

УДК 336.2:657.37

DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2021-5-25>**Дзюба О.М.***кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Вінницького торговельно-економічного інституту
Київського національного торговельно-економічного університету***Майстер Л.А.***кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Вінницького торговельно-економічного інституту
Київського національного торговельно-економічного університету***Dziuba Oksana***Candidate of Sciences (Economic), Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
Vinnitsa Institute of Trade and Economics of Kyiv
National University of Trade and Economics***Maister Liudmyla***Candidate of Sciences (Economic),
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation
Vinnitsa Institute of Trade and Economics of Kyiv
National University of Trade and Economics*

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПІДПРИЄМСТВА

ACCOUNTING SUPPORT OF FORMATION OF FINANCIAL RESULTS OF THE ENTERPRISE

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто основні поняття та проблеми обліково-забезпечення процесу формування фінансових результатів підприємств у процесі розроблення загальної системи організації обліку задля оптимізації роботи облікового персоналу, уникнення помилок під час складання фінансової звітності підприємства. Встановлено, що поняття фінансових результатів діяльності підприємства не трактується, як правило, як окреме поняття, а розуміється лише в розрізі таких понять, як «прибуток» та «збиток». Визначено підходи до розрахунку фінансових результатів підприємства. Досліджено, що являє собою обліковий процес, який передуює формуванню показників фінансової звітності на підприємстві щодо відображення фінансових результатів. Зазначено, що відображення в обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати безпосередньо залежить від правильності їх оцінювання на етапі визнання в обліку та звітності. Визначено, що для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно затверджує облікову політику як складову частину облікової системи підприємства.

Ключові слова: доходи, витрати, прибуток, збиток, фінансові результати, облікове забезпечення, облікова політика.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены основные понятия и проблемы учетного обеспечения процесса формирования финансовых результатов предприятий в процессе разработки общей системы организации учета с целью оптимизации работы учетного персонала, избегания ошибок при составлении финансовой отчетности предприятия. Установлено, что понятие финансовых результатов деятельности предприятия не трактуется, как правило, как отдельное понятие, а понимается только в разрезе таких понятий, как «прибыль» и «убыток». Определены подходы к расчету финансовых результатов предприятия. Исследовано, что представляет собой учетный процесс, который предшествует формированию показателей финансовой отчетности на предприятии касательно отражения финансовых

результатов. Указано, что отражение в учете информации о доходах, расходах и финансовых результатах непосредственно зависит от правильности их оценивания на этапе признания в учете и отчетности. Определено, что для обеспечения ведения бухгалтерского учета предприятие самостоятельно утверждает учетную политику как составляющую учетной системы предприятия.

Ключевые слова: доходы, расходы, прибыль, убыток, финансовые результаты, учетное обеспечение, учетная политика.

ANNOTATION

In modern conditions of development of the enterprises the question of correctness of definition, and accordingly accounting maintenance of financial results of the enterprise is considered as one of key at action of realization of economic activity, activity. And also questions of qualitative formation of the accounting and administrative information on financial results of activity, the analysis of the received data, search of sources of decrease in expenses and increase in the income, the income of the enterprise. The article considers the basic concepts and problems of accounting support of the process of formation of financial results of enterprises in the process of developing a general system of accounting at the enterprise in order to optimize the work of accounting staff, avoid errors in preparing financial statements. It is established that the concept of financial results of the enterprise is not interpreted as a rule as a separate concept, but only in terms of such concepts as "profit" or "loss". The study identifies approaches to the development of financial results of the enterprise. It is investigated what is the accounting process itself, which precedes the formation of financial reporting indicators at the enterprise in terms of reflecting financial results. It is noted that the reflection in the accounting of information about income, expenses and financial results of the enterprise directly depends on the correctness of their assessment at the stage of recognition in the accounting and reflection in the reporting. It is determined that in order to ensure accounting, the company independently approves the accounting policy as a com-

ponent of the entire accounting system of the company. Having studied the concept of financial results, classification and varieties, as well as the theoretical foundations of accounting for their formation, it is determined that the profit plays a key role in the activities of any business entity, as it provides the movement of resources and relationships. As a result, it is noted that effective accounting support for the formation of financial in the enterprise is an important component of the accounting system at the enterprise.

Key words: income, expenses, profit, loss, financial results, accounting collateral, accounting policy.

