

Міністерство освіти і науки України  
Західноукраїнський національний університет  
Факультет фінансів та обліку

*Кафедра обліку і оподаткування*

Міждисциплінарна курсова робота

на тему:

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід):  
методика формування та аналіз показників**

Студентки 5 курсу групи ОПДм-11  
галузі знань 07 «Управління та адміністрування»  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
Горецької Ю. В.

Керівник: к.е.н., доц. Назарова І. Я.

Національна шкала \_\_\_\_\_

Кількість балів: \_\_\_\_\_ оцінка: ECTS \_\_\_\_\_

Члени комісії \_\_\_\_\_

(підпис)

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали)

Тернопіль, 2020

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1. Сутність та значення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) у системі фінансової звітності.....	5
2. Методика формування Звіту про фінансові результати ( Звіту про сукупний дохід).....	122
3. Порядок здійснення аналізу показників звітності про фінансові результати .....	244
4. Напрямки удосконалення Звіту про фінансові результати ( Звіту про сукупний дохід ) для потреб обліку та аналізу .....	29
ВИСНОВОК.....	377
Список використаних джерел: .....	39

## ВСТУП

В умовах сучасної ринкової економіки метою діяльності кожного підприємства є фінансовий результат. Більше того, кожна компанія, яка прагне не лише отримувати позитивний фінансовий результат, а й примножувати свої здобутки. Для того, щоб постійно розвиватися, підприємствам потрібно постійно знаходити нові шляхи свого збагачення. Крім того, щоб бути конкурентоспроможним підприємством, потрібно завжди слідкувати за своїм потенціалом, який відображається, саме в фінансово-економічних показниках, які відображаються у Звіті про фінансовий результат (Звіті про сукупний дохід). В умовах сьогодення, основним підсумковим показником господарської діяльності будь-якої компанії являється фінансовий результат.

Отже, фінансовий результат - це економічна категорія, яка містить в собі два чинники головної мети підприємницької діяльності – доходи та витрати. За допомогою системи бухгалтерського обліку проводиться безперервний збір інформації про доходи та витрати.

У сучасних умовах господарювання дуже важливими та *актуальними* є проблеми здійснення обліку та аналізу фінансових результатів, оскільки економічна ситуація в Україні є досить складною та потребує ретельного контролю за постійними змінами нормативно-правової бази. В даний момент фінансовий результат відіграє важливу роль, тому що саме від нього залежить майбутнє не тільки одного підприємства, але й всієї держави в цілому. Варто сказати, що з доходів формується безліч державних фондів, які являються спрямованими на створення бюджетних програм та важливих заходів. Крім того утворюються фонди підприємства та поповнюються його власні кошти.

*Об'єктом* курсової роботи є Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

*Предметом* дослідження в курсовій роботі є теоретико-методологічні засади та аналіз показників Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

**Метою** написання нашого наукового дослідження є теоретичне обґрунтування фінансових результатів, методика формування та аналіз їх показників, а також розроблення низки заходів щодо удосконалення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для потреб обліку та аналізу.

Для досягнення даної мети, потрібними до виконання ж наступні завдання:

- розкрити сутність та значення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) у системі фінансової звітності;
- дослідити порядок здійснення аналізу показників звітності про фінансові результати;
- виявити напрями удосконалення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) для потреб обліку та аналізу.

Теоретичною та інформаційною базою при написанні курсової роботи стали нормативні та законодавчі документи України, праці вітчизняних та зарубіжних учених з питань обліку фінансових результатів та складання фінансової звітності, спеціалізовані періодичні видання, первинні документи, облікові реєстри та форми звітності досліджуваного підприємства.

## **1. Сутність та значення Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) у системі фінансової звітності.**

Завершальним етапом циклу діяльності підприємства, являється фінансовий результат, який тісно пов'язаний з реалізацією товарів та послуг, а також безпосередньо з виробництвом продукції і в той же час є необхідною умовою його подальшої діяльності. Варто зазначити, що для ухвалення економічно обґрунтованих рішень суб'єктам господарської діяльності потрібна достовірна інформація про фінансовий стан, результати діяльності, а також зміни в структурі господарських засобів та їхніх джерел. Дані інформаційні потреби викликають необхідність складання всіма підприємствами фінансової статистичної, зовнішньої та внутрішньої періодичної річної звітності. Тому якщо виходити зазначених умов, раціональна організація бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в системі управління підприємством, зокрема організація складання звітності, є передумовою вчасного, повного та вичерпного надання інформації користувачам і, як наслідок, — організації ефективного управління господарською діяльністю підприємства.

Одним із центральних показників діяльності кожного підприємства є фінансовий результат, який зазвичай використовують в якості певного орієнтира, що вказує на напрямок його розвитку. В умовах сьогодення відповідальність підприємств збільшується в рази, і прийняття управлінських рішень виконується самостійно.

Абсолютно всі без винятку суб'єкти господарювання, незважаючи на форму власності, приділяють особливу увагу процесу формування, розподілу і використання їхніх фінансових результатів. Фінансовий результат є тим узагальнюючим показником, що об'єднує всю економічну діяльність підприємства, даючи можливість встановити зв'язок між рештою економічних показників.

Фінансові результати, окрім керівництва і трудового колективу суб'єкта господарювання, цікавлять також державні органи влади, кредиторів, вкладників, фондові біржі. Для всіх підприємств одержання фінансового результату означає його визнання суспільством (ринком) і відповідно можливість здійснювати подальшу економічну діяльність. Для держави кінцевим фінансовим результатом діяльності підприємства буде податок, що міститься в його складі. Для власника, інвестора кінцевий фінансовий результат являє собою розподілену на його користь частину прибутку після оподаткування. Прибуток, що залишився після його оподаткування та виплат дивідендів власникам, відсотків кредиторам є чистим кінцевим фінансовим результатом підприємства, що призначений для його виробничого і соціального розвитку.

У сучасних умовах господарювання також зростає роль внутрішнього контролю в управлінні підприємством, який спрямовується на виявлення об'єктивної істини щодо неупередженості, повноти та правдивості бухгалтерської звітності підприємства. Отримання достовірного значення фінансового результату значною мірою залежить від наявності належної системи обліку фінансових результатів суб'єкта господарювання.

Визначення поняття «фінансові результати», дослідження його місця у системі бухгалтерського обліку представляє значний науковий та практичний інтерес.

Видатний німецький учений К. Маркс здійснив вагомий внесок у розвиток науки про фінансові результати, розкривши таке важливе поняття як додана вартість – вартість, яка створена працею найманих працівників, що перевищує вартість робочої сили. Джерелом прибутку він вважав додатковий продукт, створений у процесі виробництва і реалізований у сфері обігу [21, с. 188]. Велике значення дана теорія має і в наш час, оскільки підприємство здатне отримувати прибуток лише тоді, коли вкладені у товари і послуги вхідні ресурси принесуть економічні вигоди, причому кінцевий результат буде

перевищувати початкові витрати на придбання ресурсів, виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг тощо.

