємства та сукупний дохід – це не одне й те саме. По-суті, маємо таке співвідношення:

$$\text{Сукупний дохід (форма № 2)} = \text{Чистий прибуток (збиток) (розділ I форми № 2)} + \text{Інший сукупний дохід (розділ II форми № 2)}$$

Інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства, а саме:

- дооцінка (уцінка) необоротних активів, у т.ч. основних засобів;
- дооцінка (уцінка) фінансових інструментів;
- накопичені курсові різниці, що відображаються у складі власного капіталу;
- частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств.

Для чого це потрібно? Введення показника сукупного доходу у звіт про фінансові результати – це адаптація національної звітності до вимог МСБО 1 та Концептуальної основи фінансової звітності, де «дохід» трактується

досить широко як збільшення власного капіталу (за виключенням операцій з засновниками (власниками)):

$$\begin{array}{rcccl} \text{Зміна власного} & & & & \text{Зміни внаслідок} \\ \text{капіталу} & = & \text{Чистий} & + & \text{операцій з власниками} \\ \text{(форма № 1)} & & \text{прибуток} & & \text{та виправленням} \\ & & \text{(збиток)} & & \text{помилки} \\ & & & & \text{(форма № 3)} \\ & & & & \\ & & \text{Сукупний дохід} & & \\ & & \text{(форма № 2)} & & \end{array}$$

Таким чином, сукупний дохід є показником, який логічно пов'язую баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (про сукупний дохід) та звіт про власний капітал.

Фінансовий результат підприємства можна розкласти на складові. Зокрема коли складаєте Звіт про фінансові результати, використовуйте підхід, що містить таблиця 2.8.

Таблиця 2.8

Складові фінансового результату (при складанні звіту про фінансові результати)

Компонент фінансового результату	Як визначається	На основі даних прикладу
чистий дохід	= виручка – ПДВ – акциз (у неплатників ПДВ і акцизу співпадає з виручкою)	160000*
валовий прибуток (збиток)	= чистий дохід – собівартість	58000
фінансовий результат від операційної діяльності	= валовий прибуток (збиток) + інші операційні доходи – інші операційні витрати – адміністративні витрати – витрати на збут	33000
фінансовий результат до оподаткування	= фінансовий результат від операційної діяльності + інші доходи – інші витрати + фінансові доходи – фінансові витрати + доходи від участі в капіталі – витрати від участі в капіталі	33000
чистий прибуток (збиток)	= фінансовий результат до оподаткування – витрати з податку на прибуток <i>або</i> чистий прибуток = усі доходи – усі витрати	27060
* у платника ПДВ з прикладу маємо, що виручка складає 192000 грн (=160000 + 160000×20% = 160000+32000). Тоді виручка 192000, а чистий дохід = 160000 (= 192000 – 32000)		

У звітності інформація про фінансові результати акумулюється у ф. 2 "Звіт про фінансові результати", основою для записів якої є дебетові та

кредитові обороти відповідних рахунків класу 7 "Доходи і результати діяльності" та класу 9 "Витрати діяльності". В табл. 2.9 наведено методику заповнення фінансової звітності в частині обліку фінансових результатів.

Таблиця 2.9

Методика заповнення фінансової звітності в частині обліку фінансових результатів

Показник	Код рядка ф. 2	Дані для заповнення
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт субрахунків 701, 702, 703 із Кт 791 за мінусом оборотів за Дт субрахунку 704
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Дт субрахунків 901, 902, 903
Валовий: -прибуток	2090	<i>Позитивне значення:</i> ряд. 2000 + ряд. 2010 – ряд. 2050 – ряд. 2070
-збиток	2090	<i>Від'ємне значення:</i> ряд. 2000 + ряд. 2010 – ряд. 2050 – ряд. 2070
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Кт рахунка 71
Адміністративні витрати	2130	Обороти за Дт рахунка 92
Витрати на збут	2150	Обороти за Дт рахунка 93
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Дт рахунка 94
Фінансовий результат від операційної діяльності: -прибуток	2190	<i>Позитивне значення:</i> ряд. 2090 (ряд. 2095) + (-) (ряд. 2105) + (-) ряд. 2110 + ряд. 2120 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180
-збиток	2195	<i>Від'ємне значення:</i> ряд. 2090 (ряд. 2095) + (-) (ряд. 2105) + (-) ряд. 2110 + ряд. 2120 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти за Дт рахунка 72 із Кт субрахунку 792
Інші фінансові доходи	2220	Обороти за Дт рахунка 73 із Кт субрахунку 792
Інші доходи	2240	Обороти за Дт рахунка 74 із Кт субрахунку 793
Фінансові витрати	2250	Обороти за Дт субрахунку 792 із Кт рахунка 95
Втрати від участі в капіталі	2255	Обороти за Дт субрахунку 792 із Кт рахунка 96
Інші витрати	2270	Обороти за Дт субрахунку 793 із Кт рахунка 97
Фінансовий результат до оподаткування: -прибуток	2290	<i>Позитивне значення:</i> ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 – ряд. 2255 – ряд. 2270 + (-) ряд. 2275
-збиток	2295	<i>Від'ємне значення:</i> ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 – ряд. 2255 – ряд. 2270 + (-) ряд. 2275
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Обороти за Дт субрахунку 793 із Кт субрахунку 981 (витрати) або обороти за Дт субрахунку 981 із Кт субрахунку 793 (дохід)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	Вибірка із кредитових або дебетових оборотів рахунка 79, які відображають фінансовий результат від припиненої діяльності
Чистий фінансовий результат: -прибуток	2350	<i>Позитивне значення:</i> ряд. 2290 (ряд. 2295) + (-) ряд. 2300 + (-) ряд. 2305
-збиток	2355	<i>Від'ємне значення:</i> ряд. 2290 (ряд. 2295) + (-) ряд. 2300 + (-) ряд. 2305

Крім того, інформація про доходи та витрати, які відображені у ф. 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)", узагальнюється у розділі V "Доходи і витрати" ф. 5 Примітки до річної фінансової звітності.

Аналіз наукової літератури дозволяє зробити висновки, що на сьогодні форми фінансової звітності (в т.ч. ф. 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)") мають деякі недоліки, які унеможливають проведення комплексного, поглибленого дослідження значення показників, які формують фінансовий результат.

Точний і правильний облік фінансових результатів необхідний для того, щоб різні категорії стейкхолдерів отримували своєчасно достовірну, релевантну інформацію, яка забезпечить оперативне прийняття ефективних управлінських рішень.

Колектив авторів Назарова Г.Б., Кононенко Л.В., Калашнікова А.К. виокремлюють наступні недоліки ф. 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)" в частині обліку фінансових результатів, а саме:

1) у чинній формі визначається такі види фінансових результатів від операційної діяльності: фінансовий результат до оподаткування, чистий фінансовий результат, але треба зазначити, що доцільно саме визначати у формі фінансові результати за видами діяльності підприємства;

2) показник валового прибутку (збитку) має дуже вузьке інформаційне значення для користувачів фінансової звітності, тому що не враховує значення таких витрат, як адміністративні та витрати на збут, які безпосередньо є витратами від основної діяльності будь-якого підприємства [56].

На думку Іванчук Н.В. одним з недоліків досліджуваної форми є те, що відсутні рядки, які забезпечать розшифрування постійних та змінних витрат підприємства; не відображено окремим рядком фінансові витрати, які пов'язані з нарахуванням відсотків за користування позиковими коштами [18].

У цьому аспекті доцільно зазначити, що Безверхий К.В. пропонує у ф. 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)" виокремити рядок 2251 "Витрати на проценти за користування банківськими кредитами" для

відображення витрат на проценти за користування банківськими кредитами (тобто зазначатиметься оборот по дебету субрахунку 951 "Витрати на проценти за користування банківськими кредитами", при цьому дані в рядку 2251 потрібно вказувати в дужках). Щодо відображення витрат на проценти за користування небанківськими кредитами, доцільно ввести рядок 2252, у якому будуть відображатися обороти по дебету субрахунку 952 "Витрати на проценти за користування небанківськими кредитами" і дані також потрібно вказувати в дужках [2].

Кулинич М.Б. оцінюючи чинні форми звітності в яких відображається інформація щодо фінансових результатів, пропонує з метою удосконалення ввести статті "Використання прибутку" з більш детальним розкриттям сум в примітках до фінансової звітності та "Нерозподілений прибуток (збиток)", що дозволить тісніше ув'язати між собою ф. 1 "Баланс (Звіт про фінансовий стан)" та ф. 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)" [28]

Загалом, суб'єкти господарювання застосовують різні форми (формати) звіту про фінансові результати, які наведені у таблиці 2.10.

Як свідчить проведений аналіз, відбувається поступове впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності у вітчизняну систему бухгалтерського обліку України. Одним із підтвердженням цьому є зміст форми звіту про фінансові результати, яка максимально враховує вимоги міжнародних стандартів. Однак для господарюючих суб'єктів, які не працюють за міжнародними стандартами, зміст окремих статей Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) вимагає додаткових роз'яснень у вигляді докладного порядку заповнення кожного рядка форми з наведенням прикладів.

Таким чином, не зважаючи на значну спробу законодавців наблизити складання фінансової звітності за національними стандартами до вимог міжнародних, все ж відображати інформацію і додавати на власний розсуд до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) рядки, які найбільш

повно розкривали б склад доходів, витрат і фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства, бухгалтер не може.

Таблиця 2.10

Різні форми звіту про фінансові результати

Назва та призначення форми звіту	Нормативний документ, яким затверджена форма звіту	Хто застосовує
<i>звіт про фінансові результати (про сукупний дохід) (форма № 2)</i>	НП(С)БО 1 (Додаток 1)	середні та великі підприємства*. Застосовується підприємствами різних галузей, у т.ч. страховими компаніями
<i>консолідований звіт про фінансові результати (про сукупний дохід) (форма № 2-К)</i>	НП(С)БО 1 (Додаток 2)	материнське підприємство, що має контрольовані підприємства, тобто підприємства, які зобов'язані складати консолідовану фінансову звітність за НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»
<i>у складі фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва: Звіт про фінансові результати (форма № 2-м)</i>	НП(С)БО 25 (Додаток 1)	малі підприємства*, що не ведуть спрощений бухоблік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства
<i>у складі спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва: Звіт про фінансові результати (ф. № 2-мс)</i>	НП(С)БО 25 (Додаток 2)	<ul style="list-style-type: none"> • єдиноподатники-юрособи (3 група)*; • мікропідприємства (2)**; • непідприємницькі товариства
<i>звіт про сукупний дохід у форматі МСФЗ. Або 2 окремих звіти</i>	МСБО 1	підприємства, які податять фінансову звітність інвесторам за МСФЗ або виходять на міжнародні ринки капіталу. Складається й подається у держоргани на основі таксономії, затвердженої форми звіту немає
<p>* платники єдиного податку - 3 групи (юрособи), можливо, мають такі права щодо подачі фінансової звітності для мікропідприємств за НП(С)БО 25 востаннє – за 2022 рік.. За цим оновленням такі єдиноподатники будуть керуватися загальним правилом щодо типів підприємств за їхнім розміром. Тобто, якщо вони належать за Законом про бухоблік до мікропідприємств, то тоді готуватимуть звіти про фінансові результати за формою 2-мс, якщо до малих підприємств – за формою № 2-м і т.д.;</p> <p>** у класифікації за законодавством має виконуватися принаймні 2 з таких критеріїв (сукупна балансова вартість активів/чистий дохід/середня чисельність працівників):</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>велике підприємство</i> – понад 20 млн євро/ більше 40 млн євро/ понад 250 осіб; • <i>середнє підприємство</i> – до 20 млн євро/до 40 млн. євро /до 250 осіб; • <i>мале підприємство</i> – до 4 млн євро / до 8 млн євро /до 50 осіб; • <i>мікропідприємство</i> – до 350 тис. євро/до 700 тис. євро/до 10 осіб 		

З метою більшого наближення українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних, вважаємо за необхідне передбачити в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» можливість подання додаткових рядків та зміни порядку наведення статей до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) бухгалтерами виходячи із власних обґрунтованих професійних суджень та з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання є доречним.

