

Міністерство освіти і науки України  
Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка  
Економічний факультет  
Кафедра економіки підприємства

## **ДИПЛОМНА РОБОТА**

**магістра**

на тему **«ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ  
ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ»**

Виконав: студент 2 курсу заочної форми навчання  
групи ОО-М17з спеціальності 071 Облік і оподаткування  
**Чорноконь Вадим Володимирович**

Науковий керівник:  
**д.е.н., професор Мазур Н.А.**

Роботу допущено до захисту перед ЕК рішенням кафедри,  
протокол № \_\_ від «\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 р.

Завідувач кафедри економіки підприємства

\_\_\_\_\_ **І.В.Яцишина**

Кам'янець-Подільський – 2018 р.

## ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ	3
ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ	
1.1. Економічна сутність фінансових результатів діяльності підприємства	8
1.2. Методологічні засади організації обліку і контролю фінансових результатів за видами діяльності	15
1.3. Порядок відображення інформації про фінансові результати у фінансовій звітності підприємства	23
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ У ПП «ДЖИВАЛЬДІС»	
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства	29
2.2. Організація обліку і контролю фінансових результатів у ПП	36
2.3. Організація складання Звіту про фінансові результати	45
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ	
3.1. Проблеми організації обліку фінансових результатів у вітчизняних підприємствах	48
3.2. Удосконалення обліку фінансових результатів за видами діяльності у ПП «Дживальдіс»	60
ВИСНОВКИ	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	72
ДОДАТКИ	80

## **ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ**

ДФСУ – Державна фіскальна служба України;

МСФЗ – Міжнародний стандарт фінансової звітності;

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

ОЗ – основні засоби;

ПКУ – Податковий кодекс України;

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

СМП – суб'єкти малого підприємництва

## ВСТУП

В умовах запровадження ринкових відносин досить важливим є той факт, що рівень ефективності діяльності будь-якого підприємства характеризують фінансові результати, одержані внаслідок господарювання, якими можуть бути як прибутки, так і збитки. Фінансовий результат – це інтегрований показник, який формується в процесі порівняння доходів від реалізованих об'єктів діяльності підприємства і витрат на їх створення. Для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна достовірна інформація про результати діяльності, сформована з урахуванням специфіки господарювання підприємства та його організаційної структури. Достовірність формування фінансового результату є основою принципів і правил бухгалтерського обліку, обов'язкове дотримання яких вимагає законодавча база, зокрема національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку і міжнародні стандарти фінансової звітності.

Проте, дослідження законодавчих і нормативних інформаційних джерел свідчить про існування невідповідностей в окремих концептуальних підходах щодо створення цілісної системи формування показників фінансового результату підприємства та відображення його у фінансовій звітності. Існує певне роздвоєння у тлумаченні поняття доходу, як збільшення активу незалежно від їх джерел (власних і залучених) або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу. Саме тому є актуальною необхідність дослідження й формування методичних підходів щодо визначення фінансових результатів в системі рахунків бухгалтерського обліку для потреб управління.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню теоретичних та практичних проблем формування інформаційних ресурсів для потреб управління фінансовим результатом діяльності підприємства в системі рахунків бухгалтерського обліку були присвячені дисертації за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної

діяльності). Проблеми обліково-аналітичного забезпечення фінансових результатів, а також доходів і витрат, що є складовими формування результатів діяльності й відображення їх у фінансовій звітності суб'єктів малого підприємництва, ґрунтовно досліджені у працях відомих вітчизняних науковців, зокрема М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, Б. І. Валуєва, В. О. Дем'яненко, В. В. Сопка, С. Ф. Голова, О. Ф. Кирилюк, Л. М. Кіндрацької, Є. В. Мниха, М. Г. Чумаченка, Шевчука М. Я. Питанням обліку фінансових результатів значну увагу в своїх працях приділяли і зарубіжні вчені, серед яких В. Р. Захар'їн, В. Е. Керімов, Є. П. Козлова, Н. П. Кондраков, Н. В. Пошерстник, О. П. Рудановський.

**Метою** дослідження є обґрунтування теоретичних і методологічних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації бухгалтерського обліку і контролю фінансових результатів підприємства за видами діяльності.