В історії економічної думки знаходимо різні підходи до трактування змісту і економічної сутності фінансових результатів (табл. 1.1)

*Таблиця 1.1*

### Трактування змісту фінансових результатів економічними школами

Економічна школа	Підхід до трактування економічного змісту фінансових результатів
1	2
Меркантилізму	Фінансові результати, що проявляються у вигляді прибутку формуються у сфері торгівлі та обігу, що є джерелом багатства
Фізіократів	Прибуток є основною формою фінансових результатів і виникає за рахунок природної родючості землі, тобто аграрне виробництво є основним джерелом багатства
Класична	Формування фінансових результатів відбувається у сфері виробництва, а прибуток як заробітна плата і рента є частиною вартості, що створюється працею
Неокласична	Подвійне трактування: з одного боку фінансові результати формуються зарахунок капіталу та є ціною конкретного виробничого фактору, з іншого – формуються зарахунок комплексу всіх задіяних виробничих факторів
Інституціоналізму	Фінансові результати формуються під впливом різних суспільних не економічних інститутів (соціальні групи, НТП, держава, профспілки)
Марксистська	Додана вартість, яка створюється працею найманих працівників у процесі виробництва та реалізується через сферу обігу, є основним джерелом формування фінансових результатів

Якщо проаналізувати дану таблицю, то можна стверджувати, що з розвитком економічних відносин постійно змінювалися трактування поняття «фінансові результати» у відповідних економічних школах. Прослідковується чіткий перехід від тлумачення цього поняття як прибутку у, який є основним

джерелом багатства, до тлумачення поняття «фінансові результати» з точки зору доданої вартості, яка створюється працею найманих працівників.

У процесі аналізу навчальної і довідкової літератури виявлено, що серед фахівців у галузях фінансів, юридичних наук, бухгалтерського обліку, економіки немає однозначності стосовно визначення сутності поняття «фінансові результати» (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Підходи до визначення терміну «фінансовий результат»

Автор (джерело)	Сутність поняття «фінансовий результат»
1	2
Мочерний С.В. [22, с. 497]	грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їхніх підрозділів, виражена в прибутках або збитках
Пушкар М.С. [37, с. 328]	прибуток чи збиток, отримані в результаті господарської діяльності
Луговий В.А. [20, с. 123]	балансовий прибуток (або збиток) підприємства, який складається із доходу (витрат) від реалізації готової продукції (робіт, послуг), доходу (витрат) від інших реалізацій і сум поза реалізаційних доходів (витрат)
Бутинець Ф.Ф. [5, с. 245]	прибуток (збиток) від реалізації готової продукції (робіт, послуг)
Соколов Я.В. [38, с. 233]	приріст (зменшення) капіталу (засобів, вкладених власниками) підприємства протягом звітного періоду
Ануфрієв В.Є. [1, с. 89]	– визначається показником прибутку або збитку, що формується протягом календарного (господарського) року; – є різницею відпорівняння сум доходів і витрат підприємства
Кондраков Н.П. [15, с. 516]	відображає зміну власного капіталу за визначений період у результаті виробничо-фінансової діяльності підприємства
Мочерний С.В. [22, с. 319]	прибутки або збитки, отримані від підприємницької діяльності юридичними чи фізичними особами за певний період (місяць, квартал, півріччя, рік)



1	2
Борисов А.Б. [3, с. 802]	підсумки господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення) вартості власного капіталу. Визначаються шляхом співставлення витрат з отриманими доходами
Загородній А.Г. [10, с. 510]	1) різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час; 2) приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді
Вороніна О. О. [6, с. 23]	Грошова форма підсумків господарської діяльності організацій або їхніх підрозділів, виражена у прибутках або збитках
Козловский В.В. [14, с. 143]	Сума валового доходу від звичайної та надзвичайної діяльності підприємства, зменшеного на суму витрат, пов'язаних із виконанням господарської діяльності на підприємстві, непрямих податків та податку на прибуток за окремий звітний проміжок часу
Скалюк Р.В [39, с. 139]	Підсумкова категорія результативності господарської діяльності, котра відображає величину економічних вигод отриманих (втрачених) підприємством, визначених як різниця між сумами доходів та відповідних витрат

Аналізуючи таблицю 1.2 бачимо, що категорія «фінансовий результат» тлумачиться як прибуток (збиток), приріст (зменшення) капіталу, підсумок (результат), різниця між доходами і витратами. На нашу думку, ця різноманітність дефініцій спричинена наявністю різноманітних підходів до розуміння досліджуваного нами поняття (фінансовий, економічний, обліковий).

Отже, фінансовий результат є основним показником ефективності господарської діяльності, роль якого в умовах не стабільної економічної ситуації в Україні, недостатнього рівня інноваційного розвитку та конкурентоспроможності, обмеженості банківського кредитування

господарюючих суб'єктів важко переоцінити. Серед учених досі не сформована єдина думка щодо визначення даного терміну.

На основі проведеного аналізу можна стверджувати, що фінансовий результат – це приріст (зменшення) вартості власного капіталу, який виникає у процесі діяльності підприємства за звітний період.

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій призначено рахунок №79 «Фінансові результати».

Рахунок №79 «Фінансові результати» має такі субрахунки:

№791 «Результати операційної діяльності»;

№ 792 «Результат фінансових інвестицій»;

№ 793 «Результат іншої звичайної діяльності»;

На дебеті рахунка №79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток, на кредиті – суми в порядку закриття рахунків обліку доходів.

На рахунку № 791 «Результати операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства. На дебеті субрахунку №791 «Результати операційної діяльності» відображається сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості і реалізованої готової продукції, товарів, робіт, послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (№ 90 «Собівартість реалізації», №92 «Адміністративних витрати» , №93 «Витрати на збут», №94 «Інші витрати операційної діяльності» ), на кредиті – сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки №70 «Доходи від реалізації», №71 «Інший операційний дохід») [32].

На субрахунку №792 «Фінансові результати від фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. На дебеті субрахунку №792 «Фінансові результати від фінансових операцій» відображається списання фінансових витрат з рахунків № 95 «Фінансові

витрати» та №96 «Втрати від участі в капіталі», на кредиті субрахунку – списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів.

На субрахунку №793 «Фінансові результати від іншої звичайної діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства. На дебеті субрахунку №793 «Фінансові результати від іншої звичайної діяльності» відображається списання витрат з рахунку №97 «Інші витрати» , на кредиті – списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства.

Основним звітним документом, в якому відображаються фінансові результати є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 1«Загальні вимоги до фінансової звітності» визначаються зміст і форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), а також загальні вимоги до розкриття його статей. Норми цього положення (стандарту) стосуються звітів про фінансові результати підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ). Мета складання Звіту – надати користувачам повну, правдиву та неупереджену інформацію про доходи, витрати, прибутки і збитки, а також про сукупний дохід підприємства.

Звіт складають юридичні особи всіх форм власності, які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством або прийняли таке рішення самостійно, закріпивши його в обліковій політиці підприємства (п. 2 розд. I, п. 1 розд. IV НП(С)БО 1).

Звіт не подається:

- бюджетними установами;
- суб'єктами малого підприємництва, які складають скорочений фінансовий звіт відповідно до П(С)БО 25.

Звіт складається вручну або автоматично у тисячах гривень без десяткових знаків [27].