Необхідно відзначити, що в діючих НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» відсутній порядок заповнення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), крім того, в ньому не наводиться інформація щодо змісту статей. Натомість Наказом мінфіну від 28.03.2013 р. № 433 було затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності, в яких розглядаються питання розкриття інформації за статтями фінансової звітності, зокрема Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) [38].

Дані методичні рекомендації призначені для підприємств усіх форм власності, крім тих, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності [38]. Виходячи з того, що вищезазначені Методичні рекомендації є загальними для всіх підприємств, що застосовують національні стандарти бухгалтерського обліку, незалежно від видів їх діяльності, постає необхідність розроблення та впровадження на законодавчому рівні галузевих методичних рекомендацій щодо заповнення фінансової звітності, які б враховували особливості складання фінансової звітності підприємствами різних галузей економіки як за національними, так і за міжнародними стандартами.

Слід зазначити, що на сьогоднішній день, існуюча в Україні форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) не задовольняє в повній мірі вимоги користувачів фінансової звітності щодо інформації про порядок формування фінансових результатів, а тому потребує удосконалення.

Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, керівництво підприємства потребує більш детальної інформації про фінансові результати діяльності даного підприємства за певний звітний період. Тому, вважаємо за необхідне на підприємствах здійснювати розмежування фінансового результату від операційної діяльності на фінансовий результат від основної діяльності та фінансовий результат від іншої операційної діяльності та здійснювати їх відокремлений облік. Визначення фінансових результатів від різних видів діяльності значно підвищить аналітичність облікової інформації про фінансові результати підприємств, що необхідна як внутрішнім так і зовнішнім її користувачам для різних цілей, а також сприятиме значному спрощенню співставлення доходів та витрат.

Визначальне рішення щодо суттєвості інформації необхідно приймати керівництву підприємства, оскільки одна і та сама інформація може бути суттєвою для одного користувача фінансової звітності та несуттєвою для іншого. Тому, вважаємо, що інформація у фінансовій звітності повинна бути насамперед доречною, зрозумілою, прозорою та в повній мірі відповідати потребам її користувачів.

З метою більшого наближення українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних, вважаємо за необхідне передбачити в НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» можливість подання додаткових рядків та зміни порядку наведення статей до Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) бухгалтерами виходячи із власних обґрунтованих професійних суджень та з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства, якщо таке подання є доречним.

Необхідність збільшення аналітичності інформації Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) зумовлена підвищенням вимог користувачів фінансової звітності до кількості та якості даної інформації. Тому, пропонуємо змінити структуру даного звіту, що полягає у відображенні фінансових результатів від різних видів діяльності та поетапному визначенні кінцевого фінансового результату. Необхідність внесення даних змін

пов'язана із вище обґрунтованими автором статті пропозиціями порядку визначення фінансових результатів на підприємствах.

Виходячи з того, що вищезазначені Методичні рекомендації є загальними для всіх підприємств, що застосовують національні стандарти бухгалтерського обліку, незалежно від видів їх діяльності, постає необхідність розроблення та впровадження на законодавчому рівні галузевих методичних рекомендацій щодо заповнення фінансової звітності, які б враховували особливості складання фінансової звітності підприємствами різних галузей економіки як за національними так і за міжнародними стандартами.

РОЗДІЛ 3

Організація та методика аналізу фінансових результатів підприємства

3.1. Методичні підходи до організації аналізу фінансових результатів

Аналіз фінансових результатів підприємств в сучасних умовах розвитку економіки України може надати додаткові підтвердження прогресу чи регресу економіки, а також визначити тренди розвитку та зростання підприємств на рівні економіки країни та за регіонами. Збільшення фінансових результатів діяльності підприємств має привести до збільшення податкових надходжень до бюджету країни, що формує зацікавленість держави у підвищенні фінансових результатів підприємств країни. Позитивний фінансовий результат є не тільки джерелом надходжень до бюджету, але і відповідним ресурсом збільшення потужностей підприємств, їх зростання та нарощування економічного потенціалу. З іншого боку, результати аналізу можуть стати додатковим джерелом аудиторських доказів при проведенні аудиту фінансової звітності підприємств, а також для оцінки безперервності діяльності. У зв'язку з тим, що результати аналізу фінансових результатів підприємств є предметом зацікавленості широкого кола стейкхолдерів (держава, власники, аудитори, аналітики), дослідження їх є актуальним напрямом досліджень

Прибуток є основним джерелом фінансування витрат на виробництво та на соціальний розвиток підприємства, найвагомішим джерелом формування державного бюджету. Тому створення прибутку повинно бути достатньо не тільки для задоволення фінансових потреб самого підприємства, а й для фінансування суспільних фондів споживання, розвитку науки, освіти, охорони здоров'я тощо. У збільшенні величини прибутку зацікавлені і підприємство і держава [45].

Розмір прибутку залежить не тільки від ефективності діяльності підприємства, а й від чинників макроекономічного характеру. З метою підвищення ефективності управління прибутковістю підприємству необхідно

систематично здійснювати аналіз формування, розподілу та використання прибутку [17].

Результати аналізу фінансових результатів мають важливе значення не тільки для підприємства, а й для зовнішніх користувачів: фінансових органів, комерційних банків, податкових органів, акціонерів, власників, менеджерів тощо. Як будь-який напрям аналітичного дослідження, аналіз фінансових результатів підприємства має відповідати певним вимогам і ґрунтуватися на загальних принципах.

До них відносять:

- науковий характер, тобто він має базуватися на положеннях діалектичної теорії пізнання, враховувати вимоги економічних законів розвитку виробництва, використовувати досягнення науково-технічного прогресу і передового досвіду, новітні методи економічних досліджень;

- комплексність аналізу, що потребує охоплення всіх ланок і всебічного вивчення причинних залежностей в економіці підприємства;

- системний підхід до аналізу, коли кожний об'єкт розглядається як складна динамічна система, що включає низку елементів, у певний спосіб пов'язаних між собою та зовнішнім середовищем;

- об'єктивність, конкретність, точність. Аналіз має ґрунтуватися на достовірній, перевіреній інформації, що реально відображує об'єктивну дійсність, а висновки його — бути обґрунтовані точними аналітичними розрахунками;

- дійовий характер, тобто активно впливати на процес виробництва і його результати, своєчасно виявляти прорахунки та використовувати результати аналізу для управління підприємством;

- плановий характер, систематичне проведення аналізу з розподілом зобов'язань щодо виконання аналітичної роботи між виконавцями і контролю за її проведенням;

- оперативний характер, вміння швидко й чітко проводити аналіз, приймати управлінські рішення та впроваджувати їх в життя;

- демократичний характер. Залучення до проведення аналізу широкого кола працівників підприємства забезпечує більш повне виявлення передового досвіду і використання внутрішньогосподарських резервів, що мають місце;

- ефективність аналізу, тобто витрати на його проведення мають давати багатократний ефект [89].

Показники прибутковості є визначальними в оцінках ефективності функціонування господарюючого суб'єкта за всіма видами діяльності: виробничою, комерційною, фінансовою та інвестиційною. В прибутку акумулюються результати виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг), їх якості й асортименту, ефективності використання виробничих і фінансових ресурсів, результати ділового партнерства та виробничо-фінансового менеджменту.

Враховуючи, що діяльність господарюючого суб'єкта може бути не тільки прибутковою, але й збитковою, формуватися за дією факторів внутрішнього та зовнішнього економічного середовища, в обліку і аналізі дають загальну оцінку фінансових результатів, які характеризуються системою абсолютних та відносних показників. Абсолютними показниками є суми прибутку (чи збитку) за структурою його утворення чи розподілу і використання. Відносні показники фінансових результатів - значення рентабельності, які характеризують відносний (у процентах) ступінь прибутковості вкладеного капіталу в цілому і за його структурою, здійснених витрат чи отриманого доходу. Ці показники розраховують залежно від мети оцінки відносної прибутковості [45].

Метою аналізу фінансових результатів є: визначення повноти та якості їх отримання, оцінка динаміки абсолютних і відносних показників, визначення впливу окремих факторів на зміну прибутку та рентабельності, а також установлення можливих резервів їх зростання [63].

Головні завдання аналізу фінансових результатів зображено на рис. 3.1.

Джерелами інформації для аналізу фінансових результатів є дані фінансового звіту суб'єкта підприємництва, до якого належать: "Баланс"

Форма №1; “Звіт про фінансові результати” Форма №2; дані бухгалтерського обліку, декларація про прибуток підприємства, дані рахунків бухгалтерської звітності, бізнес-план, фінансовий план, матеріали ревізій, аудиторських перевірок тощо [58].

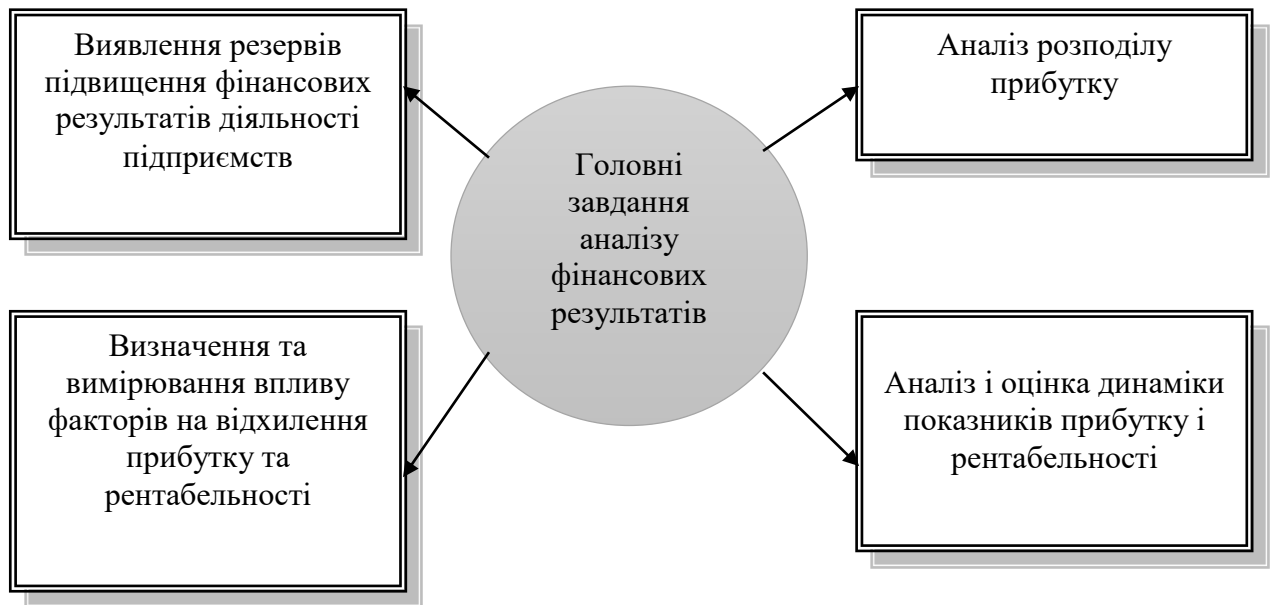


Рис. 3.1. Головні завдання аналізу фінансових результатів

При аналізі фінансових результатів дослідження проводять у двох аспектах. У першому аспекті фінансовий результат оцінюють як ступінь досягнення кінцевої мети та визначення ефективності виробничо – фінансової діяльності. Тут пріоритетною є оцінка ступеня використання сприятливих можливостей та упущеної вигоди. Другий аспект передбачає визначення пріоритетів вкладення капіталу за видами діяльності, за масштабами у стратегічному та тактичному вимірах, які дають максимальний приріст фінансового результату.