Постановка проблеми. Основною метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання виступає отримання позитивного фінансового результату, а також пошук оптимальних шляхів його збільшення. Зазначене приводить до того, що в сучасних умовах розвитку підприємств питання правильності визначення та, відповідно, облікового забезпечення фінансових результатів вважається одним із ключових під час здійснення господарської діяльності.

Оскільки величина фінансового результату прямо впливає на фінансову стійкість підприємства, питання якісного формування управлінської інформації про фінансові результати діяльності, аналізу отриманих даних, пошуку джерел зниження витрат, збільшення доходів підприємства і, як наслідок, зростання прибутку набувають особливої актуальності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питань відображення в обліку інформації про формування фінансових результатів суб'єктів господарювання різних видів діяльності присвячені праці таких учених, як Л. Сук [2], Н. Купріна, К. Апостолов, А. Шаталова, О. Бачинська [3], О. Ратушна [4], О. Чернецька [5], І. Гладій [6], І. Чернікова [6], О. Откаленко [7].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Зазначені автори здійснили значний внесок у дослідження актуальних теоретичних та проблемних практичних питань формування фінансових результатів підприємства, однак постійна зміна законодавства, зовнішніх та внутрішніх умов функціонування зумовлює актуальність теми дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є узагальнення теоретичних основ та практичних аспектів облікового забезпечення фінансових результатів діяльності підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основним джерелом руху економіки та покращення добробуту суспільства є діяльність суб'єктів господарювання, оскільки саме вони забезпечують кругообіг усіх ресурсів. Головною мотивацією їх діяльності є отримання позитивних фінансових результатів своєї діяльності і, відповідно, прибутку.

В нормативно-правових актах, що регламентують ведення обліку в Україні, та наукових публікаціях поняття фінансових результатів діяльності підприємства, як правило, не трактується як окреме поняття, а розуміється лише в

розрізі таких понять, як «прибуток» та «збиток», що приводить до неоднозначності у визначенні сутності, ролі та значення фінансових результатів, як і немає однозначного трактування понять «прибуток» та «збиток».

У класичному варіанті прибутком є перевищення доходів над витратами. Прибуток, відповідно до Господарського кодексу України, є основним узагальнюючим показником фінансових результатів господарської діяльності всіх підприємств незалежно від форм власності [1].

Під час дослідження сутності фінансового результату доцільно враховувати такі його характеристики.

1) Фінансовий результат (прибуток) являє собою форму доходу суб'єкта господарської діяльності, що здійснює певний вид діяльності. Однак іноді активна діяльність у будь-якій сфері може й не бути пов'язаною з одержанням прибутку (наприклад, політична, благодійна діяльність).

2) Фінансовий результат (прибуток) є формою доходу суб'єкта господарської діяльності, що вклав свій капітал для досягнення певного комерційного успіху.

3) Фінансовий результат (прибуток) не є гарантованим доходом суб'єкта господарювання, що вклав свій капітал у той чи інший вид бізнесу. Прибуток є певною мірою платою за ризик здійснення підприємницької діяльності.

4) Прибуток є залишковим показником, що являє собою різницю між сукупним доходом і сукупними витратами.

5) Фінансовий результат (прибуток) є вартісним показником, вираженим у грошовій формі [2].

Сьогодні існує два такі принципові підходи до розрахунку фінансових результатів підприємства, які мають деякі модифікації у різних країнах світу:

– метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати – випуск»), що передбачає визначення прибутку (збитку) згідно з принципом нарахування та відповідності доходів і витрат, тобто як різниця між доходами й витратами звітної періоду;

– метод порівняння капіталу (метод зміни чистих активів), що передбачає визначення приросту власного капіталу у звітному періоді як різниці між сумою власного капіталу на кінець і початок звітної періоду, тобто якщо власний капітал на кінець звітної періоду збільшується, то підприємство отримує прибуток, а якщо навпаки, то збиток [3].