## **2. Методика формування Звіту про фінансові результати ( Звіту про сукупний дохід)**

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» з 1 січня 2012 року усі публічні акціонерні товариства, банки, страховики, підприємства, що здійснюють господарську діяльність за видами, перелік яких установлюється Кабінетом Міністрів України, зобов'язані складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність безпосередньо за МСФЗ. Такий крок є необхідним, оскільки фінансова звітність, як джерело інформації про економічний розвиток підприємства, вимагає постійної гармонізації з метою використання її зовнішніми іноземними користувачами. Серед головних позитивних сторін застосування МСФЗ і для суб'єктів господарювання, що складають фінансову звітність, і для її користувачів слід виділити наступні :

- 1) можливість порівняння звітностей, незважаючи на місцезнаходження того чи іншого суб'єкта господарювання;
- 2) забезпечення можливості залучення іноземних інвесторів, партнерів та позикового капіталу;
- 3) збільшення можливостей пов'язаних із виходом на зарубіжні ринки;
- 4) прозорість показників звітності та можливість перевірки їх достовірності міжнародними аудиторськими компаніями [17].

Особливою рисою, яка вирізняє МСФЗ від національної системи бухгалтерського обліку є та, що звітність за МСФЗ формується не ґрунтуючись на законодавчих нормах, а виходячи з конкретних фінансових реалій. Таким чином, пріоритет віддається економічному змісту, а не формі, що відповідає принципу превалювання сутності над формою, задекларований у концептуальних основах МСФЗ та у вітчизняному законодавстві (зокрема, в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»). НП(С)БО 1 містить додатки з формами фінансової звітності та переліком додаткових статей фінансової звітності. Оновлені форми фінансової звітності, зокрема і Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), складають та

подають юридичні особи усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), що ведуть облік за національними стандартами, так і ті підприємства, котрі застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності. Винятком лише є суб'єкти малого підприємництва. Вони (за винятком тих, що ведуть бухгалтерський облік за міжнародними стандартами) звітують за формами із П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкту малого підприємництва». Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) є джерелом інформації для здійснення оцінки потенційних змін економічних ресурсів господарюючого суб'єкту, прогнозування майбутніх грошових потоків та здійснення інших видів прогнозів. Відповідно НП(С)БО 1 кількість статей Звіту про фінансові результати не регламентована, Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття за виключенням тих випадків, коли така інформація була в попередньому звітному періоді. Складання звітності за оновленими формами, в тому числі і Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) передбачає можливість додавати статті з переліку додаткових статей фінансової звітності, зберігаючи при цьому їх назву й код рядка, однак такі додаткові статті повинні відповідати двом критеріям:

- інформація в них є суттєвою, тобто відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності;

- оцінка статті може бути достовірно визначена. Такий підхід, визначений національними положенням відповідає рекомендаціям МСБО 1, за яким, кожний суттєвий клас подібних статей повинен бути представлений у фінансовій звітності [24].

Звіт складається з чотирьох розділів:

- розд. I «Фінансові результати»;
- розд. II «Сукупний дохід»;
- розд. III «Елементи операційних витрат»;
- розд. IV «Розрахунок показників прибутковості акцій».

Розділ I «Фінансові результати» - у цьому розділі розкривається інформація про отримані (визнані) доходи і витрати від операційної та іншої

діяльності. Шляхом зіставлення визнаних доходів і витрат підприємство визначає фінансовий результат до оподаткування (показник, необхідний для складання декларації з податку на прибуток), а також чистий фінансовий результат (прибуток або збиток) від діяльності за звітний період.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), (р. 2000) - у цьому рядку відображається виручка (дохід) від реалізації товарів, робіт, послуг (у т. ч. дохід від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості та дохід посередника від надання посередницьких послуг). При цьому не враховуються: суми наданих знижок, вартість повернених покупцями товарів, доходи, які за умовами договорів належать комітентам (принципалам тощо), а також суми податків і зборів (ПДВ, акцизний податок). Передбачається, що реалізація, дохід від якої зазначений у цьому рядку, повинна бути від основних видів діяльності. Тобто від діяльності, яка є головною метою створення підприємства і забезпечує основну частку його доходу (п. 3 НП(С)БО 1). Тому якщо, наприклад, дохід від операційної оренди складає істотну частку в загальному доході підприємства, його також можна відобразити в цьому рядку. Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами (далі – ЦП), у цьому рядку відображають вартість, за якою ЦП були реалізовані, і суму винагороди, отриману за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею та продажем ЦП, з урахуванням вирахувань із цієї суми.

Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), (р. 2050) – у рядку відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, дохід від реалізації яких зазначений у ряд. 2000. Завважимо, що до цієї статті включається також сума постійних нерозподілених загальновиробничих витрат, що входять до складу собівартості реалізованої продукції. Нагадаємо, собівартість реалізації визначається за правилами П(С)БО 9, 16, 30. Будівельні організації відображають у цьому рядку собівартість, визначену згідно з П(С)БО 18. Якщо основною діяльністю підприємства є торгівля ЦП – зазначається балансова

вартість реалізованих ЦП. Підприємства, які займаються випуском і проведенням лотерей, зазначають тут відрахування за звітний період на створення призового фонду, а також резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену внесками учасників лотерей

Валовий: – прибуток (р. 2090) - додатне значення ;

- збиток (р. 2095) - від'ємне значення.

Інші операційні доходи (р. 2120) - відображаються суми інших доходів від операційної діяльності (крім доходів від реалізації продукції, товарів, послуг), зокрема: від операційної оренди активів; у вигляді операційних курсових різниць [18]; від відшкодування раніше списаних активів; у вигляді роялті; у вигляді процентів, нарахованих на залишок на поточному рахунку в банку; від реалізації оборотних активів (крім фінінвестицій), необоротних активів, що утримуються для продажу, і груп вибуття; від списання кредиторської заборгованості; у вигляді сум отриманих штрафів, пені, неустойки тощо. Завважимо, що сюди включаються також суми санкцій, які визнані боржником або щодо яких отримані рішення суду (опис субрахунка 715 «Отримані штрафи, пені, неустойки» в Інструкції № 291). Крім того, до цієї статті включаються доходи від купівлі-продажу, від збільшення на дату балансу чистої вартості реалізації необоротних активів (груп вибуття), що утримуються для продажу (далі – НАУП). До цієї статті можуть довідково наводитися додаткові статті (коди рядків 2121–2123) .

Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю (р. 2121)- відображається дохід від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів тощо), які оцінюються за справедливою вартістю. Підприємства, чиїм основним видом діяльності є торгівля ЦП, зазначають дохід від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції (р. 2122) - відображається дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування (р. 2123)- наводиться сума доходу, отриманого підприємством у результаті вивільнення коштів у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток згідно з нормами Податкового кодексу (далі – ПК)

Адміністративні витрати (р. 2130) - відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємств. Нагадаємо, згідно з п. 18 П(С)БО 16 до складу адмінвитрат включаються: загальні корпоративні витрати; витрати на службові відрядження та утримання апарату управління й іншого загальногосподарського персоналу; витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання; винагорода за професійні послуги; витрати на зв'язок; амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення; витрати на врегулювання спорів у судових органах; суми податків, зборів та інших установлених законодавством платежів; плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; інші витрати загальногосподарського призначення

Витрати на збут (р. 2150) - відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів, послуг), витрати на утримання підрозділів, які займаються збутом, витрати на рекламу, доставку продукції споживачам тощо.