Традиційна практика аналізу фінансового стану та фінансових результатів підприємства передбачає певні прийоми й методи його здійснення.

Можна назвати шість основних прийомів аналізу:

1. Горизонтальний (часовий) аналіз — порівняння кожної позиції звітності з попереднім періодом. При горизонтальному аналізі порівнюються фінансові показники підприємства за балансом (форма №1), звітом про

фінансові результати (форма №2), звітом про рух грошових коштів (форма №3); звітом про власний капітал (форма №4) з показниками попереднього періоду [88];

2. Вертикальний (структурний) аналіз — визначення структури фінансових показників з оцінкою впливу різних факторів на кінцевий результат. Найчастіше використовують для структурного аналізу активів та пасиву за балансом (форма №1), структурного аналізу грошових потоків за звітом про рух грошових коштів (форма №3).

3. Трендовий аналіз — порівняння кожної позиції звітності з рядом попередніх періодів та визначення тренду, тобто основної тенденції динаміки показників, очищеної від впливу індивідуальних особливостей окремих періодів. За допомогою тренду здійснюється екстраполяція найважливіших фінансових показників на перспективний період, тобто перспективний прогнозний аналіз фінансового стану. При трендовому аналізі порівнюються фінансові показники підприємства за балансом (форма №1), звітом про фінансові результати (форма №2), звітом про рух грошових коштів (форма №3); звітом про власний капітал (форма №4) за ряд попередніх періодів (3 – 5 років) [58];

4. Аналіз відносних показників (коефіцієнтів) — розрахунок відношень між окремими позиціями звіту або позиціями різних форм звітності, визначення взаємозв'язків показників. Фінансові коефіцієнти є вихідною базою для наступного факторного аналізу фінансового стану підприємства. Вихідні дані для розрахунків беруться з балансу (форма №1) та звіту про фінансові результати (форма №2);

5. Порівняльний аналіз — внутрішньогосподарський аналіз зведених показників звітності за окремими показниками самого підприємства та його дочірніх підприємств (філій), а також міжгосподарський аналіз показників даної фірми порівняно з показниками конкурентів або із середньогалузевими та середніми показниками. Дані підприємства (з форм №1, №2, №3, №4) порівнюються з даними підприємств конкурентів та середньогалузевими та

середніми показниками за статистичними збірниками;

6. Факторний аналіз — визначення впливу окремих факторів (причин) на результативний показник детермінованих (розділених у часі) або стохастичних (що не мають певного порядку) прийомів дослідження. При цьому факторний аналіз може бути як прямим (власне аналіз), коли результативний показник розділяють на окремі складові, так і зворотним (синтез), коли його окремі елементи з'єднують у загальний результативний показник. Для виявлення впливу факторів використовуються як дані фінансової звітності підприємства (з форм №1, №2, №3, №4) так і дані синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку підприємства (Головна книга, журнали-ордери) [58].

Схематично основні прийоми аналізу фінансових результатів зображено на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Основні прийоми економічного аналізу фінансових результатів

В економічній теорії та практиці існують різні класифікації методів економічного аналізу та фінансового аналізу. Вони зображені на рис. 3.3.

Перший рівень класифікації відокремлює неформалізовані та формалізовані методи аналізу.

Неформалізовані методи аналізу ґрунтуються на описуванні аналітичних процедур на логічному рівні, а не на жорстких аналітичних взаємозв'язках та залежностях [63].

До неформалізованих належать такі методи:

1. Експертних оцінок і сценаріїв. Сутність його полягає у збиранні думок спеціалістів щодо поставленої проблеми, подальше опрацювання їх і використання в аналітичній роботі.

2. Психологічні. Найбільш популярні - “мозкова атака”, “мозковий штурм”, “Дельфи”, тощо.



Рис. 3.3. Методи економічного та фінансового аналізу

3. Морфологічний. Даний метод базується на використанні морфологічних матриць, з допомогою яких забезпечується системний пошук

взаємозв'язків між всіма її елементами в межах проблеми, що вивчається;

4. Порівняльні. Кожен показник і кожна цифра, отримані в аналітичному дослідженні, мають значення лише в порівнянні із відомими показниками і цифрами. При застосуванні цього прийому аналізований показник порівнюють з базовим;

5. Побудови системи показників. Цей метод використовується для здійснення умови зіставлення. Перерахунок показників полягає у корегуванні показника..

6. Побудови системи аналітичних таблиць. Таблиці широко застосовуються для унаочнення методики аналітичних розрахунків, отриманих результатів аналізу, групування показників і виявлення резервів. За допомогою таблиць краще сприймається аналітична інформація при вивченні явищ і процесів за допомогою згрупування показників і цифр, розташованих в певному порядку [63].

Ці методи характеризуються певним суб'єктивізмом, оскільки в них велике значення мають інтуїція, досвід та знання аналітика.

До формалізованих методів фінансового аналізу належать ті, в основу яких покладено жорстко формалізовані аналітичні залежності, тобто методи:

1. Ланцюгових підстановок. Ґрунтується на отриманні ряду коректованих значень узагальнюючого показника шляхом послідовної заміни базисних значень факторів-співмножників фактичними;

2. Арифметичних різниць. Застосовують цей метод для розрахунку впливу факторів на відхилення результативного показника тільки в мультиплікативних та змішаних моделях. При його використанні спочатку знаходять абсолютні відхилення по кожному фактору. Потім величину впливу факторів обчислюють множенням абсолютного відхилення досліджуваного фактора на базову величину факторів [63];

3. Балансовий. Застосовується у випадках, коли необхідно дослідити співвідношення двох груп взаємопов'язаних економічних показників, підсумки яких рівні між собою. Найбільше він використовується у

фінансовому аналізі;

4. Відокремлення ізольованого впливу факторів. Дає можливість на основі знань економічної теорії упорядкувати аналіз, сприяє комплексному розгляду факторів впливу, вказує на значимість кожного з них, є основою математичного моделювання взаємозалежності різних показників і факторів [79];

5. Відсоткових чисел. Величина, отримана в результаті співставлення двох однорідних показників, один з яких приймається за одиницю, називається коефіцієнтом. Особливою формою відносних величин є відсотки, при яких базисна величина приймається не за 1, а за 100;

6. Диференційний. Використовують формулу повного диференціала для розрахунку окремих факторів на зміну узагальнюючого показника [79];

7. Інтегральний. Використання даного способу дозволяє отримати більш точні результати розрахунку впливу факторів в порівнянні з способами ланцюгових підстановок, абсолютних і відносних різниць і уникнути неоднозначної оцінки впливу факторів тому, що в даному випадку результати не залежать від місцезнаходження факторів в моделі, а додатковий приріст результативного показника, який утворився від взаємодії факторів, розкладається між ними порівну [63];

8. Логарифмічний. На відміну від інтегрального метода при логарифмуванні використовуються не абсолютні прирости показників, а індекси їх приросту [79];

9. Дисконтування простих і складних відсотків. Використовується для вираження майбутнього доходу в поточній вартості [88].

У процесі фінансового аналізу широко застосовуються і традиційні методи економічної статистики (середніх та відносних величин, групування, графічний, індексний, елементарні методи обробки рядів динаміки), а також математико-статистичні методи (кореляційний аналіз, дисперсійний аналіз, факторний аналіз, метод головних компонентів). [89].

Дескриптивні моделі, або моделі описового характеру, є основними в

проведенні оцінки фінансового стану підприємства. До них належать: побудова системи звітних балансів, подання фінансової звітності у різних аналітичних розрізах, вертикальний та горизонтальний аналіз звітності, система аналітичних коефіцієнтів, аналітичні записки до звітності. Всі дані моделі ґрунтуються на використанні бухгалтерської звітності.

Предикативні моделі – це моделі передбачувального, прогностичного характеру. Вони використовуються для прогнозування доходів та прибутків підприємства, його майбутнього фінансового стану. [89].

Нормативні моделі – це моделі, які уможливають порівняння фактичних результатів діяльності підприємства з очікуваними, розрахованими на підставі нормативу. Дані моделі використовуються, як правило, в рамках внутрішнього фінансового аналізу. [89].

Для аналізу рентабельності використовують ряд показників, а саме:

1. Рентабельність за валовим прибутком (маржинальним доходом). Визначається як відношення валового прибутку (маржинального доходу) до (чистого доходу);

2. Рентабельність за операційним прибутком (ОП). Визначається як відношення суми операційного прибутку до чистого доходу (виручки) від реалізації;

3. Рентабельність за чистим прибутком. Визначається як відношення суми чистого прибутку (ЧП) до чистого доходу (виручки) від реалізації;

4. Рентабельність операційних витрат. Визначається як відношення прибутку від операційної діяльності (ПОД) до величини операційних витрат (ОВ);

5. Рентабельність витрат діяльності (КВД). Визначається як відношення загального прибутку від звичайної діяльності (ПЗД) до всіх витрат від діяльності (ВД);

Отже необхідно зазначити, що для аналізу фінансових результатів діяльності підприємств існують багато методик, які, здебільшого, спрямовані на оцінку прибутковості окремого підприємства.