Під час визначення фінансових результатів найбільшого поширення отримав метод порівняння доходів і витрат, відповідно до якого фінансові результати утворюються з доходів діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності протягом звітної періоду. Визначення категорій «доходи» та «витрати» наводяться у відповідних національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності. На цьому етапі проблема виникає

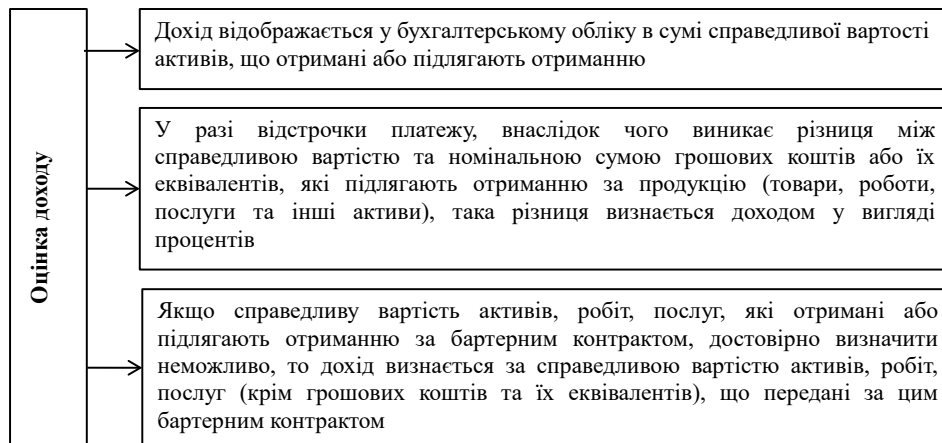


Рис. 1. Особливості оцінювання доходу

не стільки щодо їх визначення, скільки стосовно класифікації доходів і витрат підприємства.

Отриманню правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, фінансові результати діяльності підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень сприяє правильно організоване облікове забезпечення процесу формування фінансових результатів підприємства, яке відповідає потребам керівництва та не суперечить нормам чинного законодавства.

Правильність відображення в обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати безпосередньо залежить від правильності їх оцінювання на етапі визнання в обліку та звітності, що має певні особливості (рис. 1).

Під час формування фінансових результатів, відповідно до чинного національного законодавства, потрібно враховувати той факт, що норми П(С)БО 15 «Дохід» та 16 «Витрати» регламентують не всі види доходів та витрат підприємства. Так, доходи та витрати, отримані в результаті інших операцій, регламентуються окремими П(С)БО. Також це стосується міжнародних стандартів фінансової звітності, серед яких відсутній єдиний документ щодо формування інформації у звітності про доходи, витрати й фінансові результати.

Основними критеріями відображення витрат і визнання їх витратами є зменшення активів або збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу (за винятком

зменшення капіталу шляхом його вилучення або розподілу власниками); можливість їх достовірної оцінки; визнання їх одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони були здійснені.

Основні причини виникнення витрат на підприємстві наведено в табл. 1.

Кінцевий результат у вигляді чистого прибутку (збитку) формується поступово шляхом зіставлення певних показників фінансових результатів, доходів та витрат від усіх видів діяльності підприємства таким чином:

- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань;

- валовий прибуток визначається як різниця між чистим доходом і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);

- фінансовий результат від операційної діяльності визначається як сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу за мінусом адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат;

- фінансовий результат до оподаткування є різницею між фінансовим результатом від операційної діяльності, фінансових та інших доходів, фінансових та інших витрат;

- фінансовий результат після оподаткування (чистий прибуток або збиток) визначається як

Таблиця 1

Основні джерела виникнення витрат на підприємстві

Причини зменшення активів, що приводять до виникнення витрат	Причини збільшення зобов'язань, що приводять до виникнення витрат
1) Використання активів; 2) продаж (обмін) активів (крім іноземної валюти); 3) безкоштовна передача активів іншим юридичним чи фізичним особам; 4) втрата активів внаслідок нестач, стихійного лиха тощо; 5) зменшення вартості активів у результаті уцінки, зменшення корисності; 6) списання внаслідок невідповідності встановленим умовам визнання активу; 7) інші причини.	1) Нарахування заробітної плати працівникам підприємства; 2) проведення відрахувань на соціальне страхування; 3) виникнення заборгованості перед постачальниками за одержану електроенергію; 4) виникнення заборгованості перед підрядниками та іншими кредиторами за виконані роботи та послуги; 5) виникнення заборгованості перед бюджетом за податком на прибуток; 6) інші причини.

різниця між прибутком від діяльності до оподаткування та сумою податку на прибуток.

Зазначені показники результатів діяльності формуються за даними облікової інформації. Система організації обліку на підприємстві забезпечує користувачів усією необхідною інформацією, що міститься в облікових регістрах та різних видах звітності, чим створює сприятливі умови управлінському персоналу для комплексного оцінювання результатів діяльності підприємства та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Облікова система складається з послідовних етапів, які проходить інформація, призначена управлінському персоналу, таких як фіксування фактів здійснення операцій, перевірка достовірності інформації та аналіз одержаних даних [4].