Інші операційні витрати (р. 2180) - відображаються: собівартість реалізованих виробничих запасів і НАУП; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості згідно з П(С)БО 10; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем інвалюти [26]; визнані суми економічних (фінансових) санкцій; відрахування для створення забезпечень майбутніх операційних витрат; інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, які включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг). Тут також відображаються витрати від зменшення на дату балансу чистої вартості



реалізації НАУП. До цієї статті можуть додатково наводитися додаткові статті (коди рядків 2181, 2182)

Витраті від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю (р. 2181)- відображаються витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів тощо), які оцінюються за справедливою вартістю. Підприємства, що здійснюють торгівлю ЦП, відображають витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції (р. 2182) - відображаються витрати від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції, отриманих у результаті сільгоспдіяльності підприємства.

Фінансовий результат від операційної діяльності:

– прибуток (р. 2190) - показник визначається як сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу за вирахуванням сум адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат з урахуванням сум, наведених у додаткових статтях. Додатний результат.

– збиток (р. 2195) - від'ємний результат.

Дохід від участі в капіталі (р. 2200) Оборот - відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться за методом участі в капіталі [16].

Інші фінансові доходи (р. 2220)– відображаються отримані дивіденди від підприємств, що не є асоційованими, дочірніми або спільними, проценти за облігаціями та іншими ЦП, винагорода за здані у фінансову оренду необоротні активи та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

Інші доходи (р. 2240)- у цьому рядку відображається дохід: – від реалізації фінансових інвестицій; – у вигляді неопераційних курсових різниць; – від зміни балансовій вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю (крім підприємств, основною діяльністю яких є торгівля ЦП); – інші

доходи, що виникають у процесі госпдіяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства (наприклад, дохід від безплатно отриманих необоротних активів у сумі нарахованої амортизації, від відновлення корисності активів). До цієї статті може довідково наводитися додаткова стаття (код 2241).

Дохід від благодійної допомоги (р. 2241)- відображається дохід від отриманої благодійної допомоги у вигляді коштів (товарів, робіт, послуг), яка звільняється від обкладення ПДВ і визнається в порядку, установленому П(С)БО 15.

Фінансові витрати (р. 2250)- відображаються витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані з позиками (крім фінансових витрат, що включаються до вартості кваліфікаційних активів згідно з П(С)БО 31), а також витрати, пов'язані з фінансовою орендою.

Витрати від участі в капіталі (р. 2255) - відображається збиток, здійснений у зв'язку зі зменшенням частки інвестора в асоційованих, дочірніх або спільних підприємствах, облік інвестицій у яких ведеться за методом участі в капіталі.

Інші витрати (р. 2270)- у цьому рядку відображаються витрати: від зміни вартості фінансових інструментів, що оцінюються за справедливою вартістю (окрім торговців ЦП); собівартість реалізованих фінінвестицій; втрати від зменшення корисності активів, розраховані згідно з П(С)БО 28; втрати від неопераційних курсових різниць; суми знецінення (зниження ціни) необоротних активів і фінінвестицій [18]; залишкова вартість списаних необоротних активів і витрати, пов'язані з їх ліквідацією; інші витрати.

Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті (р. 2275)- рядок заповнюється підприємствами, які на підставі ст. 14 Закону від 16.07.99 р. № 996-XIV зобов'язані оприлюднювати свою фінзвітність. Відображається сума прибутку (збитку) від впливу інфляції на монетарні статті, яка розраховується згідно з п. 12 та 13 П(С)БО 22 [34]. Інформація із цієї статті враховується при розрахунку прибутку (збитку) до оподаткування. Проте

розрахунок впливу інфляції у звітному періоді здійснюється в разі дотримання таких умов (п. 4 П(С)БО 22): – переважна більшість населення зберігають свої заощадження у формі немонетарних активів або у стабільній іноземній валюті; – продаж і придбання активів на умовах відстрочення платежу здійснюється за цінами, які компенсують очікувану втрату купівельної спроможності грошей протягом періоду відстрочення платежу; – процентні ставки, заробітна плата та ціни індексуються згідно з індексом цін; – досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 100 і більше відсотків.

Фінансовий результат до оподаткування:

– прибуток (р. 2290) - сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), за вирахуванням фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, наведених у додаткових статтях. Додатне значення.

– збиток 2295 - від'ємне значення.

Витрати (дохід) з податку на прибуток (р. 2300)- наводиться сума податку на прибуток, який визначається за правилами П(С)БО 17, тобто з урахуванням податку на прибуток, нарахованого в декларації, і відстрочених податкових активів або зобов'язань.

Прибуток (збиток) від припинення діяльності після оподаткування (р. 2305) - вибірка за рахунками відповідних даних, що відображають фінрезультати від припинення діяльності. Відображається прибуток або збитки від припинення діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів і груп вибуття, які утворюють припинену діяльність та оцінюються за чистою вартістю реалізації. Відображений у рядку прибуток підлягає підсумовуванню при розрахунку наступного показника, а збиток — відніманню.

Чистий фінансовий результат:

– прибуток (р. 2350) - алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток і прибутку (збитку) від припинення

діяльності після оподаткування. Додатне значення. Показник цього рядка може служити базою для нарахування дивідендів за звітний рік.

– збиток (р. 2355) - негативне значення.

У розділі II «Сукупний дохід» розкривають інформацію про:

– дооцінку (уцінку) необоротних активів (р. 2400) – наводять суму дооцінки об'єктів основних засобів і нематеріальних активів, зменшену на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку);

– дооцінку (уцінку) фінансових інструментів (р. 2405) – показують суму зміни балансової вартості об'єктів хеджування в порядку, визначеному П(С)БО 13 «Фінансові інструменти»;

– накопичені курсові різниці (р. 2410) – наводять суму курсових різниць, які відповідно до п. 9 П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», відображаються в складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході;

– частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств (р. 2415) – наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій, у які ведеться за методом участі в капіталі (п. 12 та п. 21 П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»);

– інший сукупний дохід (р. 2445) – наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або який не може бути включений в інші статті, наведені в цьому розділі);

– інший сукупний дохід до оподаткування (р. 2450) – визначається як алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу [20].

Розглядаючи зміст рядка 2445 «Інший скупний дохід», слід відмітити нечіткість у визначенні його змісту. Натомість МСБО 1 «Подання фінансової звітності» чітко визначає склад і структуру іншого сукупного доходу.

Розділ III. Елементи операційних витрат - у цьому розділі наводиться інформація про елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління, інші операційні витрати), здійснених підприємством протягом звітного періоду [16]. При цьому сума внутрішнього обороту, тобто тих витрат, які складають собівартість продукції (робіт, послуг), виробленої та спожитої самим підприємством, – не враховується.

Матеріальні затрати (р. 2500) - відображаються витрати за матеріалами (сировиною) на виробництво, загальновиробничі, адміністративні, збутові та інші потреби підприємства. До цієї статті не включаються: собівартість реалізованих товарів і запасів; витрати на виробництво продукції власного споживання; вартість поворотних відходів власного виробництва.

Витрати на оплату праці (р. 2505) - відображаються суми нарахованої зарплати за звітний період (у т. ч. нарахований резерв оплати відпусток).

Відрахування на соціальні заходи (р. 2510) - відображаються суми нарахованого ЄСВ за звітний період (у т. ч. в частині резерву оплати відпусток).

Амортизація (р. 2515) - відображаються суми нарахованої амортизації за звітний період.

Інші операційні витрати (р. 2520) - відображаються суми інших витрат, пов'язаних з діяльністю підприємства, які не потрапили до інших рядків цього розділу Звіту.