Для досягнення поставленої мети визначено *завдання*:

- дослідити і узагальнити розвиток організації обліку фінансових результатів за видами діяльності;
- уточнити сутність фінансових результатів та порядок їх формування для правильного відображення їх в обліку;
- вивчити діючу класифікацію фінансових результатів за видами діяльності, порядок відображення інформації про фінансові результати у фінансовій звітності підприємства;
- дослідити порядок організації обліку і контролю фінансових результатів у досліджуваному ПП;
- узагальнити проблеми організації обліку фінансових результатів у вітчизняних підприємствах;
- окреслити напрями удосконалення обліку фінансових результатів за видами діяльності у ПП «Дживальдіс».

**Об'єктом** дослідження є організація та методичні підходи до обліку і контролю фінансових результатів діяльності підприємств та шляхи їх

удосконалення.

*Предметом дослідження* є фінансові результати підприємств та складові їх формування за видами діяльності.

*Методи дослідження.* Теоретичним та методичним базисом є системний підхід і діалектичний метод пізнання щодо дослідження явищ. Використано такі методи дослідження: теоретичного узагальнення і порівняння (розкриття природи поняття «прибуток»), абстрактно-логічний метод (дослідження класифікації фінансових результатів діяльності), аналізу і синтезу (дослідження методики обліку фінансових результатів діяльності), методи економічного аналізу (вивчення динаміки та структури доходів, витрат й фінансових результатів діяльності, оцінки рентабельності), методи абстрагування (визначення основних підходів економічного аналізу фінансових результатів діяльності), методи індукції та дедукції (вивчення етапів процесу контролю фінансових результатів діяльності), узагальнення і реалізації результатів (при формуванні висновків та пропозицій).

Інформаційною базою магістерської роботи є законодавчі, нормативні, інструктивні документи України, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених, періодичні видання, матеріали збірників наукових праць та конференцій, статистичні дані, результати особистого спостереження з питань організації та методики обліку і контролю фінансових результатів підприємств, фінансова звітність ПП «Дживальдіс».

**Практичне значення отриманих результатів** полягає у тому, що впровадження викладених пропозицій і рекомендацій щодо удосконалення організації та методики обліку і контролю фінансових результатів підприємства дозволить значно підвищити достовірність, оперативність, аналітичність та співставність облікових даних, полегшить виявлення резервів об'єктивного зниження витрат та збільшення доходів, сприятиме одержанню повної, достовірної та своєчасної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

**Апробація результатів дипломної роботи.** Основні положення магістерської роботи оприлюднені та отримали схвальну оцінку на V Міжнародній науково-технічній конференції молодих учених та студентів “Актуальні задачі сучасних технологій” (м. Краматорськ, 10 грудня 2018 р.).

**Публікації.** За темою магістерської роботи опубліковано 1 наукову працю (тези доповідей) загальним обсягом 0,03 друк. арк.

**Структура та обсяг дипломної роботи.** Магістерська робота викладена на 79 стор. комп'ютерного тексту, складається з трьох розділів, містить 17 таблиць і 8 рисунків, список використаних джерел нараховує 64 найменування.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ

### 1.1. Економічна сутність фінансових результатів діяльності підприємства

Економічним підсумком фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання є фінансовий результат, який характеризує усі сторони функціонування підприємства. Отримання запланованих фінансових результатів є основною метою діяльності кожного суб'єкта підприємництва. Фінансовий результат безпосередньо впливає на зміну власного капіталу шляхом збільшення суми нерозподіленого прибутку чи непокритого збитку. В свою чергу, на величину результатів діяльності підприємства впливає багато різноманітних факторів, зокрема: податкова система, цінова політика підприємства, обсяги виробництва, величина витрат, рівень ефективності використання виробничих ресурсів підприємства, ефективність використання фінансових ресурсів тощо.

На сьогоднішній час існують три підходи щодо визначення фінансового результату від господарської діяльності підприємства.

Прибуток підприємства у класичному розумінні – це розрахункова величина звітного періоду між сумою господарських операцій, які формують дохід і витрати, що приймали участь у його створенні. За рахунок використання створеного прибутку підприємства провадять інвестиційні вкладення власникам, державі та в господарську діяльність, яка є визначальною складовою при формуванні та накопиченні національного багатства.

У законодавстві з оподаткування прибутком, вважається сума доходів звітного періоду зменшена на собівартість реалізованих товарів, виконаних



робіт, наданих послуг та суму інших витрат визначених з урахуванням правил Податкового кодексу України. Податковий прибуток впливає тільки на розподіл створеного прибутку на суми, що належать державі (податкові платежі) і власникам підприємства (чистий прибуток).