Погоджуємося з О. Чернецькою [4] щодо складових частин процесу облікового забезпечення системи управління фінансовим результатом (рис. 2).

Джерелами інформації, що використовується під час відображення в обліку фінансових результатів, є нормативні документи; наказ про облікову політику; установчі документи; первинні

документи з обліку витрат, доходів та фінансових результатів; дані бухгалтерського обліку, зокрема регістри синтетичного й аналітичного обліку по рахунках 7 і 9 класів, головна книга; дані фінансової та статистичної звітності.

Наказ про облікову політику є нормативним документом підприємства, який установлює і регулює ведення бухгалтерського обліку господарської діяльності підприємства, порядок складання та подання фінансової звітності, регламентує діяльність бухгалтерії.

Структура наказу не є жорстко регламентованою та виходить із потреб кожного конкретного суб'єкта господарювання, однак доцільним є наявність у наказу таких розділів.

В розділі, який містить організаційні питання, описуються обов'язки та відповідальність головного бухгалтера підприємства, бухгалтерів структурних одиниць за наявності, порядок здійснення бухгалтерського процесу, умови внесення змін до облікової політики, встановлення термінів проведення інвентаризації, склад інвентаризаційної комісії тощо.

Окремий розділ стосується безпосередньо питань облікової політики відображення в обліку