На рис 3.4 представлений організаційно-методичний підхід щодо аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

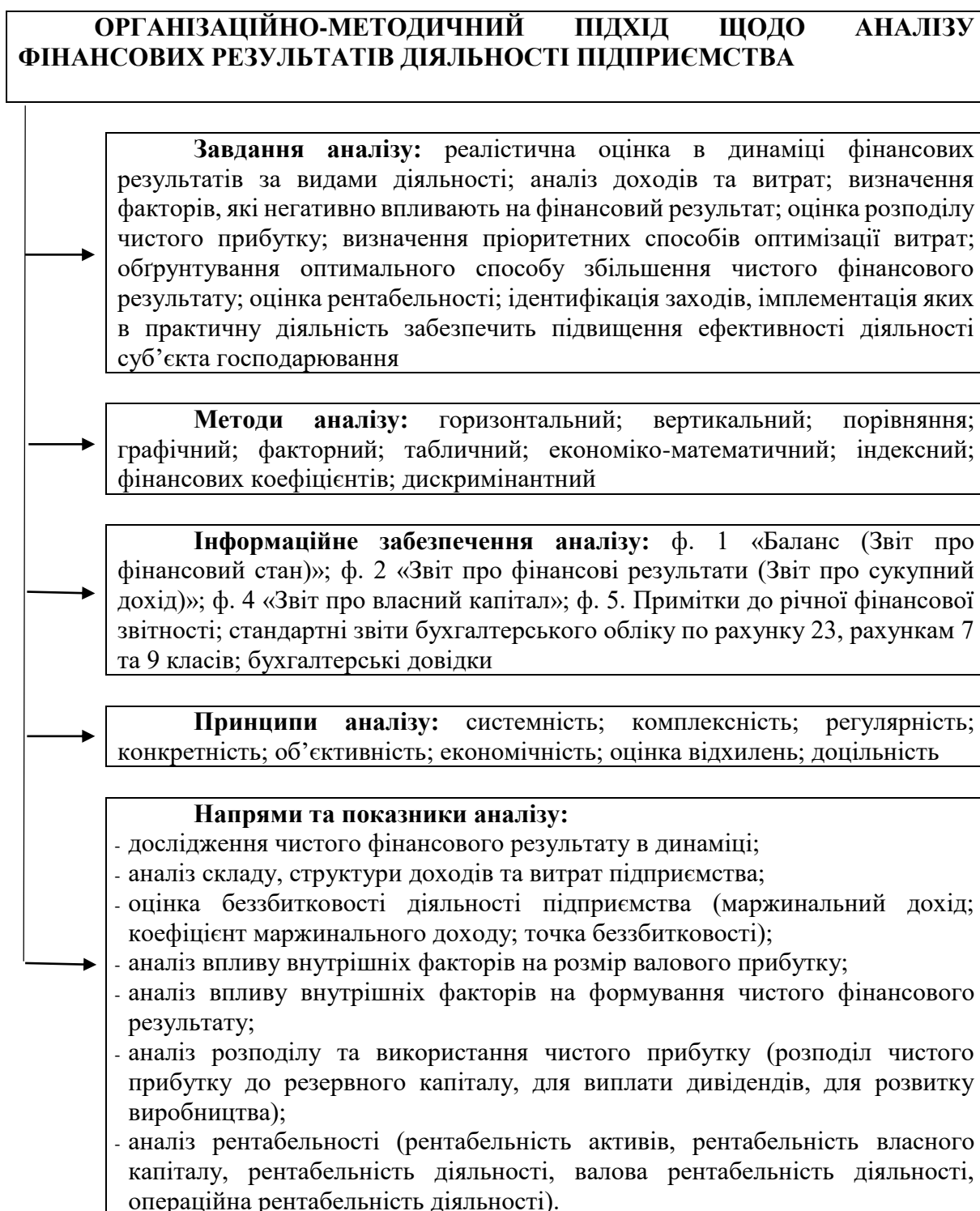


Рис.3.4. Організаційно-методичний підхід щодо аналізу фінансових результатів діяльності підприємства

Джерело: складено автором на основі [54]

Застосування запропонованого організаційно-методичного підходу щодо аналізу фінансових результатів підприємства дозволить не тільки здійснити загальну оцінку динаміки показників, які характеризують фінансовий результат, але й визначити фактори, що впливають на значення досліджуваного показника, визначити напрями оптимізації витрат та загальні тенденції роз витку підприємства.

Таким чином, у ході аналізу фінансового стану підприємства можуть використовуватися найрізноманітніші прийоми, методи та моделі аналізу. Їх кількість та обсяг застосування залежать від конкретних цілей аналізу та визначаються його завданнями в кожному конкретному випадку.

3.2. Аналітична оцінка фінансових результатів підприємства

В сучасних умовах важливу роль відіграє аналіз фінансових результатів діяльності підприємств та їх фінансового стану. Фінансові результати підприємств відображуються показниками прибутку та рівня рентабельності. Чим більша величина прибутку та вище рівень рентабельності, тим ефективніше функціонує підприємство, тим сталим є його фінансовий стан.

Прибуток — це частина чистого доходу (виручки від реалізації), який отримують суб'єкти господарювання після реалізації продукції. Кількісно прибуток визначається як різниця між виручкою від продажу продукції, виконання робіт і надання послуг і повною собівартістю реалізованої продукції. Збільшення обсягів реалізації прибуткової, тобто рентабельної, продукції сприяє зростанню прибутку і поліпшенню фінансового стану підприємства. Навпаки, збільшення обсягів реалізації збиткової продукції негативно впливає на прибуток і фінансовий стан підприємства. Тому фінансові результати господарської діяльності підприємства потрібно вивчати у взаємозв'язку з використанням і реалізацією продукції.

Обсяг реалізації, величина прибутку і рівень рентабельності залежать від виробничої, постачальної, маркетингової, комерційної і фінансової діяльності підприємства, тому фінансові результати відображують усі сторони

господарської діяльності.

Основними завданнями аналізу фінансових результатів діяльності підприємства є:

- оцінювання результатів реалізації продукції, отриманих доходів і прибутків;
- систематичний контроль за формуванням доходів і прибутку;
- визначення величин впливу на фінансові результати окремих факторів;
- виявлення можливостей щодо збільшення прибутку та підвищення рентабельності;
- розробка заходів щодо використання резервів підвищення фінансових результатів;
- перевірка відповідності фактичного розподілу прибутку вимогам чинних нормативних актів, інструкціям тощо.

Основними джерелами інформації для аналізу є: річний звіт за формою № 2 «Звіт про фінансові результати», форма № 50-сг статистичної звітності «звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», аналітичний облік по рахунках, результати реалізації продукції, накладні на продаж продукції; відповідні планові (нормативні) розрахунки тощо.

Охарактеризуємо основні показники діяльності Ялтушківської дослідно-селекційної станції інституту біоенергетичних культур і цукрових буряків національної академії аграрних наук України (ЯДСС ІБКІЦБ НААН), що виступала об'єктом дослідження в табл. 3.1.

Із даних таблиці 3.1 бачимо, що дохід від реалізації продукції зменшився на 156 тис. грн., чистий прибуток зменшився на 83256 тис. грн. Зменшилась також середньорічна вартість основних засобів на 2539 тис. грн. Зменшилися за період дослідження і інші показники за виключенням фонду оплати праці витрат.

Аналіз фінансових результатів розпочинають саме з вивчення складу та структури доходів і витрат підприємства. Дані показники можна охарактеризувати на основі рис. 3.5. та 3.6.

Таблиця 3.1

Основні показники діяльності Ялтушківської ДСС ІБКЦБ НААН

Показники	2020	2021	2022	Відхилення
	р.	р.	р.	(+,-)
Дохід від реалізації продукції, тис. грн.	36955	56417	36899	-56
Чистий прибуток, тис. грн.	4982	5816	1726	-3256
Фонд оплати праці, тис. грн.		9726	9207	9207
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	7657	5193	5118	-2539
Площа с.-г. угідь, га	1317	1318	1318	1
Середньорічна чисельність працівників, чол.	65	62	63	-2
Собівартість виробленої продукції, тис. грн.	28624	46158	31357	2733
Матеріальні затрати, тис. грн.	24152	33049	26411	2259

Джерело: побудовано автором на основі фінансової звітності підприємства

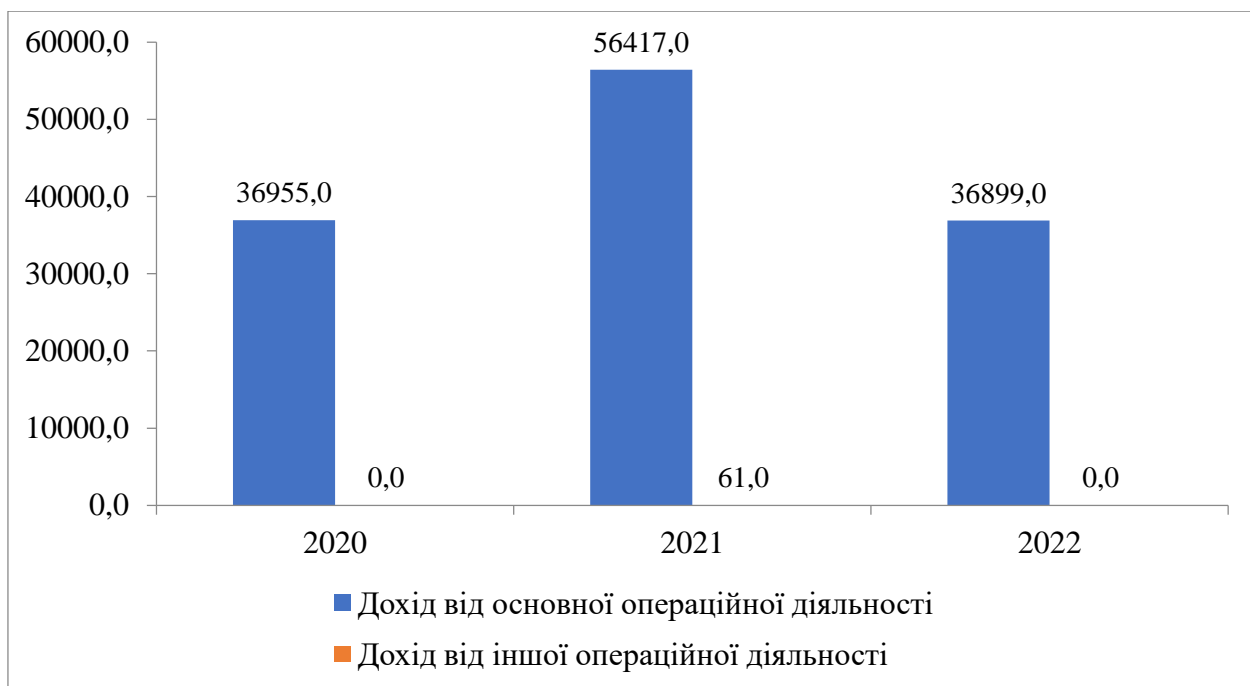


Рис. 3.5. Динаміка змін доходів в Ялтушківській ДСС ІБКЦБ НААН в 2020-2022 роках.

Джерело: побудовано автором на основі фінансової звітності підприємства

Як бачимо дохід від реалізації продукції займає найбільшу частку в структурі доходів та за період дослідження зменшився на 56 тис. грн. Інші операційні доходи мають місце лише в 2021 році.

На основі даних рис. 3.6 можна також проаналізувати розмір та структуру витрат підприємства.

З даних рисунку видно, що собівартість продукції зменшилась порівняно з попереднім роком на 14801 тис. грн., порівняно з 2020 роком вона зросла на 2733 тис.грн., адміністративні витрати зросли на 501 тис. грн., інші операційні витрати зменшились - на 34 тис. грн.