Розділ IV «Розрахунки показників прибутковості акцій» - цей розділ заповнюють акціонерні товариства, чиї прості акції або потенційні прості акції відкрито продаються або купуються на фондових біржах, зокрема товариства, які перебувають у процесі випуску таких. Потенційною простою акцією вважають фінансовий інструмент або іншу угоду, яка дає право на отримання простих акцій (п. 3 П(С)БО 24).

Середньорічна кількість простих акцій (р. 2600) - наводиться середньозважена кількість простих акцій, які були в обігу протягом звітнього періоду. Середньорічна кількість акцій розраховується згідно з п. 5 П(С)БО 24:  $\text{Кількість акцій в обігу} \times \text{Кількість днів, протягом яких акція знаходилася в обігу} : \text{Кількість днів у звітньому році}$ . Числовий приклад розрахунку наведений у додатку 1 до П(С)БО 24. Дані для заповнення цього рядка беруться з реєстру акціонерів та аналітичного обліку за рахунками 40, 45, 46.

Скоригована середньорічна кількість простих акцій (р. 2605) - наводиться середньорічна кількість простих акцій в обігу, відкоригована на середньорічну кількість потенційних простих акцій. Розрахунок здійснюється згідно з п. 9.2 П(С)БО 24:  $\text{Середньорічна кількість простих акцій (ряд. 2600)} + \text{Середньорічна кількість акцій, які надійдуть в обіг у разі конвертації всіх розбавляючих простих акцій}$ .

Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію (р. 2610) - розрахунок чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію здійснюється згідно з п. 4 П(С)БО 24 (п. 3.41):  $\text{Сума чистого прибутку (збитку) (ряд. 2350 або 2355)} - \text{Сума дивідендів на привілейовані акції} : \text{Середньорічна кількість простих акцій в обігу (ряд. 2600)}$ .

Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію (р. 2615) - розрахунок відкоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію здійснюється згідно з п. 8–14 П(С)БО 24 (п. 3.42, 3.43):  $\text{Сума відкоригованого чистого прибутку (збитку)} : \text{Відкоригована середньорічна кількість простих акцій в обігу (ряд. 2605)}$ . Сума відкоригованого чистого прибутку (збитку) визначається таким чином (п. 9 П(С)БО 24):  $\text{Чистий прибуток (збиток) (ряд. 2350 або 2355)} - \text{Дивіденди на привілейовані акції} + \text{Дивіденди (після сплати процентів і податків), визнані у звітньому періоді щодо розбавляючих потенційних простих акцій} \pm \text{Інші доходи (витрати), що виникають у разі конвертації простих акцій}$ .

Дивіденди на одну просту акцію (р. 2650) - відображається показник, який розраховується таким чином (п. 3.44): Сума оголошених дивідендів : Кількість простих акцій, за якими виплачуються дивіденди.

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.

### **3. Порядок здійснення аналізу показників звітності про фінансові результати**

В умовах сьогодення прибуток став основою економічного розвитку, саме він вказує на те, яким розвинутим те, чи інше підприємство. Прибуток – забезпечує подальший розвиток компанії, а також підтримує його життєдіяльність. Саме завдяки фінансовому зростанню підприємства відкривається можливість розширювати як саме підприємство, так і його штаб. Більше того розтає можливість задовільняти матеріальні потреби працівників та засновників. За допомогою бюджету компанії здійснюються виплати по податкових зобов'язаннях до бюджету, а також до банків та інших організацій. Проте у кожній компанії, крім прибутку можливий і збиток, що зменшує рентабельність. Збиток виникає тоді, коли з'являються зобов'язання.

Щоб визначити чи підприємство являється рентабельним, тобто прибутковим, потрібно від доходу відняти витрати. Якщо дохід переважає над витратами – підприємство рентабельне, якщо ні – не рентабельне. Крім того прибуток також виражає позитивний фінансовий результат, збиток – негативний. Прагнення до одержання прибутку орієнтує товаровиробників на збільшення обсягу виробництва продукції, зниження затрат. Прибуток сигналізує, де можна домогтися найбільшого приросту вартості, створює стимул для інвестування у ці сфери діяльності. Прибуток є основною формою чистого доходу, що відображає економічний ефект, отриманий в результаті діяльності суб'єкта господарювання. [14, с.153]

Завдяки зростанню прибутку, підприємство може вирішити свої матеріальні та соціальні проблеми, а також створюється фінансова база для самофінансування. Він характеризує ступінь ділової активності та фінансового благополуччя.

В нинішніх умовах, кожна компанія прагне фінансового зростання для задоволення всіх своїх потреб. Крім того збільшення прибутку призведе до динамічного розвитку виробництва, що дасть можливість бути конкурентоспроможним, забезпечить його стійку позицію на ринку.



Аналіз фінансових результатів заснований на аналізі прибутку, так як він характеризує абсолютну ефективність роботи підприємства. Аналіз формування і використання прибутку проводиться в декілька етапів:

- 1) Аналізується прибуток за складом в динаміці;
- 2) Проводиться факторний аналіз прибутку відпродажу;
- 3) вивчаються причини відхилення за такими складовими прибутку, як операційні, поза реалізаційні доходи та витрати;
- 4) оцінюється формування чистого прибутку і вплив податків на прибуток [22, с. 73].

За допомогою Звіту про фінансові результати ( Звіту про сукупний дохід ) здійснюється аналіз фінансового результату будь-якого підприємства. В якості основних елементів, які включає в себе Звіт про фінансовий результат ( Звіт про сукупний дохід ) читання фінансової звітності та вивчення абсолютних величин, представлених у цій звітності:

- «горизонтальний аналіз» - дозволяє здійснити порівняння кожної позиції з попереднім періодом;
- «вертикальний» аналіз результатів – дозволяє визначити структуру підсумкових фінансових показників з виявленням впливу кожної позиції звітності на результат в цілому.

Аналіз прибутку від реалізації передбачає не тільки загальну оцінку динаміки виконання плану по прибутку від реалізації, але й оцінку різних факторів, що впливають на величину і динаміку прибутку від реалізації. Основними факторами, що впливають на розмір прибутку від продажів є:

- кількість реалізованої продукції;
- собівартість реалізованої продукції;
- комерційні витрати;
- управлінські витрати.

Головними чинниками зростання прибутку, що залежать від діяльності підприємств, є зростання обсягу виробленої продукції, зниження її собівартості,

підвищення якості, покращення асортименту, підвищення ефективності використання виробничих фондів, зростання продуктивності праці.

До факторів, які залежать від діяльності організацій, належать зміни державних регульованих цін на продукцію, що реалізується, вплив природних, географічних, транспортних і технічних умов на виробництво і реалізацію продукції тощо.

Найважливішим фактором, що впливає на величину прибутку від реалізації продукції, є зміна обсягу виробництва і реалізації продукції. Чим більший обсяг реалізації, тим більше прибутку отримає підприємство, і навпаки. Залежність прибутку від цього чинника за інших рівних умов прямопропорційна [20, с. 49].

Іншим, не менш важливим фактором, що впливає на величину прибутку від реалізації продукції, є зміна рівня собівартості продукції. Якщо зміна обсягу реалізації впливає на суму прибутку прямопропорційно, то між величиною прибутку і рівнем собівартості існує обернена залежність. Чим нижча собівартість продукції, обумовлена рівнем затрат на її виробництво і реалізацію, тим вищий прибуток, і навпаки. Цей фактор усвою чергу знаходиться під впливом багатьох причин. Тому при аналізі зміни рівня собівартості повинні бути виявлені причини її зниження або зростання з тим, щоб розробити заходи щодо скорочення рівня витрат на виробництво і реалізацію продукції, а відповідно – збільшення зарахунок цього прибутку.