Реальний прибуток створений на підприємстві за звітний період має синергетичну основу і може бути визначений в системі рахунків бухгалтерського обліку із розрахунку справедливої вартості активів в процесі здійснення операцій по їх обміну між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. На підставі балансу підприємства реальний прибуток визначається, як різниця між величиною власного капіталу (чистих активів) на початок і кінець звітного періоду до нарахування дивідендів (доходів власникам).

Основними факторами, які забезпечують прибуткову діяльність підприємства є економія затрат живої і уречевленої праці, підвищення техніко-технологічного рівня виробництва, удосконалення структури виробництва, організаційних систем управління, форм і методів організації діяльності, її планування та мотивації, підвищення якості та конкурентоспроможності продукції (послуг), використання ресурсозберігаючих та енергозберігаючих технологій, постійне, систематичне залучення інвестицій та інновацій.

Розкриття сутності економічної дефініції «фінансовий результат» є предметом постійного обговорення фахівців у сфері економіки, у таблиці 1.1 наведені основні визначення цього терміну.

Виходячи з наведених визначень можна зробити висновок, що більшість науковців вважають, що «фінансовий результат» формується шляхом співставлення доходів і витрат суб'єктів господарювання. Загородній А.Г. та Вознюк Г.Л., визначають фінансовий результат з точки зору власного капіталу: приріст або зменшення [6, с.20]. Отже доцільно вважати, що фінансовий результат формується шляхом співставлення доходів і витрат суб'єктів господарювання (результатом співставлення є прибуток або збиток)

який приводить до зміни власного капіталу (прибуток до зростання, збиток до зменшення).

Таблиця 1.1

**Визначення економічної дефініції «фінансовий результат» різними науковцями**

Автори	Сутність економічної дефініції «фінансовий результат»	Посилання
Бутинець Ф.Ф.	Ключовими елементами в процесі визначення фінансових результатів діяльності підприємства є доходи і витрати	[3]
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	Різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час. Приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді	[6]
Мочерний А. Д.	Грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках	[5]
Опарін В. М.	Зіставлення регламентованих податковим законодавством доходів і витрат. Перевищення доходів над витратами становить прибуток, зворотнє явище характеризує збиток	[36]
Пошерстник Н.В.	Базовими елементами бухгалтерського обліку, які формують фінансовий результат діяльності підприємства, є доходи і витрати. Різниця від порівняння сум доходів та витрат підприємства і є фінансовим результатом	[36]
Пушкар М. С.	Прибуток або збиток, отриманий в результаті господарської діяльності	[43]
Сопко В.В., Завгородній В.П.	Оскільки фінансовий результат – прибутки або збитки – є арифметичним результатом порівняння доходів із затратами, організація обліку фінансового результату залежить уже від конкретних умов двох попередніх об'єктів організації: доходів та затрат	[50]
Ткаченко Н. М.	Доходи діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності	[56]
Худолій Л. М.	Зіставлення доходів і витрат, регламентованих податковим законодавством	[43]
Чебанова М. С., Василенко Ю. А.	Прибуток або збиток, одержаний від діяльності підприємства	[64]

Облік є досить складною інформаційною системою у якої важливою складовою є облік фінансових результатів адже вона накопичує данні щодо доходів і витрат на основі яких формується фінансовий результат діяльності підприємства. Для покращення обліку фінансових результатів важливим чинником є аналіз сучасних тенденцій шляхів удосконалення обліку фінансових результатів на підприємствах.

Аналіз досліджень та наукових праць свідчить про те, що обліково-аналітичне забезпечення фінансових результатів є одним із рейтингових питань, але віддаючи належне розробкам вітчизняних і зарубіжних учених, слід зазначити, що в питаннях обліку фінансових результатів залишається чимало невирішених проблем, котрі потребують детального дослідження і вироблення пропозицій для практичної діяльності. Саме тому актуальним є питання необхідності дослідження й формування методичних підходів щодо визначення фінансових результатів в системі обліково-аналітичного забезпечення суб'єктів малого підприємництва.

Основою обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами суб'єктів малого підприємництва є інформаційна система, мета якої – забезпечення якісною та своєчасною економічною інформацією зацікавлених зовнішніх і внутрішніх користувачів з метою прийняття інформаційно-обґрунтованих рішень, а також оцінки й аналізу економічних явищ, процесів і фінансових результатів для розроблення та прийняття управлінських рішень.

В сучасних умовах діяльність суб'єктів малого підприємництва спрямована на отримання максимально можливої економічної вигоди при певному ресурсному обмеженні, що знаходить свій прояв у фінансових результатах. Цей показник відображає всі сторони діяльності підприємства – рівень його технологій та організації виробництва, ефективність системи управління, контроль за рівнем витрат тощо.