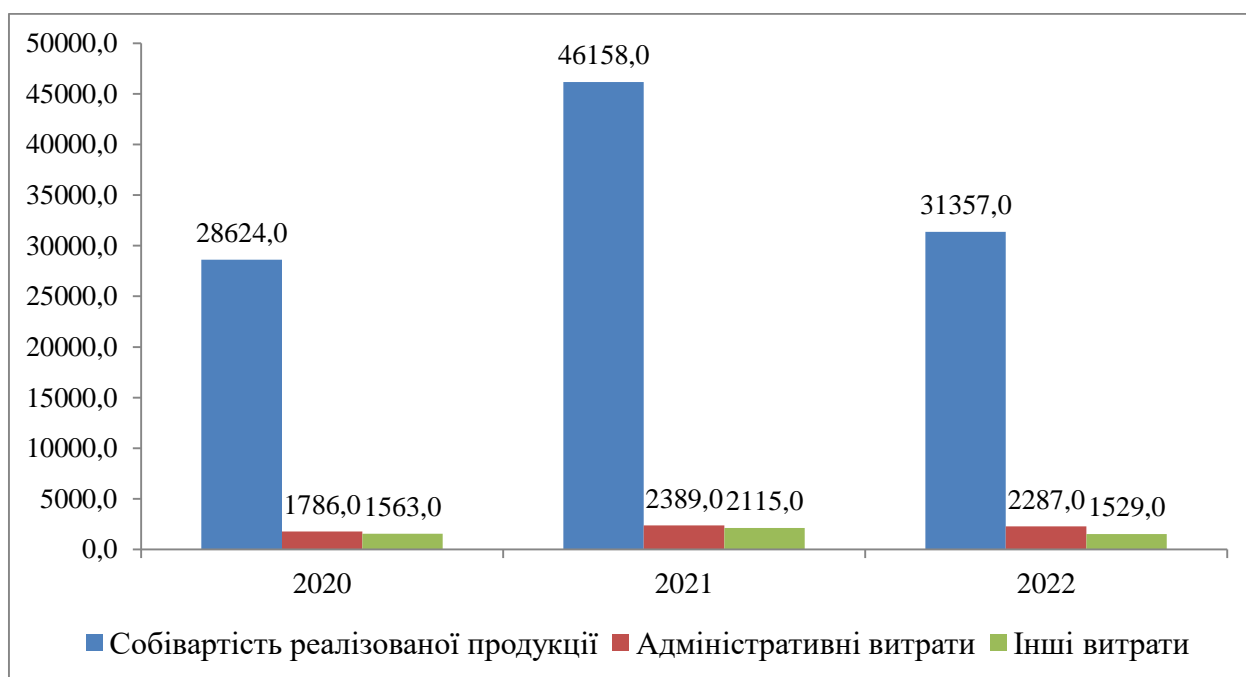


Рис. 3.6. Динаміка змін витрат в Ялтушківській ДСС ІБКІЦБ НААН в 2020-2022 роках.

Джерело: побудовано автором на основі фінансової звітності підприємства

У процесі аналізу фінансових результатів необхідно порівнювати отримані доходи з витратами підприємства, з'ясувати причини їх зростання або спадання. Це стосується величини собівартості реалізованої продукції, інших операційних, які прямо впливають на зменшення кінцевого фінансового

результату.

На основі таблиці 3.2 можна також проаналізувати фінансові результати підприємства.

Як бачимо валовий прибуток за період дослідження зменшився на 2789 тис. грн., прибуток до оподаткування та чистий прибуток зменшився - 3256 тис. грн.

Таблиця 3.2

**Аналіз фінансових результатів Ялтушківської
ДСС ІБКІЦБ НААН в 2020-2022 роках.**

Показник	Роки			Відхилення, (+,-) 2022/220 р.р.
	2020 р.	2021 р.	2022 р.	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	36955	56417	36899	-56
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	28624	46158	31357	2733
Валовий прибуток	8331	10259	5542,0	-2789
Адміністративні витрати	1786,0	2389,0	2287,0	501
Інші операційні витрати	1563	2115	1529	-34
Фінансовий результат від операційної діяльності	4982,0	5755,0	1726,0	-3256
Інші доходи	-	61	-	-
Фінансовий результат до оподаткування	4982,0	5816,0	1726,0	-3256
Чистий прибуток (збиток)	4982,0	5816,0	1726,0	-3256

Джерело: побудовано автором на основі фінансової звітності підприємства

Динаміку змін чистого прибутку також можемо спостерігати на рис. 3.7.

Прибуток як кінцевий результат діяльності підприємства може бути отриманий за різної інтенсивності господарювання. Тому для більш точної оцінки ефективності роботи підприємства використовують не лише абсолютні показники прибутків, а й відносні показники прибутку у розрахунку на одиницю ресурсів.

Рентабельність – один із головних вартісних показників ефективності виробництва, який характеризує рівень віддачі активів і ступінь використання

капіталу у процесі виробництва.

Коефіцієнти рентабельності – система показників, які характеризують здатність підприємства створювати необхідний прибуток в процесі своєї господарської діяльності. Коефіцієнти (показники) рентабельності визначають загальну ефективність використовуваних активів і вкладеного капіталу.

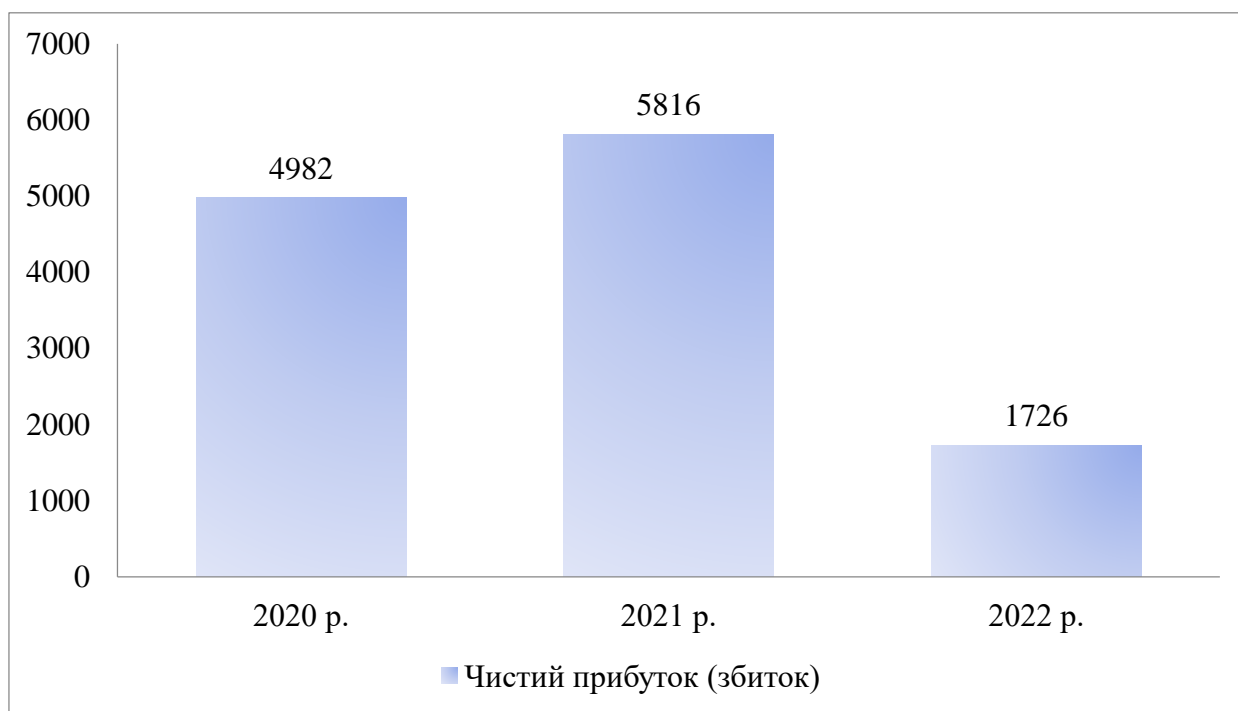


Рис. 3.7. Динаміка змін чистого прибутку в Ялтушківській ДСС ІБКІЦБ НААН в 2020-2022 роках.

Джерело: побудовано автором на основі фінансової звітності підприємства

Вони можуть бути розраховані як коефіцієнти і тоді представлені у вигляді десятинного дроби або у вигляді показників рентабельності і тоді представлені у вигляді процентів.

Показники рентабельності розраховуються на основі Балансу ф.1 та Звіту про фінансові результати підприємства ф.2. В основу розрахунку показників рентабельності можуть бути покладені різні величини прибутку підприємства: валовий (маржинальний) прибуток, операційний прибуток, прибуток до виплати процентів і податку на прибуток (ЕВІТ), прибуток до

виплати податку на прибуток (ЕВТ), чистий прибуток. Найчастіше для розрахунку коефіцієнтів рентабельності використовується чистий прибуток або прибуток до виплати процентів і податку на прибуток. Значення цих показників прибутку підприємства можна взяти із таблиці Вертикального (компонентного) аналізу фінансових результатів.

Аналіз рентабельності підприємства дозволяє визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та раціональність їхнього використання.

Рентабельність продажів розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до чистого доходу від реалізації і характеризує ефективність продажів підприємства.

Рентабельність активів розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості активів і характеризує ефективність використання активів підприємства.

Рентабельність власного капіталу розраховується як відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості власного капіталу і характеризує ефективність вкладення коштів до даного підприємства.

Рентабельність інвестицій - розраховується як відношення суми чистого прибутку та виплачених процентів до суми власного і довгострокового позикового капіталу середнього за період.

Показує, яку віддачу мають власники акціонерного капіталу та утримувачі довгострокового боргу компанії.

Рентабельність продукції розраховується як відношення чистого доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) до собівартості і характеризує прибутковість господарської діяльності підприємства від основної діяльності.

Показники рентабельності дають уявлення про те, наскільки ефективно підприємство здійснює свою діяльність, контролює витрати на виробництво і реалізацію продукції, і який чистий прибуток при цьому отримує[46].

Рентабельність продажів є одним з найважливіших показників ефективності діяльності компанії.

Цей коефіцієнт показує, яку суму операційного прибутку одержує

підприємство з кожної гривні проданої продукції. Іншими словами, скільки залишається в підприємства після покриття собівартості продукції .

Показник рентабельності продажів характеризує найважливіший аспект діяльності компанії - реалізацію основної продукції, а також оцінює частку собівартості в продажах.

Причиною зниження цього коефіцієнта може бути ріст витрат на виробництво і реалізацію продукції. Отже, необхідний аналіз собівартості, щоб знайти причини даного зниження.

Рентабельність активів - це комплексний показник, що дозволяє оцінювати результати основної діяльності підприємства. Він виражає віддачу, що приходиться на гривню активів підприємства [46]. Цей коефіцієнт повинен бути одним з основних робочих інструментів керівника в управлінні підприємством.

Отже для об'єктивної оцінки ефективності господарської діяльності необхідно охарактеризувати динаміку рівня рентабельності (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Аналіз рентабельності Ялтушківської ДСС ІБКІЦБ НААН в 2020-2022 роках

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхил.
				(+,-)
1. Рентабельність активів	0,26	0,28	0,02	-0,24
2. Рентабельність власного капіталу	0,37	0,30	0,02	-0,34
3. Рентабельність основних засобів	1,27	1,14	0,33	-0,94
4. Рентабельність діяльності	0,13	0,10	0,05	-0,09
5. Рентабельність продукції	22,64	25,67	23,13	0,49
6. Рентабельність продажу	0,96	0,96	0,96	0,00

Джерело: побудовано автором на основі фінансової звітності підприємства

Дані таблиці в основному свідчать про несуттєве погіршення ефективності діяльності підприємства. Так, рентабельність продажів (виручки) показує скільки прибутку (збитку) отримало підприємство на 1 грн. виручки від продажу продукції. У нашому прикладі цей показник у звітному

році дорівнював – 0,96, таке саме значення було і в базисному році.