Фактором, який безпосередньо впливає на величину прибутку підприємства від реалізації продукції (виконання робіт, надання послуг) будуть діючі ціни. Вільні ціни встановлюються самими підприємствами в залежності від конкурентоспроможності даної продукції, попиту і пропозиції аналогічної продукції аналогічними фірмами. Тому рівень вільних цін на продукцію в певній мірі є чинником, що залежить від підприємства. Незалежним від підприємства фактором виступають державні регульовані ціни, що встановлюються на продукцію підприємств-монополістів. Очевидно, що рівень цін визначається перш за все якістю продукції, що виробляється, залежить від

технічного удосконалення її виробництва, проведення робіт з модернізації тощо.

Рентабельність - це прибутковість підприємства або діяльності. Розраховується рентабельність як частка відділення прибутку на витрати або на витрату ресурсів». Кромаровський Д. О. говорив, що «рентабельність – це якісний, вартісний показник, що характеризує рівень віддачі витрат або ступень використання ресурсів, що є в наявності, в процесі виробництва і реалізації продукції» [42].

Важливими чинниками, що впливають на середовище формування прибутку підприємств є показники рентабельності. Вони обов'язкові під час проведення порівняльного аналізу, а також оцінки фінансового стану підприємства. При аналізі виробництва показники рентабельності використовуються як інструмент інвестиційної політики і ціноутворення. Основні показники рентабельності можна об'єднати в наступні групи:

- 1) показники рентабельності реалізованої продукції;
- 2) показники рентабельності активів;
- 3) показники рентабельності власного капіталу [25, с. 128].

Найбільш поширеним є показник рентабельності реалізованої продукції, який показує скільки на кожну витрачену грошову одиницю отримано прибутку [20]:

$$R_p = \Pi / C \quad (1.1)$$

де  $R_p$  – рентабельність продукції;

$\Pi$  – прибуток;

$C$  – повна собівартість продукції.

Рентабельність активів відображає ефективність внутрішньої політики менеджменту з точки зору доходів та витрат [22, с. 62]:

$$R_a = \Pi / A \quad (1.2)$$

де  $R_a$  – рентабельність активів підприємства;

$A$  – активи підприємства.

Показником ефективності інвестування коштів у звичайні акції підприємства, інших внесків власників до його статутного капіталу є чиста рентабельність власного капіталу [40]:

$$P_{вк} = \Pi / ВК \quad (1.3)$$

де  $P_{вк}$  – рентабельність власного капіталу;

$ВК$  – власний капітал.

На рівень і динаміку показників рентабельності впливає вся сукупність виробничо-господарських факторів: рівень організації виробництва і управління; структура капіталу і його джерел; ступінь використання виробничих ресурсів; обсяг, якість і структура продукції; витрати на виробництво і собівартість виробів; прибуток за видами діяльності та напрямки його використання [41].

Довгострокове благополуччя підприємства можна оцінити за значенням рівня рентабельності. Для потенційних дебіторів та кредиторів, значення рівня рентабельності є більш важливим ніж показники фінансової стійкості та ліквідності, що визначаються на основі співвідношення окремих статей балансу. Існують показники, котрі характеризують усі сторони господарювання, наприклад :

- виробничої;
- збутової;
- комерційної діяльності.

Саме від цих показників залежить рівень рентабельності та величина прибутку.

Отже, аналіз фінансових результатів є одним з найважливіших аспектів дослідження господарської діяльності підприємства. Вивчення складу і структури прибутку, проведення факторного аналізу результату від реалізації, вивчення показників рентабельності необхідні для того, щоб виявити відповідність внутрішніх резервів і можливостей організації забезпеченню конкурентних переваг і задоволенню майбутніх потреб ринку.

#### **4. Напрямки удосконалення Звіту про фінансові результати ( Звіту про сукупний дохід ) для потреб обліку та аналізу**

Основним завданням бухгалтерського обліку фінансового результату діяльності підприємства є забезпечення прозорості та достовірності його формування, що значним чином залежить від обґрунтованого співставлення доходів та витрат від різних видів діяльності.

Стійкий фінансовий стан організації є результатом грамотного, компетентного управління сукупністю виробничо-господарських факторів, які безпосередньо впливають на результати фінансово-господарської діяльності організації. При цьому погіршення показників платоспроможності завжди є першим симптомом фінансової кризи, яка може бути причиною подальшого банкрутства організації. Подібний стан небезпечний тим, що з організацією можуть припинити співпрацювати не тільки постачальники і партнери, інвестори, але і кредитні організації, можливо, відмовлять у наданні позикових коштів. Слід також зазначити, що для покращення показників ліквідності організації це процес, який має дві сторони. У першому випадку ефективна робота з активами шляхом збільшення їх оборотності, постійна робота з дебіторською заборгованістю, оптимізація термінів її погашення, і навіть при цьому є ризик ймовірності зниження показників ліквідності організації. Або ж, навпаки, при «заморожуванні» активів, ліквідність може бути високою, але надіяльності організації даний факт може відбитися негативно. Внаслідок надлишку ліквідних активів у організації може скластися ситуація недостатності коштів та джерел їх формування для фінансування діяльності організації та її подальшого розвитку, що у кінцевому результаті може призвести до зниження величини прибутку.

Метою управління фінансовими результатами є максимізація рентабельності; досягнення конкурентоспроможності підприємства, зростання доходів власника, менеджерів, персоналу фірми і посилення мотивації їх праці; оптимізація витрат; підвищення рівня управління капіталом, оптимізація

потоків грошових коштів; зміцнення завойованих позицій у конкурентній боротьбі; фінансове забезпечення конкурентної переваги на ринках, забезпечення «проривів» у необхідних напрямках діяльності тощо.

Основними завданнями фінансових результатів діяльності є:

- контроль за виконанням планів реалізації продукції та отриманням прибутку, вивчення їх динаміки;
- визначення впливу як об'єктивних, так і суб'єктивних факторів на формування фінансових результатів;
- виявлення резервів зростання прибутку;
- оцінка роботи підприємства по використанні можливостей збільшення прибутку та рентабельності;
- розробка заходів щодо використання виявлених резервів[30, с. 198].

До конкретних завдань щодо поліпшення фінансового результату відносяться:

- оптимізація витрат (оцінка розмірів і структури, виявлення резервів, рекомендації щодо зниження);
- оптимізація доходів (співвідношення прибутку і податків, розподіл прибутку);
- реструктуризація активів підприємства (вибір і забезпечення розумного співвідношення поточних активів);
- забезпечення додаткових доходів підприємства (від непрофільної реалізаційної і фінансової діяльності, реструктуризації майнового комплексу – «скидання» зайвих видів майна, основних засобів, довгострокових фінансових вкладень);
- удосконалення розрахунків з контрагентами (підвищення грошової складової в обсязі продажів);
- удосконалення фінансових взаємовідносин з дочірніми товариствами.