Економічним підсумком фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання є фінансовий результат, який характеризує усі сторони функціонування підприємства. Фінансовий результат безпосередньо впливає на зміну власного капіталу шляхом збільшення суми нерозподіленого прибутку чи непокритого збитку. В свою чергу, на величину результатів діяльності малого підприємства впливає багато різноманітних факторів, зокрема: податкова система, цінова політика підприємства, обсяги виробництва, величина витрат, рівень ефективності використання

виробничих ресурсів підприємства, ефективність використання фінансових ресурсів тощо.

Фінансовий результат господарювання підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність його операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та служить основним критерієм стратегії суб'єкта господарювання. Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати. Збитки – перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати [10].

Фінансові результати, за позитивного їх значення є джерелом платежів до бюджету, а також розширеного відтворення виробництва в малому бізнесі. Саме тому в рамках управління фінансами підприємств забезпечення позитивного фінансового результату (прибутку) складає одну з ключових позицій.

Тож С.О. Кучеркова [20] слушно зазначає, що однією з проблем при застосуванні П(С)БО 30 "Біологічні активи" є оцінка за справедливою вартістю всієї одержаної продукції при первісному визнанні, що суттєво впливає на розмір фінансових результатів. Тим самим викривляються фактичні результати діяльності підприємства, що призводить до плутанини в обліку, ускладнює роботу практикуючих бухгалтерів і не дозволяє порівнювати результати діяльності підприємства різних видів економічної діяльності та належним чином відобразити дані у системі національних рахунків.

А.А. Хуторян [61] обґрунтувала пропозиції щодо конкретизації окремих субрахунків доходів і витрат за видами діяльності. Аргументовано перенесення субрахунків 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки», 716 «Відшкодування раніше списаних активів» та 944 «Сумнівні та безнадійні борги», 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки», які відносять до інших доходів і витрат операційної діяльності, до складу інших доходів та інших витрат. Доведено доцільність виділити окремі аналітичні рахунки третього,

четвертого та п'ятого порядку до субрахунків 441 «Прибуток нерозподілений» та 442 «Непокриті збитки».

О.М. Єремян [7] запропонувала зміни в методиці формування і відображення в бухгалтерському обліку фінансових результатів за видами діяльності з урахуванням корегування рахунку 79 «Фінансові результати» і введення нових субрахунків. Зокрема, субрахунків: 791 «Результат основної діяльності», 792 «Результат від іншої операційної діяльності», 793 «Результат від фінансової діяльності», 794 «Результат від інвестиційної діяльності».

Д.А. Янок [64] вважає, що при формуванні фінансового результату необхідно змінити облік витрат на збут і адміністративних витрат шляхом перегляду методики формування такого показника фінансової звітності як «Собівартість реалізованої продукції».

Н.В. Прохар [43] обґрунтувала необхідність відкриття аналітичних рахунків першого – п'ятого порядку до рахунку 79 «Фінансові результати», що забезпечить розрахунок прибутку (збитку) за галузями сільськогосподарського виробництва (рослинництво, тваринництво, підсобні й обслуговуючі господарства), видах продукції (зернові, технічні культури тощо), центрах відповідальності (за структурними підрозділами підприємства), каналах реалізації (держава, переробні, заготівельні підприємства тощо), джерелах формування фінансових результатів (від реалізації, зміни цін, операцій володіння, від інших операцій). Така деталізація інформації розширить можливості її використання центрами відповідальності для прийняття управлінських рішень. Варто розширити типову класифікацію доходів такими групами: дохід від реалізації, зміни цін, володіння активами та від впливу інших факторів, що дозволить розмежувати доходи, й відповідно, фінансові результати за джерелами їх формування, а отже, встановити можливість контролю й управління фінансовим результатом підприємства, підвищити інформаційну ємність фінансової звітності.

Л.А. Поливана [36] критично оцінила діючий порядок відображення доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у зарубіжних країнах та вітчизняній практиці, в ході якого зроблено висновок про доцільність введення в систему рахунків бухгалтерського обліку субрахунку 790 «Валовий прибуток» з відповідними субрахунками третього порядку 7901 «Відстрочений валовий прибуток» та 7902 «Отриманий валовий прибуток» для реальності (адекватності) оцінки, відповідальності за її проведення та відображення тимчасової різниці в сумі доходу.