Це може бути наслідком як зменшення витрат на виробництво реалізованої продукції, так і зростання цін на продану продукцію, а також збільшення прибутку на підприємстві.

Рентабельність активів визначається відношенням прибутку підприємства до середньорічної вартості активів, і відображає скільки припадає чистого прибутку (збитку) на одиницю інвестованих в активи коштів. На підприємстві ми бачимо тенденцію до підвищення цього показника на 0,25.

Рентабельність власного капіталу показує нам скільки припадає чистого прибутку на одиницю власного капіталу, позитивними змінами є незначне підвищення даного показника. На нашому підприємстві цей показник зменшився на 0,24.

Отже, провівши аналіз рентабельності Ялтушківської ДСС ІБКІЦБ НААН можна зробити висновок, що рентабельність господарства у звітному році несуттєво зменшилась майже за всіма основними показниками, а це означає що погіршення ефективності господарювання на підприємстві.

3.3. Напрямки оптимізації обліку, аналізу фінансових результатів, розподілу та використання прибутку Ялтушківської ДСС ІБКІЦБ НААН

У сучасних умовах господарювання одним із найважливіших показників, що характеризує ефективність фінансової діяльності підприємства, є фінансовий результат, тобто прибуток чи збиток. Основною метою діяльності малого підприємства в умовах глобальних економічних перетворень є одержання максимального прибутку за мінімальних витрат.

Оскільки величина фінансового результату визначає можливість подальшого розвитку підприємства (оновлення основних фондів, упровадження нових прогресивних технологій і т. п.) та створює запас фінансової стійкості, який дає підприємству змогу оперативно реагувати на зміни у ринковій кон'юктурі, то питання підвищення прибутковості

набувають особливої актуальності в сучасний період ринкових реформ та економічних перетворень.

Прибуток є основним джерелом фінансування розвитку малого бізнесу та вдосконалення його техніко-технологічної бази. Вся діяльність компанії спрямована на забезпечення зростання прибутку або, принаймні, його стабілізацію на певному рівні. Це найпростіша і водночас найскладніша категорія ринкової економіки. Його простота визначається тим, що вона є стрижнем і головною рушійною силою ринкової економіки, основною рушійною силою для підприємців цієї економіки. Водночас його складність 96 полягає у різноманітті суттєвих аспектів, які він відображає, а також різноманітності видів, в яких воно відбувається.

Для вдосконалення формування прибутку підприємства та економічного обґрунтування його потреби пропонуємо здійснювати планування розподілу прибутку в такому порядку:

- визначення потреби у прибутку за напрямками його використання;
- формування цільової структури розподілу прибутку;
- визначення пріоритетності у використанні прибутку за окремими напрямками використання;
- балансування потреби у прибутку за напрямками його використання з можливостями отримання прибутку під час здійснення господарсько-фінансової діяльності підприємства.

На наш погляд, основними шляхами вдосконалення цільової структури прибутку є:

- визначення пріоритетного напрямку використання прибутку - капіталізація фондів, що сприяють подальшому розвитку компанії та покращенню фінансових результатів компанії;
- оптимізація обсягу ресурсів, виділених до фонду споживання, зокрема ресурсів, спрямованих на матеріальне стимулювання працівників, що підвищить продуктивність праці і, як наслідок, величину прибутку в майбутні періоди, а також соціальний розвиток підприємства;

- розрахунок оптимального розміру резервного фонду та спрямування коштів на забезпечення його збільшення;
- оптимізація коштів, спрямованих на інші цільові фонди та на інші цілі;
- охорона умов компанії, за яких прибуток, що розподіляє компанія, не буде використовуватися для сплати штрафу компаніїю;
- складання детального плану використання та розподілу прибутку компанії з конкретними даними та конкретними оцінками;
- маючи чіткий контроль за виконанням завдань з точки зору використання та розподілу прибутку;
- проведення економічної роботи з аналізу динаміки базового періоду та факторів прибутку, виявлення резервів, які допоможуть максимізувати прибуток, та планування формування, розподілу та використання прибутку на наступні періоди [29].

Щоб зробити облік фінансових результатів більш ефективним та результативним, ми вважаємо за доцільне:

- по-перше, закріпити на законодавчому рівні сутність такого поняття, як «фінансові результати», уточнити перелік показників, що характеризують фінансові результати компанії;
- по-друге, розширити перелік класифікаційних ознак, що дозволить у майбутньому розробити систему та механізми управління окремими складовими фінансових результатів для управління рівнем довгострокових та короткострокових фінансових результатів;
- по-третє, розробка спеціальних реєстрів - аналітична інформація про фінансові результати для узагальнення бухгалтерської інформації для задоволення інформаційних потреб різних користувачів.

Отже, виходячи з вищевикладеного, можна зробити висновок, що проблеми з обліком фінансових результатів сьогодні недостатньо вирішені і потребують вдосконалення.

Резерви збільшення суми прибутку та рентабельності пов'язані з діяльністю підприємства, для керівників та відповідних спеціалістів

(менеджерів) важливо розуміти сферу, форми контролю та використання основних внутрішніх та зовнішніх факторів ефективності в різних детально описати рівні управління бізнесом.

Основним внутрішнім і зовнішнім фактором підвищення ефективності діяльності підприємства є технологічні інновації, особливо сучасні форми автоматизації та інформаційних технологій, які мають найбільш статичний вплив на рівень та динаміку ефективності виробництва.

З'ясовано, що на українському ринку комп'ютерних бухгалтерських програм представлено розробки таких системних комплексів [70]:

- 1С: Бухгалтерія (на думку експертів є найбільш вдалою повнофункціональною програмною системою серед інформаційних технологій на ринку комп'ютеризації облікового процесу);
- Парус (комплексний модуль для автоматизації обліку на малих, середніх та великих підприємствах);
- БЕСТЗВІТ ПЛЮС (автоматизація облікової роботи з бухгалтерською та звітною документацією відповідного зразка;
- X-DOOR (автоматизація процесів роботи підприємства: бухгалтерський, складський облік і торгівля);
- GrossBee XXI (призначена для комплексної автоматизації торгових і виробничих підприємств);
- М.Е.Дос IS (програмний продукт, який допомагає в роботі з документами різних форм, типів та призначення);
- багато інших програмних продуктів.

Таким чином, на основі виконаних досліджень, аналізу діючої практики функціонування підприємств та враховуючи інформацію у [27], можна стверджувати, що:

- основою для прийняття будь-якого управлінського рішення на підприємстві є наявність:
 - достовірної (відображає реальність),
 - своєчасної (відображає актуальність інформації),

- точної (однозначне розуміння її споживачами),
- повної (її достатність для прийняття рішення),
- адекватної (відповідність інформації процесу, реальному образу і т. ін.);

- цінної (міра зниження стану невизначеності про об'єкт, суб'єкт) економічної інформації, у формуванні якої основна роль належить системі бухгалтерського обліку на підприємстві;

- впровадження сучасних інформаційних технологій в організації бухгалтерського обліку істотно підвищує ефективність системи обліку і подальший розвиток підприємства в умовах ринкової економіки України.

Тут варто також погодитись з актуальною і важливою думкою науковця [87] про те, що сьогодні система бухгалтерського обліку в Україні має теоретичні, методологічні та регуляторні обмеження, які не дозволяють здійснювати поточний облік на основі між функціонального зв'язку зі стратегією підприємства, що унеможлиблює отримання інформації, необхідного для стратегічного управління.

Звідси очевидно, що реформування системи бухгалтерського обліку в Україні на основі міжнародних стандартів (з використання сучасних автоматизованих і комп'ютеризованих систем в обліку та управлінні) є основою інформаційного забезпечення користувачів для прийняття ними зважених управлінських рішень [70].

Отже для підвищення ефективності обліку, аналізу фінансових результатів, а також оптимізації розподілу та використання прибутку Ялтушківської ДСС ІБКІЦБ НААН можна врахувати деякі напрямки.

Ось кілька рекомендацій:

1. Вдосконалення системи обліку: Підприємство може впровадити сучасні інформаційні системи для автоматизації обліку фінансових результатів. Це допоможе збільшити точність та швидкість обробки даних, а також забезпечити доступ до актуальної інформації.

2. Постійний моніторинг витрат: Підприємство повинно регулярно

відстежувати та аналізувати витрати на різні компоненти діяльності. Це дозволить виявити потенційні області зниження витрат, наприклад, шляхом раціоналізації процесів або пошуку альтернативних постачальників.

3. Вдосконалення системи контролю за прибутком: Важливо мати ефективну систему контролю за прибутком, щоб уникнути втрат та зловживань. Розробка внутрішніх процедур та політик, впровадження системи внутрішнього аудиту допоможуть забезпечити чесну та точну фінансову звітність.

4. Диверсифікація джерел прибутку: Підприємство може розглянути можливості розширення своєї продуктової лінійки або входу на нові ринки, щоб збільшити прибуткові потоки. Диверсифікація допоможе зменшити ризики, пов'язані залежністю від одного джерела прибутку.

5. Впровадження системи мотивації персоналу: Ефективний управлінський контроль та мотивація персоналу можуть позитивно вплинути на результативність підприємства. Розробка системи стимулювання працівників на основі досягнення фінансових цілей може сприяти підвищенню продуктивності та рентабельності.

6. Аналіз конкурентного середовища: Проведення аналізу конкурентного середовища допоможе виявити переваги та недоліки підприємства, а також зрозуміти потенційні загрози та можливості. Це дозволить розробити стратегію, спрямовану на підвищення конкурентоспроможності та фінансової успішності.

7. Удосконалення процесу бюджетування: Ретельне планування та контроль бюджетних показників можуть допомогти визначити очікувані фінансові результати і вчасно виявляти відхилення. Це дозволить приймати своєчасні коригувальні заходи та оптимізувати використання ресурсів.

8. Впровадження фінансової аналітики: Використання інструментів фінансової аналітики, таких як ключові фінансові показники, показники рентабельності та ліквідності, допоможе зрозуміти фінансове становище підприємства і виявити проблемні аспекти, що потребують уваги.

9. Використання фінансових моделей та прогнозування: Розроблення фінансових моделей та проведення прогнозування можуть допомогти визначити потенційні ризики та перспективи розвитку. Це дасть змогу приймати обґрунтовані рішення щодо розподілу та використання прибутку.