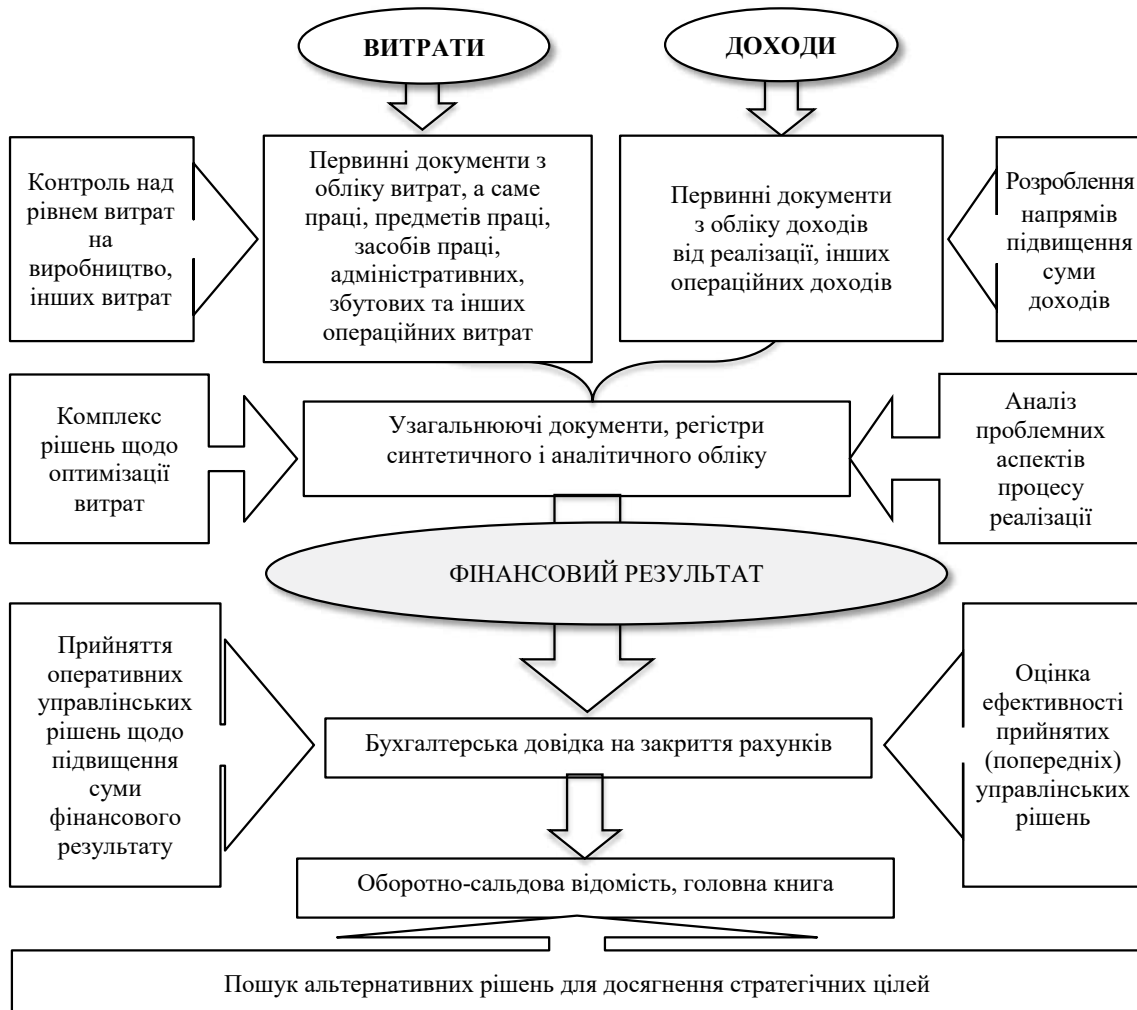


Рис. 2. Облікове забезпечення системи управління фінансовим результатом підприємства

Джерело: [5]

Таблиця 2

**Розкриття інформації про фінансові результати підприємства
у ф. № 2 «Звіт про фінансові результати»**

Код і назва рахунку	Форма фінансової звітності		Код рядка
	назва форми	назва рядка	
70 «Доходи від реалізації»	Звіт про фінансові результати	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000
90 «Собівартість реалізації»		Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2050
71 «Інші операційні доходи»		Інші операційні доходи	2120
92 «Адміністративні витрати»		Адміністративні витрати	2130
93 «Витрати на збут»		Витрати на збут	2150
94 «Інші витрати операційної діяльності»		Інші операційні витрати	2180
72 «Дохід від участі в капіталі»		Дохід від участі в капіталі	2200
73 «Інші фінансові доходи»		Інші фінансові доходи	2220
74 «Інші доходи»		Інші доходи	2240
95 «Фінансові витрати»		Фінансові витрати	2250
96 «Втрати від участі в капіталі»		Втрати від участі в капіталі	2255
97 «Інші витрати»		Інші витрати	2270
98 «Податок на прибуток»		Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300
79 «Фінансові результати»		Чистий прибуток	2350
		Чистий збиток	2355

господарських процесів підприємства, в ньому прописуються умови обліку елементів облікової політики, зокрема основних засобів; інших необоротних матеріальних активів; нематеріальних активів; запасів; доходів та витрат; розрахунків з дебіторами та кредиторами; зобов'язань; фінансових витрат; оцінювання фінансових інвестицій; фінансової звітності за сегментами; управління помилок і змін у фінансових звітах.

Окремий розділ присвячений організації податкового обліку, в якому зазначаються норми організації та ведення обліку на підприємстві, що пов'язаний з податками.

Окремий розділ може стосуватись первинних облікових документів і реєстрів бухгалтерського обліку, де зазначаються обов'язкові та додаткові реквізити первинних і зведених облікових документів; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення.

Крім того, наказ про облікову політику може містити такі додатки, як графік документообігу щодо підприємства, класифікація основних засобів, їх річна норма амортизації, метод нарахування амортизації (прямолінійний) та інших активів за потреби, робочий план рахунків.

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку інформації про фінансові результати здійснюється з використанням класу 9 Плану рахунків, для обліку доходів – рахунків класу 7. Ці рахунки закриваються шляхом списання відповідних сум на рахунок 79 «Фінансові результати» зі складанням відповідних бухгалтерських довідок та розрахунків.

Загалом зазначена інформація отримує відображення у фінансовій звітності, зокрема у ф. № 2 «Звіт про фінансові результати», де інформація подається в розрізі видів діяльності,

а саме операційної, інвестиційної, фінансової (табл. 2).

Висновки. Дослідивши поняття фінансових результатів, класифікацію та різновиди, а також теоретичні засади облікового забезпечення їх формування, доходимо висновку, що прибуток відіграє визначальну роль у діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, оскільки забезпечує рух ресурсів та взаємозв'язків у процесі відтворення, а також розвиток підприємства. З огляду на те, що фінансовий результат діяльності є головним вимірником ефективності роботи підприємства, для прийняття важливих та ефективних управлінських рішень керівництву та власникам підприємства необхідно володіти правдивою, неупередженою та достовірною інформацією, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Саме тому ефективне облікове формування фінансових результатів на підприємстві є важливою складовою частиною облікової системи на підприємстві.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
2. Сук Л., Сук П. Фінансовий облік : навчальний посібник. Київ : Знання, 2015. 647 с.
3. Купріна Н., Апостолов К., Шаталова А., Бачинська О. Аналіз фінансових результатів діяльності підприємства: теоретичний та практичний аспект. *Економіка харчової промисловості*. 2018. Т. 10. Вип. 4. С. 48–57.
4. Ратушна О. Обліково-аналітичне забезпечення аналізу результатів діяльності. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 1. С. 72–76.
5. Чернецька О. Облікове забезпечення системи управління фінансовими результатами в аграрних підприємствах.

Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2017. № 12. Ч. 2. С. 154–157.

6. Гладій І., Чернікова І. Облікова стратегія у складі програмованого (системного) менеджменту – шлях до успіху на ринку. *Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу* : матеріали I Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 22 березня 2018 р. / редкол.: О. Черевко та ін. Харків : ХДУХТ, 2018. С. 413–415.
7. Откаленко О. Аналіз управління діяльністю неприбуткових організацій. *Вісник ЖНАЕУ*. 2017. № 2(62). Т. 2. С. 98–104.
3. Kuprina N., Apostolov K., Shatalova A., Bachynska O. (2018) Analiz finansovykh rezulytativ diialnosti pidpriemstva: teoretychnyi ta praktychnyi aspekt. *Ekonomika xarchovoi promyslovosti*, tom 10, vol. 4, pp. 48–57.
4. Ratushna O. (2012) Oblikovo-analitychne zabezpechennia analyzy rezulytativ diialnosti. *Oblik i finansy APK*, no. 1, pp. 72–76.
5. Chernetska O. (2017) Oblikove zabezpechennia systemy upravlinnia finansovymy rezulytatamy v ahrarnykh pidpriemstvax. *Naykovyi visnyk Uzhhorod skoho natsionalnoho yniversytety*, no. 12, ch. 2, pp. 154–157.
6. Hladii I., Chernikova I. (2018) Oblikova stratehiia u skladi prohramovanoho (systemnoho) menedzhmentu – shliakh do uspiokhu na rynku. Implementatsiia innovatsii oblikovo-analitychnoho zabezpechennia staloho rozvytku suchasnoho biznesu: I Mizhnar. nauk.-prakt. Internet-konf., 22 bereznia 2018 r. / redkol.: O. Cherevko ta in. Kharkiv: KhDUKhT, pp. 413–415.
7. Otkalenko O. (2017) Analiz upravlinnia diialnistiu neprybutkovykh orhanizatsii. *Visnyk ZhNAEU*, no. 2(62), t. 2, pp. 98–104.

REFERENCES:

1. Hospodarskyi kodeks Ukrainy vid 16.01.2003 № 436-IV. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
2. Suk L., Suk P. (2015) *Finansovy oblik: navch. posib*. Kyiv: Znannia, 647 p.
3. Kuprina N., Apostolov K., Shatalova A., Bachynska O. (2018) Analiz finansovykh rezulytativ diialnosti pidpriemstva: teoretychnyi ta praktychnyi aspekt. *Ekonomika xarchovoi promyslovosti*, tom 10, vol. 4, pp. 48–57.
4. Ratushna O. (2012) Oblikovo-analitychne zabezpechennia analyzy rezulytativ diialnosti. *Oblik i finansy APK*, no. 1, pp. 72–76.
5. Chernetska O. (2017) Oblikove zabezpechennia systemy upravlinnia finansovymy rezulytatamy v ahrarnykh pidpriemstvax. *Naykovyi visnyk Uzhhorod skoho natsionalnoho yniversytety*, no. 12, ch. 2, pp. 154–157.
6. Hladii I., Chernikova I. (2018) Oblikova stratehiia u skladi prohramovanoho (systemnoho) menedzhmentu – shliakh do uspiokhu na rynku. Implementatsiia innovatsii oblikovo-analitychnoho zabezpechennia staloho rozvytku suchasnoho biznesu: I Mizhnar. nauk.-prakt. Internet-konf., 22 bereznia 2018 r. / redkol.: O. Cherevko ta in. Kharkiv: KhDUKhT, pp. 413–415.
7. Otkalenko O. (2017) Analiz upravlinnia diialnistiu neprybutkovykh orhanizatsii. *Visnyk ZhNAEU*, no. 2(62), t. 2, pp. 98–104.