О.І. Олійничук [33] пропонує чітко розмежовувати фінансові результати за видами діяльності, тому обґрунтувала зміни в організації та методиці їхнього обліку, а саме запропонувала введення аналітичних рахунків 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» до рахунку 791 «Результат операційної діяльності». Відповідно до цього обґрунтовані зміни діючої форми Звіту про фінансові результати.

Необхідність деталізувати субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» підтримує Л.І. Лежненко [21].

Для забезпечення відповідності системи обліку вимогам менеджерів, задіяних в управлінні прибутком торговельного підприємства С.О. Кузнецова [16] запропонувала визначати прибуток шляхом введення рахунків аналітичного обліку до субрахунку 791 «Результат операційної діяльності», що сприятиме посиленню аналітичності інформації. Посилити функцію контролю під час організації аналітичного обліку прибутку за товарними позиціями і категоріями асортименту дозволить безсальдовий активно-пасивний рахунок 78 «Маржинальний дохід», який запропоновано до використання в категорійному менеджменті торговельних підприємств.

В.І. Кузь [17] з метою удосконалення бухгалтерського обліку формування фінансових результатів та розподілу прибутку пропонує змінити назву рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» на «Нерозподілений (невикористаний) прибуток (непокритий збиток)» та

субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» на «Прибуток нерозподілений (невикористаний)», що забезпечить узгодження назв рахунків і з змістом об'єктів та процесів, які на них обліковуються. Для відображення розподілу та використання прибутку в акціонерних товариствах доцільно використовувати такі рахунки аналітичного обліку: 441.1 «Прибуток до розподілу», 441.2 «Прибуток для покриття непередбачуваних витрат та збитків», 441.3 «Прибуток для розвитку виробництва», 441.4 «Прибуток для соціального розвитку», 441.5 «Прибуток для виплати дивідендів», 443.1 «Прибуток використаний для покриття непередбачуваних витрат та збитків», 443.2 «Прибуток використаний на розвиток виробництва», 443.3 «Прибуток використаний на соціальний розвиток», 443.4 «Прибуток використаний на виплату дивідендів».

В.В. Чайка [62] вбачає, що облік прибутку на підприємствах торгівлі пов'язаний з доходами та витратами за їх видами, що спричиняє певні незручності внаслідок невідповідності побудови плану рахунків доходів та витрат видам діяльності підприємств. Запропоновано розширення плану рахунків та статей фінансової звітності підприємств торгівлі для визначення прибутку у розрізі кожного окремого виду діяльності підприємства. Втім, у наявних дослідженнях відсутній системний підхід до формування фінансових результатів відповідно до джерел їх утворення в системі рахунків бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності, що не відповідає потребам ефективного управління господарською діяльністю підприємства.

## **1.2. Методологічні засади організації обліку фінансових результатів за видами діяльності**

Методичні засади формування, оцінки та визнання у бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати й фінансові результати діяльності, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності визначають Податковий кодекс України [35], П(С)БО 15 «Дохід» [37], П(С)БО 16 «Витрати» [38],

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [10] та П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [39], норми яких поширюються на підприємства (організації) та інших юридичних осіб незалежно від форм власності (крім бюджетних і банківських установ).

Документами, що фіксують облік фінансових результатів, є довідки, або розрахунки, бухгалтерії, які складають в довільній формі. Необхідним є розробка типової для малих підприємств форми бухгалтерської довідки-розрахунку, яка надасть аналітичності та наочності розрахунку та забезпечить відсутність помилок при віднесенні тих чи інших витрат і доходів. Таку форму розрахунку можна також використовувати для своєрідного контролю формування та обліку фінансових результатів та складання фінансової звітності форми № 2-м «Звіт про фінансові результати».

Фінансовий результат (прибуток, збиток) – це узагальнюючий показник результативності господарської діяльності підприємства, який формується поступово протягом звітного періоду.

У відповідності до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати, а збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені такі витрати [10].

У бухгалтерському обліку фінансові результати формуються у розрізі видів діяльності шляхом послідовного зіставлення доходів і витрат операційної, фінансової, інвестиційної та іншої діяльності.

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати призначений рахунок 79 "Фінансові результати" (табл. 1.2).

До рахунка 79 «Фінансові результати» відкриваються наступні субрахунки:

– № 791 "Результат операційної діяльності", який призначений для узагальнення інформації про результати операційної діяльності ПП;

– № 792 "Результат фінансових операцій", який призначений для



узагальнення інформації про результати фінансової діяльності підприємства;  
 – № 793 "Результат іншої діяльності", який призначений для узагальнення інформації про результати іншої діяльності підприємства.