10. Розвиток фінансової культури співробітників: Важливо мати команду фахівців, які розуміють фінансові показники та мають навички аналізу та інтерпретації фінансової інформації. Інвестування в навчання та розвиток фінансової грамотності співробітників може покращити якість обліку та аналізу фінансових результатів

Реалізація цих напрямків може допомогти підприємству Ялтушківської ДСС ІБКІЦБ НААН забезпечити оптимальний розподіл та використання прибутку, підвищити ефективність обліку та аналізу фінансових результатів, а також забезпечити стабільний ріст та прибутковість.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене дослідження на тему «Облік та аналіз фінансових результатів підприємства» дозволяє зробити такі висновки:

Досліджуючи наукові джерела, спостерігаємо неоднозначність в думках науковців при трактуванні економічної сутності поняття «фінансові результати». Узагальнюючи понятійно-категорійні підходи в нормативно-правових та наукових джерелах до трактування змісту поняття «фінансовий результат», можемо стверджувати, що фінансовий результат – це кінцевий результат діяльності господарюючого суб'єкта за звітний період, який визначається шляхом співставлення розміру отриманих доходів з розміром понесених витрат і виражається через прибуток або збиток. Формування фінансових результатів слід розглядати як частину загальної системи господарювання, що пов'язана із прийняттям рішень щодо забезпечення необхідного їх розміру на рівні суб'єкта господарювання для досягнення тактичних та оперативних цілей.

Встановлено, що фінансові результати підприємства, виступають важливим об'єктом обліку та аналізу. Складаючи наказ про облікову політику підприємства, щодо фінансових результатів, потрібно передбачити: вибір методу нарахування амортизації, методу оцінки вибуття запасів, відображення витрат і доходів, нарахування резерву сумнівних боргів тощо. Аналіз обліку фінансових результатів та фінансового стану підприємства є важливим елементом для прийняття управлінських рішень, спрямованих на подальший ріст прибутковості, виявлення причин збитковості, а також забезпечення стабільності фінансового стану.

Визначено, що оцінку фінансових результатів діяльності підприємства здійснюють за даними фінансової та статистичної звітності. Якість аналізу фінансових результатів господарюючого суб'єкта залежить від достовірності фінансової звітності, а також від компетенції керівника, який здійснює її аналіз. Від того, наскільки якісно проведено оцінку

фінансових результатів підприємства, визначено основні фактори, що впливають на фінансові результати, залежить подальша результативність діяльності підприємства.

Оцінивши загальні положення обліку доходів, витрат та результатів діяльності підприємства охарактеризовано його нормативно-правове забезпечення, принципи відповідності доходів та витрат, види рахунків, що передбачені планом рахунків а також їх класифікацію.

Вивчення стану обліку фінансових результатів на підприємствах, і зокрема на базовому Ялтушківській ДСС, а також дослідження поглядів вчених-економістів, викладених у наукових виданнях, показало, що в сучасних умовах не достатньо враховуються вимоги користувачів фінансової інформації. Облік фінансових результатів має сприяти створенню інформаційного забезпечення, яке дасть можливість не лише точно відобразити фінансові результати, але й впливати на них у майбутньому. Правильна організація обліку та аналізу на підприємстві дозволить об'єктивно і своєчасно відображати витрати та доходи, вести оперативний контроль, визначати шляхи оптимізації доходів і витрат, що дасть можливість істотно поліпшити фінансові результати підприємства.

Встановлено, що в Ялтушківській ДСС ІБКЦБ НААН облік доходів ведеться за видами діяльності з використанням рахунків класу 7 «Доходи і результати діяльності» та із дотриманням вимог НП(С)БО 15 «Дохід». Облік витрат здійснюється на підприємстві з дотриманням вимог НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 30 «Біологічні активи», НП(С)БО 31 «Фінансові витрати» а також Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Бухгалтерський облік організований за видами діяльності, за статтями і елементами з використанням рахунків класу 9 «Витрати діяльності». На підприємстві затверджений перелік підрозділів, статей витрат калькулювання виробничої собівартості і номенклатурних груп за видами виробництв, також визначено номенклатуру статей адміністративних,

збутових та інших витрат.

Для обліку і узагальнення інформації про фінансові результати підприємства в Ялтушківській ДСС ІБКЦБ НААН призначений рахунок 79 «Фінансові результати». Фінансовий результат визначається за кожним видом діяльності шляхом зіставлення доходів і витрат звітного періоду. За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом — суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунка при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» і потрапляє до бухгалтерського балансу. Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт та послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно.

Визначено, що фінансовий результат знаходить своє відображення у таких звітах: Звіт про фінансові результати – суми доходів і витрат за різними видами, проміжні фінансові результати (від операційної діяльності, до оподаткування, чистий); Баланс – накопичений фінансовий результат за всі періоди діяльності (нерозподілений прибуток/непокритий збиток); Податкова декларація з податку на прибуток – фінансовий результат є основою для розрахунку податку на прибуток. Обґрунтовано необхідність збільшення аналітичності інформації Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), що зумовлено підвищенням вимог користувачів фінансової звітності до кількості та якості даної інформації. Тому, пропонуємо змінити структуру даного звіту, що полягає у відображенні фінансових результатів від різних видів діяльності та поетапному визначенні кінцевого фінансового результату. Необхідність внесення даних змін пов'язана із вище обґрунтованими автором статті пропозиціями порядку визначення фінансових результатів на підприємствах.

За результатами дослідження запропоновано організаційно-методичний підхід щодо аналізу фінансових результатів підприємства, його застосування

дозволить не тільки здійснити загальну оцінку динаміки показників, які характеризують фінансовий результат, але й визначити фактори, що впливають на значення досліджуваного показника, визначити напрями оптимізації витрат та загальні тенденції розвитку підприємства. Встановлено, що в ході аналізу фінансових результатів можуть використовуватися найрізноманітніші прийоми, методи та моделі. Їх кількість та обсяг застосування залежать від конкретних цілей аналізу та визначаються його завданнями в кожному конкретному випадку.

Провівши аналітичну оцінку фінансових результатів Ялтушківської ДСС ІБКЦБ НААН встановлено, що:

- дохід від реалізації продукції займає найбільшу частку в структурі доходів та за період дослідження зменшився на 56 тис. грн., інші операційні доходи мали місце лише в 2021 році;

- собівартість продукції зменшилась порівняно з попереднім роком на 14801 тис. грн., порівняно з 2020 роком вона зросла на 2733 тис. грн., адміністративні витрати зросли на 501 тис. грн., інші операційні витрати зменшились - на 34 тис. грн.;

- валовий прибуток зменшився за період дослідження на 2789 тис. грн., прибуток до оподаткування та чистий прибуток зменшився - 3256 тис. грн.;

- рентабельність у звітному році несуттєво зменшилась майже за всіма основними показниками, а це означає що погіршення ефективності господарювання на підприємстві.

Отже для підвищення ефективності обліку, аналізу фінансових результатів, а також оптимізації розподілу та використання прибутку Ялтушківської ДСС ІБКЦБ НААН можна запропонувати деякі рекомендації: вдосконалення системи обліку, через впровадження сучасних інформаційних системи; постійний моніторинг витрат, що дозволить виявити потенційні області зниження витрат, наприклад, шляхом раціоналізації процесів або пошуку альтернативних постачальників; вдосконалення системи контролю за прибутком, через формування внутрішніх процедур та політик, впровадження

системи внутрішнього аудиту; диверсифікація джерел прибутку, що допоможе зменшити ризики, пов'язані залежністю від одного джерела прибутку; впровадження системи мотивації персоналу, що сприятиме підвищенню продуктивності та рентабельності; аналіз конкурентного середовища через проведення аналізу конкурентного середовища, що допоможе виявити переваги та недоліки підприємства, а також зрозуміти потенційні загрози та можливості; впровадження фінансової аналітики, що допоможе зрозуміти фінансове становище підприємства і виявити проблемні аспекти, що потребують уваги; використання фінансових моделей та прогнозування, що дасть змогу приймати обґрунтовані рішення щодо розподілу та використання прибутку.

Реалізація цих напрямків може допомогти підприємству Ялтушківської ДСС ІБКІЦБ НААН забезпечити оптимальний розподіл та використання прибутку, підвищити ефективність обліку та аналізу фінансових результатів, а також забезпечити стабільний ріст та прибутковість.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Арич М. І. Концептуальні підходи до визначення фінансово-економічних результатів підприємства. Економіка та держава. 2013. №7. С. 66-69.
2. Безверхий К.В. Удосконалення фінансової звітності щодо відображення інформації про фінансові інструменти кредитування торговельних підприємств. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки". 2019. № 3 (23). С. 9—14.
3. Білик М.Д. Фінансові результати підприємств державного сектору економіки в умовах планування. Фінанси України. 2006. № 9. С. 128-143.
4. Бланк И. А. Управление денежными потоками. К.: Ника-Центр, 2002. 736 с.
5. Борісова О. Підходи до визначення поняття «фінансовий результат». Вісник Одеського Національного економічного університету. 2015. №5. С.5-14. URL: <http://n-visnik.oneu.edu.ua/collections/2015/224/pdf/5-14.pdf>
6. Брік С.В., Мардус О.О. Особливості організації обліку, аудиту та аналізу доходів і витрат підприємства з метою формування його фінансового результату (прибутку). Економіка. Бізнес-адміністрування. Право. 2017. № 2(2). С.279-290.
7. Вороніна О.О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.04. Харків, 2009. 25 с.
8. Вакульчик О.М., Протасова ЄВ., Нечаєва А.А. Фінансовий результат підприємства: економічна сутність, особливості визначення та аналізу. Науково-виробничий журнал «Бізнес-новігатор». 2019. Випуск 1 (50). С. 162-168.
9. Гайбура Ю.А. Аналітичний інструментарій управління фінансовими результатами підприємства в умовах кризи. Ефективна економіка. 2021. No 5. С. 1–8

10. Гончарук І.В., Старосуд В.І., Мулик Т.О. Фінансові результати сільськогосподарських підприємств: механізм формування та аналітична оцінка (на прикладі Ялтушківської дослідно-селекційної станції ІБК І ЦБ НААН України. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. № 3 (31). С. 18–34.

11. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

12. Державна служба статистики. Статистична інформація. Економічна діяльність. Діяльність підприємств. Фінансові результати до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/sze_20.htm

13. Динько І.М. Категорія прибутку у сучасних умовах розвитку ринкових відносин в Україні. Економічний форум. 2013. С. 1 – 4.

14. Знамеровська Т.М., Халевицька Т.Г. Фінансові результати діяльності: сутність, порядок формування та відображення в обліку. аграрний вісник Причорномор'я. Економічні науки. 2014. №75. С. 39-46.

15. Зінченко О.А. Вимірювання якості прибутку підприємства з позиції його конкурентоспроможності. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2010. № 29. С. 96.

16. Зінченко О.А. Показники і критерії якості прибутку на етапі його використання. Актуальні проблеми економіки. 2019. № 7 (97). С. 106-114.

17. Іваненко В.М. Курс економічного аналізу: навч. посіб. К.: Знання-Прес, 2000. 207 с.

18. Іванчук Н.В. Фінансова звітність як джерело інформації для аналізу фінансового стану підприємства. Наукові записки Національного університету "Острозька академія", серія "Економіка". 2020 р. № 18 (46). С. 57—61.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій: Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

20. Карп'як Я.С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання. Вісник національного університету «Львівська політехніка». 2014. № 794. С. 172–180.

21. Кірейцев Г.Г. Фінансовий менеджмент: навчальний посібник. К.: ЦУЛ, 2002. 496 с.

22. Кононенко Ж. А. Прогнозування фінансових результатів як елемент планування розвитку діяльності підприємства. Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 36. С. 171-177.

23. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text

24. Коришко Н. Організація обліку фінансових результатів суб'єктів підприємницької діяльності. Економічний аналіз. 2010. № 6. С. 84–86.