Аналіз теоретичних основ вітчизняного і зарубіжного планування і регулювання фінансових результатів підприємств дозволив сформулювати наступні умови, що забезпечують управління фінансовими результатами:

- максимізація обсягу фінансових результатів, які відповідають ресурсному потенціалу підприємства і ринковій кон'юнктурі;
- інтегрованість системи управління фінансових результатів із загальною системою управління підприємством;
- оптимальна пропорційність між рівнем фактичних фінансових результатів і допустимим рівнем ризику;
- висока якість фінансових результатів;
- необхідний рівень доходу на інвестований капітал власникам підприємства.
- формування достатнього обсягу фінансових ресурсів за рахунок прибутку відповідно до завдань розвитку підприємства;
- постійне зростання ринкової вартості підприємства [30].

Як вже зазначалося, у Плані рахунків бухгалтерського обліку існує 79 рахунок, котрий призначений для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства. Рахунок 79 має назву «Фінансові результати» та має такі основні субрахунки :

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої діяльності» [17].

Втім, субрахунки до рахунку 79 «Фінансові результати», які затверджені Інструкцією № 291 не відповідають визначеним в ній рахункам обліку доходів та витрат, оскільки на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» об'єднані два види діяльності підприємства — основна та інша операційна, а субрахунок 793 «Результат іншої діяльності» включає такі види діяльності — інвестиційну, іншу, що на думку автора статті, ускладнює процедуру визначення фінансових результатів від різних видів діяльності підприємства.

Головним завданням бухгалтерського обліку фінансового результату діяльності підприємства є забезпечення прозорості та достовірності його формування, що значним чином залежить від обґрунтованого співставлення доходів та витрат від різних видів діяльності. Виходячи з цього, вважаємо за

необхідне привести у відповідність субрахунки для обліку фінансових результатів рахункам обліку доходів і витрат, що визначені Інструкцією № 291, на основі яких формується кінцевий результат діяльності підприємства.

Так, необхідність розмежування обліку фінансових результатів за видами операційної діяльності (основна та інша операційна) обґрунтовано Олійничук О. І. [30, ст. 17], яка пропонує введення аналітичних рахунків 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» та внесення відповідних змін до діючої форми Звіту про фінансові результати; Задорожним З. В. [11, ст. 21], яким запропоновано введення до субрахунку 791 «Фінансовий результат від операційної діяльності» аналітичних рахунків 7911 «Фінансовий результат від основної діяльності» та 7912 «Фінансовий результат від іншої операційної діяльності» та обґрунтовано необхідність використання в назві субрахунків до рахунку 79 словосполучення «фінансовий результат»; Лежненко Л. І. [19, ст. 18], якою запропоновано деталізувати субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» за субрахунками другого порядку 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» та Никифорак І. І. [29, ст. 14], якою до рахунку 791 «Результат операційної діяльності» запропоновано введення субрахунку 7911 «Фінансовий результат основної діяльності (здійснення міських пасажирських перевезень)» та субрахунку 7912 «Фінансовий результат іншої операційної діяльності (за видами діяльності)».

Пропозиції щодо внесення змін до розділу I Звіту про фінансові результати, який, на думку автора, повинен містити наступні проміжні показники: фінансовий результат від основної діяльності, від іншої реалізації, від зміни цін, від володіння активами, від інших операцій, фінансовий результат унаслідок виправлення помилок, фінансовий результат діяльності до оподаткування та чистий прибуток (збиток) наведені Прохар Н. В. [36, ст. 19].

У затвердженому НП(С)БО 1 Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) передбачено визначення фінансового результату від операційної діяльності, фінансового результату до оподаткування та чистого



фінансового результату. Крім того, Звіт про фінансові результати можна доповнювати додатковими статтями, передбаченими в додатку 3 до НП(С)БО 1 за умови, що інформація є суттєвою та її оцінка може бути достовірно визначена [28]. Можливість подавати додаткові рядки до Звіту передбачено і ст. 85 МСБО1 «Подання фінансової звітності», коли таке подання є доречним для розуміння фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання [24]. В ст. 86 МСБО 1 «Подання фінансової звітності» зазначено, що разом із включенням додаткових рядків до Звіту, суб'єкт господарювання змінює використані описи та порядок наведення статей, якщо це потрібно для пояснення елементів фінансових результатів діяльності. При цьому, до уваги приймається такий чинник, як суттєвість [24].

Суттєвість інформації визначають НП(С)БО 1, МСБО 1 та керівництво підприємства.

На нашу думку, 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.

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.

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) [23]. Дані методичні рекомендації призначені для підприємств усіх форм власності, крім тих, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності [23].

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.

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.

## ВИСНОВОК

В ході написання курсової роботи було досліджено, що фінансовий стан підприємства – це реальна (на фіксований момент часу) і потенційна фінансова спроможність підприємства забезпечити певний рівень фінансування поточної діяльності, саморозвитку та погашення зобов'язань перед підприємствами й державою. Кількісно він вимірюється системою показників, на підставі яких здійснюється його оцінка. Важливе значення у реалізації завдань оцінки фінансового стану підприємства має його інформаційне забезпечення.

Фінансовий результат є основним показником ефективності господарської діяльності, роль якого в умовах нестабільної економічної ситуації в Україні, недостатнього рівня інноваційного розвитку та конкурентоспроможності, обмеженості банківського кредитування господарюючих суб'єктів важко переоцінити. Серед учених досі не сформована єдина думка щодо визначення даного терміну. На основі проведеного аналізу можна стверджувати, що фінансовий результат – це приріст (зменшення) вартості власного капіталу, який виникає у процесі діяльності підприємства завітний період.

Слід відмітити, що аналіз джерел нормативно-правового спрямування дозволяє зауважити, що законодавча база для здійснення обліку фінансових результатів представлена в Україні достатньо значною кількістю законів, постанов, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, проте, існує ряд невідповідностей, що потребують вирішення з метою недопущення перекручень та неточностей облікової інформації. Зокрема, для приведення уніфікованої класифікації доходів та витрат пропонується наводити єдині підходи в П(С)БО та Податковому кодексі, що розроблені на основі МСБО.

Досліджено, що діяльність кожного підприємства першочергово направлена на отримання прибутку, цю тезу ми знаємо ще з основ політекономії. А за допомогою Звіту про фінансові результати (Звіт про прибутки та збитки в західній літературі) ми показуємо наскільки ми ефективно працюємо, управляємо бізнесом, отримуємо прибутки. Врешті решт, наскільки

ми є привабливими для інвестиційної діяльності(чи варто вкладати свої кошти в дане підприємство), наскільки наші клієнти можуть нам довіряти щодо нашої платоспроможності і наскільки ми можемо розраховувати на додаткові фінансові вливання (кредити від банків чи від розміщення на ринку боргових цінних паперів). Отже, не слід применшувати значення Звіту про фінансові результати. Саме він показує на прозорість політики на підприємстві, що в основному є вирішальним фактором залученням інвестицій.

Саме тому високорозвинені країн керуються у веденні бухгалтерського обліку саме МСБО. Головну ціль яку вони переслідують це надання повної, достовірної, неупередженої і правдивої інформації користувачам про свою господарську діяльність. На превеликий жаль в Україні ще не сформувалась культура ведення цивілізованого бізнесу, коли прибутки оприлюднюються і декларуються.

Таким чином, відмітимо, що розуміння необхідності прозорого ведення бізнесу зароджується разом з розвитком демократії. Тому надання правдивої інформації у фінансовій звітності підприємства є вагомим і інструментом досягнення економічної вигоди.