Таблиця 1.2

### Характеристика рахунка 79 «Фінансові результати»

Назва та номер рахунка	Призначення рахунка	Відображення інформації про фінансові результати			
		На рахунку 79		в обліковому регістрі	у звітності
		за дебетом	за кредитом		
79 «Фінансові результати»	Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства	Відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку витрат та належна сума нарахованого податку на прибуток	Відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів	Журнал 6	Звіт про фінансові результати
		Різниця між оборотами рахунка 79 "Фінансові результати" у кінці звітного періоду списується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)"			

Джерело: сформовано за [34, 11]

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх видами та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно. Такий облік організовується шляхом накопичення інформації за статтями, відображеними у Звіті про фінансові результати.

У бухгалтерському обліку результати діяльності відображаються за довідками та розрахунками бухгалтерії.

До основних завдань організації обліку фінансових результатів належать:

- 1) формування графіку документообороту доходів, витрат і результатів діяльності;
- 2) організація правильного документування операцій з визнання доходів і витрат та їх списання на результати діяльності підприємства;

3) організація достовірного розподілу доходів, витрат і результатів діяльності між звітними періодами;

4) організація аналітичного обліку доходів, витрат і результатів діяльності;

5) своєчасне відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку повної та достовірної інформації про доходи, витрати і результати діяльності;

6) достовірне відображення даних первинного обліку доходів, витрат і результатів діяльності в облікових регістрах;

7) забезпечення правильного обчислення та відображення в обліку сум нарахованих податків на прибуток, а також відстрочених податкових активів і зобов'язань;

8) контроль за правильністю визначення фінансових результатів у розрізі видів діяльності та розподілу прибутку;

9) забезпечення своєчасного відображення інформації про результати діяльності у фінансовій звітності підприємства.

У бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності чистий фінансовий результат (прибуток або збиток) визначається в наступній послідовності (табл. 1.3).

При використанні журнальної форми обліку інформація про фінансові результати узагальнюється у журналі № 6 "Облік доходів і результатів діяльності". Суми в порядку закриття рахунків обліку доходів відображаються у графі 10 Журналу 6, а суми в порядку закриття рахунків з обліку витрат та нарахованого податку на прибуток відображаються у першому розділу Журналу 5 "Облік витрат".

Для складання Звіту про фінансові результати використовується інформація про доходи і витрати, відображена на рахунках 7 "Доходи і результати діяльності" та 9 "Витрати діяльності" класів відповідно. Шляхом послідовного зіставлення доходів й витрат у розрізі видів діяльності визначається фінансовий результат – прибуток або збиток (рис. 1.1).

Таблиця 1.3

**Алгоритм визначення чистого прибутку (збитку) у Звіті про  
фінансові результати**

№ з/п	Показник	Алгоритм обчислення
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) податку на додану вартість, акцизного податку, інших зборів, знижок тощо
2	Валовий прибуток (збиток)	Розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
3	Фінансовий результат від операційної діяльності	Визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат
4	Фінансовий результат до оподаткування	Обчислюється як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів, фінансових та інших витрат
5	Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток)	Розраховується як алгебраїчна сума фінансового результату до оподаткування, витрат (доходів) з податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування

*Джерело: сформовано за даними [10]*

Інформація про фінансові результати становить найбільший інтерес для користувачів і використовується ними для прийняття будь-яких управлінських рішень. У конкурентному середовищі ринкових відносин одним з найважливіших інструментів управління фінансовими результатами діяльності підприємства стає внутрішній контроль, функціонування якого має за мету збереження та ефективного використання активів, забезпечення фінансової стійкості підприємства.

У зв'язку з цим кожному підприємству необхідно мати належно організовану систему внутрішнього контролю, яка в умовах ринкового середовища та конкурентної боротьби за ринки досі розвивається.