25. Костенко Ю.О. Шляхи вдосконалення обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Вісник Харківського національного автомобільно-дорожнього університету. 2016. № 3(2). С. 93–99.

26. Копейкін Б.С. Управління фінансовими результатами діяльності підприємства. URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/4821/1/20160428-29_TEZY_V3_P265.pdf

27. Кузьома В.В. Актуальні аспекти організації обліку та оподаткування суб'єктів малого підприємництва. Глобальні та національні проблеми економіки. 2014. Випуск № 2. С. 1334-1337.

28. Кулинич М.Б., Коваль Н.І. Удосконалення методики складання та аналізу фінансової звітності підприємств. Економіка і суспільство. 2016. Вип. 6. С. 367—372.

29. Куцик П.О., Воронко Р.М., Редченко К.І., Воронко О.С. Аналітичне забезпечення управління формуванням фінансових результатів суб'єктів бізнесу. Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. 2021. № 62. С. 4—11.

30. Кучеренко Т. Особливості формування фінансових результатів сільськогосподарськими підприємствами у Звіті про фінансові результати. Бухгалтерський облік і аудит. 2007. № 10. С. 33-35.

31. Йолтухівська Т.В. Аналіз теоретичних підходів до визначення поняття «фінансовий результат». Вісник Економічні науки. 2015. № 2(2). С. 64–67. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2015_2\(2\)__1](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2015_2(2)__1)

32. Лесюк А. С. Оцінка фінансових результатів діяльності підприємств в Україні. Агросвіт. 2020. № 15. С. 67-73.

33. Лопатовський В.Г., Красуцький Р. І. Особливості формування та використання інформації про фінансові результати діяльності господарюючого суб'єкта як результативного показника його обліку та звітності. Вісник Хмельницького Національного університету. 2022. №1. С. 142-147. DOI: 10.31891/2307-5740-2022-302-1-24.

34. Мочерний С.В. Політична економія: навчальний посібник. Київ: Знання-Прес, 2002. 687 с.

35. Маринович І. Фінансові результати діяльності підприємства: підходи та трактування. 2022. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/45818/1/%D0%86%D0%B3%D0%BE%D1%80%20%D0%9C%D0%B0%D1%80%D0%B8%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87.pdf>

36. Меркулова С. Формування фінансового результату. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-sxemy-buxgalterskix-provodok-30-formirovanie-finansovogo-rezultata>

37. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476. URL: <https://dtkr.com.ua/show/>

38. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 URL: <http://www.uazakon.com/big/text 574/pg1.htm>.

39. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової

звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.help/law/433/>

40. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>

41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 "Дохід". URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_025#Text

42. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності. – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text

43. . Мицак О., Ковтун Н., Лихач О. Удосконалення механізму управління фінансовими результатами підприємства. Галицький економічний вісник. Тернопіль: ТНТУ, 2019. Том 56. № 1. С. 115–122.

44. Мних Є. В. Фінансовий аналіз: підручник. К. Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2014. 536 с.

45. Мойсеєнко І. Є. Фінансове планування на підприємстві. Фінанси України. 2000. №9. С. 15- 18.

46. Мулик Т.О., Материнська О.А., Пльонсак О.Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2017. 288 с.

47. Мулик Т.О., Мулик Я.І. Методичний інструментарій аналізу фінансової безпеки підприємств в системі економічних аспектів виробництва біопалива. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2016. № 9 (13). С. 91-102.

48. Мулик Т.О., Бельдій А.М., Левчук М.С. Оцінка шляхів зміцнення продуктивності праці як засобу управління ефективністю виробництва продукції в сільському господарстві. Економіка та суспільство. 2018. № 15. URL: http://www.economyandsocietyin.ua/journal/15_ukr/134.pdf

49. Мулик Т.О. Томчук О.Ф., Федоришина Л.І. Управлінський аналіз: сутність та значення у прийнятті рішень. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2019. № 4 (44). С.144-154.

50. Мулик Т.О., Ващілова Н.В. Інтегрована звітність підприємства: стан та перспективи розвитку. Ефективна економіка. 2019. № 11. URL:<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7404>. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.11.59
51. Мулик Т.О. Методичні підходи до аналітичного забезпечення управління доходами. Агросвіт. 2020. № 6. С. 77–86. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.6.77
52. Мулик Т.О. Витрати як базова складова системи обліку та аналізу виробництва продукції тваринництва. Modern Economics. 2020. № 22. С. 50-58. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V22\(2020\)-08](https://doi.org/10.31521/modecon.V22(2020)-08).
53. Мулик Т.О., Федоришина Л.І. Організація аналітичної роботи в сільськогосподарських підприємствах: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2020. 236 с.
54. Назаренко І. М., Чуйко В. Ю. Облік та аналіз фінансових результатів підприємства: особливості, тенденції та проблеми. Економіка та держава. 2022. № 6. С.44-50.
55. Назаренко І.М. Застосування економічних методів дослідження капіталу: досвід та перспективи: монографія. Суми: Університетська книга. 2015. 343 с.
56. Назаренко О.В., Лукаш Р.В. Фінансові результати: сутність та особливості організації бухгалтерського обліку. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 22. С. 19-25.
57. Назарова Г.Б., Кононенко Л.В., Калашнікова А.К. Облікові процедури формування фінансових результатів: сучасний стан та напрями їх вдосконалення. Економічний простір. 2020. № 156. С. 206—212.
58. Нападівська Л.В. Управлінський облік: монографія. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 356с.
59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності": Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336->

13#Text

60. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

61. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

62. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131>

63. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік: навч. посіб. К. :Кондор, 2009. 503 с.

64. Онищенко О.В., Костогриз А.В. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2018. Випуск 6(17). С. 714-717.

65. Патарідзе-Вишинська М.В. Визначення та облік фінансового результату: вітчизняний і зарубіжний досвід. Економіка. Управління. Інновації. Серія: Економічні науки. 2021. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2021_2_33

66. Пеняк Ю.С., Руденко А.О. Підвищення ефективності управління фінансовими результатами підприємства. Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти. Ч. 1. Львів: ЛНАУ, 2021. С. 249–251.

67. Петраковська О.В. Облік, аналіз і аудит фінансових результатів діяльності банку: автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2009. 21 с.

68. Плаксієнко В.Я., Дацій О.І. Методика визначення фінансових результатів та відображення їх в обліку. Облік і фінанси АПК. 2009. № 2. С. 16—21.

69. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

70. Поліщук О.М. Особливості застосування комп'ютерних

технологій для автоматизації бухгалтерського обліку на підприємствах. Облік і фінанси. 2014. Випуск 11 (41). Ч. 2. С.287-293.

71. Полятикіна Л.І., Новикова С.В. Облік і аналіз фінансових результатів господарської діяльності підприємства. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Випуск 20, частина 2. С. 170-173.

72. Попович Д. В., Славчаник О. Р. Удосконалення системи управління прибутком як умова ефективного функціонування підприємств. Молодий вчений. 2018. № 2. С. 746 –749.

73. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV від 01.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

74. Репчонок А.Ю., Савченко М. В., Кулявець В. Г. Діагностичний інструментарій аналізу результатів діяльності промислового підприємства. The 9th International scientific and practical conference «Eurasian scientific discussions» (September 25-27, 2022) Barca Academy Publishing, Barcelona, Spain. 2022. 301 p. P. 281-286.

75. Репчонок А.Ю., Савченко М. В., Кулявець В. Г. Моделювання фінансових результатів промислового підприємства. The 3rd International scientific and practical conference «Progressive research in the modern world» (December 1-3, 2022) WoScience Publisher, Boston, USA. 2022. 867 p. P. 745-749.

76. Репчонок А.Ю., Савченко М. В., Кулявець В. Г. Методичний підхід до оцінки якості фінансових результатів промислового підприємства. The 3th International scientific and practical conference «Science and technology: problems, prospects and innovations» (December 14-16, 2022) CPN Publishing Group, Osaka, Japan. 2022. 850 p. P. 702-706.

77. Сарапіна О., Кутишенко Я. Вдосконалення обліку фінансових результатів. Міжнародний збірник наукових праць. 2014. Вип. 2. С. 101–104.

78. Святенко С. В. Управління фінансовим результатом малих підприємств. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2019. № 6 (23).

С. 385-392.

79. Семернікова І.О., Мешкова-Кравченко Н.В. Економіка підприємства: навч. посіб. Херсон: ОЛДІ-плюс, 2003. 312 с.

80. Скалюк Р.В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових підприємств. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. 2010. № 18(1). С. 135–141.

81. Скрипник М.Є. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку фінансових результатів. 2014. URL: <http://journals.nubip.edu.ua/index.php/Economica/article/download/4921/4848>

82. Собченко Т.С., Гнесь О.П. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами суб'єктів малого підприємництва. Молодий вчений. 2017. № 10(50). С. 1054–1059.

83. Сторчак А.О. Економічна сутність фінансових результатів діяльності підприємства в сучасних умовах. URL: <https://conferences.vntu.edu.ua/index.php/all-fm/all-fm-2017/paper/download/1786/1447>

84. Тесленко Т.І., Конькова Н.В. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення. Бізнес-інформ. 2013. № 4. С. 356–360.

85. Томчук О.Ф., Томчук В.В. Роль Звіту про фінансові результати в інформаційному забезпеченні аналізу фінансового стану підприємства. Інфраструктура ринку. 2018. Випуск 17. С. 462-470.

86. Фірман Н.Я., Вашків О.П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. Економіка та управління підприємствами. 2019. Випуск 5 (22). С.162-168.

87. Ходаков В.Є., Кірюшатова Т.Г., Захарченко Р.М., Карамушка М.В. Комп'ютерні технології обробки облікової інформації: навчальний посібник. Херсон : Олді Плюс; Київ : Ліра-К, 2012. 534 с.

88. Хом'як Р. Л., Лемішовський В. І. Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посіб. Львів: Бухгалтерський центр «Ажур», 2008. 1112с.

89. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підручник. К.: Центр учбов.

л-ри, 2008. 566 с.

90. Шипіна С.Б. Сутність поняття «фінансові результати» як об'єкта бухгалтерського обліку. Вісник ЖДТУ. Економічні науки. 2012. № 1. С.15-24.

91. Яріш П. М. Методи проведення аналізу фінансових результатів діяльності організацій. Управління розвитком. 2015. № 4 (144). С. 159-162.

92. Zdyrko N.G., Polova O.L., Mulyk T.O., Tomchuk O.F., Mulyk Ya.I., Kozachenko A.Y., Fedoryshyna L.I., Mashevskа A.A. Financial control, analysis and audit as tools of an effective management system: state, problems, prospects: collective monograph. Košice: Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2022. 291 p.

93. Polova O., Podolianchuk O, Gudzenko N., Koval N., Ishchenko Y., Pravdiuk M., Mulyk T., Tomchuk O., Mulyk Ya., Kozachenko A., Mashevskа A. Current issues of accounting, taxation, analysis and audit development in modern challenges condition: collective monograph. Košice: Vysoká škola bezpečnostného manažérstva v Košiciach, 2022. 282 p.

94. Tomchuk O., Mulyk T. Accounting and analytical security assessment of economic safety of agricultural enterprises. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2020. Вип. 33. С. 69-81.