З метою усунення зазначених недоліків, необхідно вдосконалити форму Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), врахувавши наші пропозиції, що призведе до підвищення її інформативності та корисності. Окрім того, вона буде більш зрозумілою як для практичних працівників, так і для інвесторів та кредиторів, а також більш повно врахує рекомендації Міжнародних стандартів фінансової звітності щодо оцінки доходів та фінансових результатів. Вважаємо, що ця проблема має перспективу в наших подальших наукових дослідженнях.

## Список використаних джерел:

1. Ануфриев В. Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации. *Бухгалтерский учет*. 2001. № 10. С. 88 – 92.
2. Баліцька В. В. Рентабельність діяльності суб'єктів господарювання України: оцінювання істинних результатів. *Актуальні проблеми економіки*. 2012. № 11(137). С. 120 – 130.
3. Борисов А. Б. Большой экономический словарь. Москва : Книжный мир, 2001. 895 с.
4. Буряк А. В. Метод фінансових коефіцієнтів як інструмент оцінки ефективності діяльності українських банків. *Економічний часопис ХХІ*. 2011. С. 61 – 64.
5. Бутинець Ф. Ф., Чижевська Л. В., Береза С. Л. Бухгалтерський облік. Житомир: ЖІТІ, 2000. 672 с.
6. Вороніна О. О. Управління фінансовим результатом промислового підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.04 – економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності). Харків, 2009. 25 с.
7. Власова Н. О., Мелушова І. Ю. Ефективність формування фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі: монографія. Харків : Харківський державний університет харчування і торгівлі, 2008. 259 с.
8. Економічна енциклопедія: у 3 т. / підзаг. ред. С. В. Мочерного. Київ : ВЦА кадемія, 2000. 864 с.
9. Жиделева В. В, Каптейн Ю. Н., Левина Ю. Н. Экономика предприятия: учебное пособие. Москва : СЛИ, 2013. 188с.
10. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О. Облік і аудит: Термінологічний словник. Львів : Центр Європи, 2002. 671 с.

11. Задорожний, З. В. Внутрішньогосподарський облік в будівництві: методологія та організація: автореф. дис. ... докт. екон. наук: 08.00.09. Тернопіль, 2007. 36 с.
12. Інструкція про застосування плану рахунків, активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (зі змінами, внесеними наказом Мінфіну від 39 26.09.2011 р. №1204).URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893>.
13. Карковська В. Я. Особливості оцінювання фінансово-економічної безпеки підприємств. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. № 23 (13). С. 252 – 259.
14. Козловский В. В. Экономическая теория. Минск : БНТУ, 2013. 257 с.
15. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учёт: учебное пособие. Москва : ИНФРАМ, 2002. 640 с.
16. Крупка Я.Д. Про нормативно-правове регулювання обліку інвестиційної діяльності підприємств / Я.Д. Крупка // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2009. – № 3. – С. 22–29.
17. Крупка Я.Д., Задорожний З.-М.В., Гудзь Н.В. та ін. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 460 с.
18. Крупка Я.Д., Назарова І.Я. Облік міжнародних операцій: навч. посібник. Тернопіль: «Крок», 2016. 216 с.
19. Лежненко, Л. І. Облік і аудит формування фінансових результатів (на прикладі хлібопекарних підприємств України) [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2009. 24 с.
20. Луговой В. А. Учет капитала, ссуд и финансовых результатов. Москва : АО «ИНКОНСАУДИТ», 1995. 128 с.
21. Маркс К., Энгельс Ф. Капитал. Москва : Политиздат, 1965. Т. 1. 188 с.



22. Мочерний С. В. Політична економія: навч. Посібник. Київ: Знання-Прес, 2002. 687 с.
23. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.uazakon.com/big/text/574/pg1.htm>.
24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_013).
25. Носирев О. О. Вплив зовнішніх факторів на фінансові результати машинобудівних підприємств України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. № 10. С. 47 – 51.
26. Назарова І.Я. Проблеми обліку іноземної валюти на розподільчих рахунках суб'єктів господарювання. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Електронне наукове видання. Миколаїв, 2016. №10. С.941-945.
27. Назарова І.Я., Муравський В.В. Інформаційні системи та автоматизоване робоче місце бухгалтера: навчальний посібник. Тернопіль: «Крок», 2016. 301 с.
28. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)
29. Никифорак, І. І. Облік та аналіз операційної діяльності підприємств міського транспорту [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Тернопіль, 2008. 20 с.
30. Олійничук, О. І. Витрати, доходи та прибуток у системах обліку й аналізу лісогосподарських підприємств [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Тернопіль, 2011. 20 с.
31. Пантелєв В. П., Сніжко О. С. Словникбухгалтератааудитора. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. Агенство», 2009. 239 с.

32. Панасюк В.М., Мельничук І.В., Мужевич Н.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. 330 с.
33. Пипко В. А., Булавина Л. Н. Настольная книга бухгалтера и аудитора 2-е изд., доп. Москва : Финансы и статистика, 2000. 592 с.
34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України : затв. Верховною Радою 16.07.1999 р. № 996XIV, зі змінами та доповненнями. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/99614>
35. Про затвердження методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433. URL: <http://golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461791>.
36. Прохар, Н. В. Облік і контроль фінансових результатів у сільськогосподарських формуваннях [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2009. 23 с.б
37. Пушкар М. С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 628 с.
38. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского. Москва : Финансы и статистика, 2000. 496 с.
39. Скалюк Р. В. Сутність та значення фінансових результатів в системі розвитку господарської діяльності промислових. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: збірник наукових праць*. 2010. № 18 (1). С. 135 – 141.
40. Танцюра М. Ю., Шихмамбетова Д. Л. Стратегія забезпечення рентабельності підприємства. *Економіка Крима*. 2012. № 2 (39). С. 113 – 116.
41. Черниш С. С. Організаційно-методичні аспекти аналізу рентабельності. *Інноваційна економіка*. 2013. № 6 (44). С. 305 – 309.
42. Чигріна К. О. Рентабельність підприємствата шляхи її підвищення. *Науковий огляд*. 2015. №12. С. 53 – 58.

43. Чудовець В. Переваги застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. URL: [http://sophus.at.ua/publ/2013\\_04\\_18\\_19\\_kamrodilsk](http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kamrodilsk).

44. Шипіна С. Б. Сутність поняття «фінансові результати» як об'єкта бухгалтерського обліку. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 1 (59). С. 230.

The screenshot displays the AntiPlagiarism.NET web application interface. At the top, there is a navigation menu with options like 'Файл', 'Правка', 'Вид', 'Операции', 'Дополнительно', and 'Справка'. Below the menu is a toolbar with icons for various search and analysis functions: 'Стандартная', 'Экспресс', 'Глубокая', 'На реерит', 'Пакетная проверка', 'Проверка сайта', 'SEO проверка', and 'Проверка картинок'. A search bar contains the text 'Проверить уникальность' and a button to 'Игнорировать домены:'. The main content area shows a text editor with the following text: 'Міністерство освіти і науки України', 'Західноукраїнський національний університет', 'Факультет фінансів та обліку', and 'Кафедра обліку і оподаткування'. Below the text editor is a 'Журнал' (Log) section with a list of search results, including dates and URLs. A red warning message is visible: '[0:45:45] ВНИМАНИЕ! Уникальность может быть определена некорректно! (Обнаружено ошибок: 46%)'. At the bottom, a status bar indicates 'Отчет был успешно создан'.