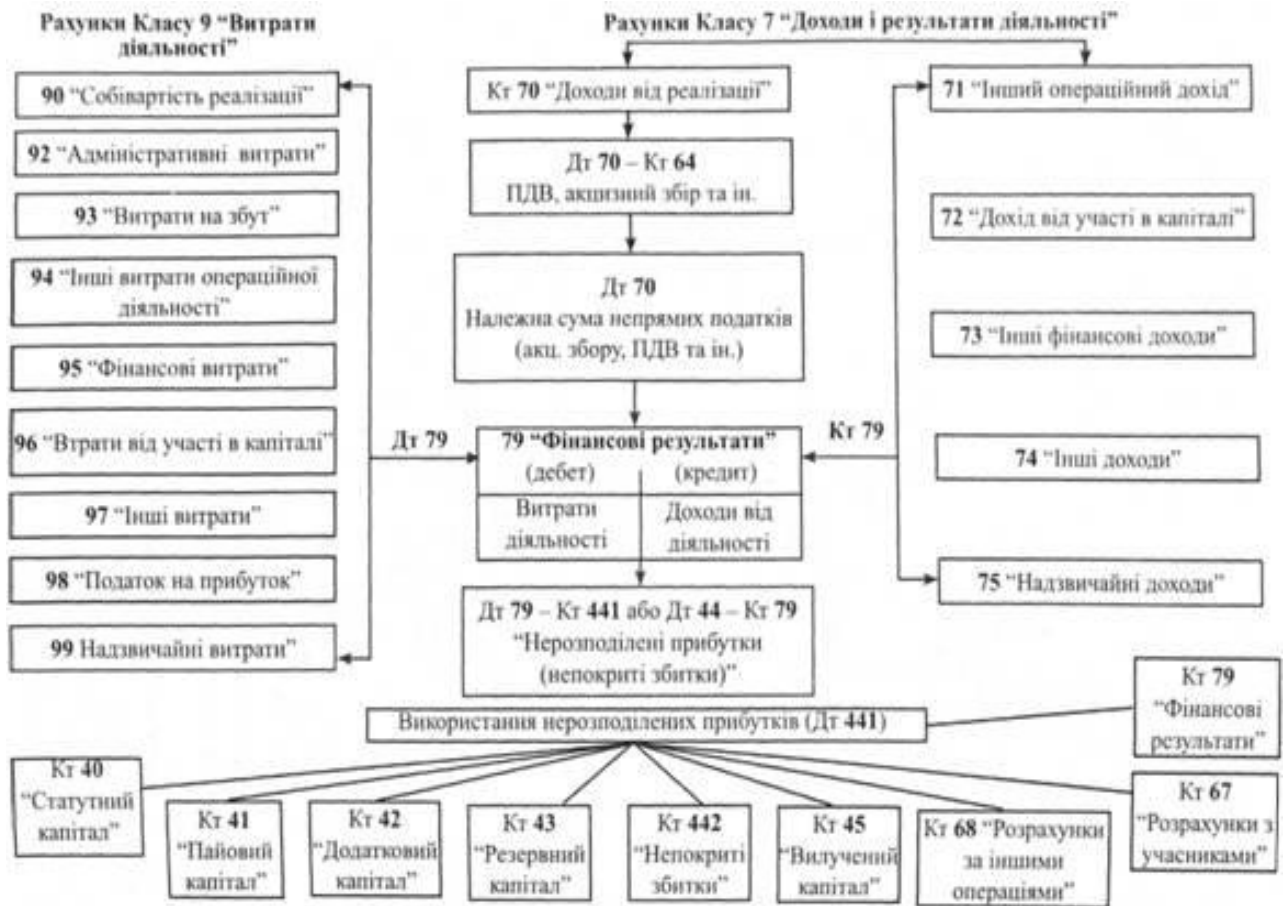


Рис. 1.1. Схема формування і відображення доходів, фінансових результатів на рахунках бухгалтерського обліку, використання нерозподілених прибутків

Джерело: [60, с.756]

До завдань внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві належать:

- формування фінансових результатів згідно з правилами бухгалтерського обліку;
- забезпечення достовірності показників фінансової звітності;
- забезпечення точності та повноти інформації;
- забезпечення прозорості, оптимальної деталізації та класифікації даних, що формують фінансовий результат;
- забезпечення можливості аналізу показників, що формують фінансові результати з метою підвищення ефективності управлінського обліку,

прогнозування та поточного управління фінансовими результатами;

- пошук резервів та можливостей збільшення прибутку підприємства.

Контроль фінансових результатів повинен охоплювати моніторинг всієї діяльності підприємства, адже кожна дія, кожна здійснена господарська операція прямо чи опосередковано впливає на кінцевий результат господарювання. Саме тому лише для повного та ефективного контролю фінансових результатів недостатнім буде лише проконтролювати правильність обчислення прибутку (збитку), який отримало підприємство за певний період, проаналізувати причини його зміни в порівнянні з минулим періодом чи плановими показниками, а дуже важливим є попередній та поточний контроль протягом всіх циклів діяльності, що дає змогу оперативно здійснювати вплив на результат господарювання, оцінювати ефективність дій та переглядати прийняті рішення.

Контроль фінансових результатів повинен охоплювати всі етапи господарювання, всі цикли діяльності і не може існувати відокремлено від контролю всієї діяльності підприємства. Це забезпечить перевірку облікової інформації на всіх етапах облікового циклу підприємства, надасть оперативну інформацію про доходи, витрати та фінансові результати. Встановлена система внутрішнього контролю фінансових результатів передбачає здійснення попереднього, поточного та наступного контролю [50, с.89].

На етапі попереднього контролю здійснюється ряд контрольних процедур, що стосуються операцій, які лише мають відбутися.

Поточний контроль – це фактичний контроль, який стосується дій і операцій у ході їх виконання з метою встановлення, чи правильно вони проходять і відповідають встановленим визначенням. Він є свого роду системою вчасного попередження негативних наслідків і негайно повідомляє про загрози, які стосуються порушення правил, марнотратства, фальсифікації.

Наступний контроль має обмежену ефективність у порівнянні з

попереднім і поточним контролем, а, отже, не може активно впливати на діяльність, яка перед цим здійснювалась неправильно. В даному випадку система контролю передбачає на етапі наступного контролю здійснення перевірки правильності розподілу та використання фінансового результату підприємства. Це в значній мірі залежить також від якості проведення контрольних процедур на попередніх стадіях контролю підприємства.

Щодо методики внутрішнього контролю фінансових результатів, то вона має бути заснована на проведенні перевірок та застосуванні контрольних процедур на етапах формування в обліку показників прибутків та витрат від основної та інших видів діяльності; правильності розрахунку податку на прибуток і чистого прибутку. Запропоновану методику внутрішнього контролю фінансових результатів представлено в таблиці 1.4.

*Таблиця 1.4*

### **Методика внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємстві**

Напрями контролю	Зміст контролю
Рахунки бухгалтерського обліку, що мають перевірятися	В ході визначення правильності та обґрунтованості обліку доходів перевіряються кредитові обороти по рахунку 70 «Дохід від реалізації» з відповідними кореспондуючими рахунками. При аналогічній перевірці обліку витрат перевіряються дебетові обороти по рахунку 90 «Собівартість реалізації» з кореспондуючими рахунками
Перевірка документального підтвердження	Наявність відповідним чином оформлених договорів, таких первинних документів, як рахунок-фактура, видаткова накладна, податкова накладна, товаротранспортна накладна
Дотримання вимог облікової політики	1. Методи оцінки сировини та матеріалів для визначення розміру матеріальних витрат. 2. Умови визнання та критерії оцінки доходу від надання і виконання робіт та послуг на дату складання балансу. 3. Порядок списання доходів і витрат на фінансовий результат. 4. Критерії визнання витрат. 5. Порядок віднесення збитків на майбутні періоди.
Перевірка правильності визначення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку	Полягає в перевірці розрахунку фінансового результату, з врахуванням отриманих доходів, понесених витрат та нарахованого податку на прибуток на рахунках бухгалтерського обліку

*Джерело: сформовано за даними [56]*

Отже, методика внутрішнього контролю фінансових результатів має складатися з таких напрямів як: перевірка рахунків бухгалтерського обліку (70, 90); перевірка документального підтвердження, перевірка дотримання вимог облікової політики, перевірка правильності визначення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку.

### **1.3. Порядок відображення інформації про фінансові результати у фінансовій звітності підприємства**

Звіт про фінансові результати призначений для відображення, визнаних у бухгалтерському обліку, доходів і витрат та визначення фінансових результатів підприємства за звітний період. Інформація, наведена у даній формі фінансової звітності, з одного боку, надає можливість оцінити ділову активність та фінансову привабливість підприємства, а з іншого – дозволяє розрахувати показники, що використовуються при прогнозуванні майбутньої діяльності суб'єкта господарювання.

У відповідності до НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" Звіт про фінансові результати – це Звіт про доходи, витрати і фінансові результати підприємства [10]. Звіт подається у складі річної й квартальної звітності, а інформація у ньому про визнані доходи і витрати розкривається наростаючим підсумком з початку звітного року (за відповідний звітний й попередній період). Звіт про фінансові результати за формою № 2 складають підприємства, організації та інші юридичні особи усіх форм власності, окрім: банків і бюджетних установ; суб'єктів малого підприємництва; підприємств, організацій та інших юридичних осіб, які подають консолідовану звітність та фінансову звітність за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Мету складання Звіту про фінансові результати зображено на рисунку 1.2.

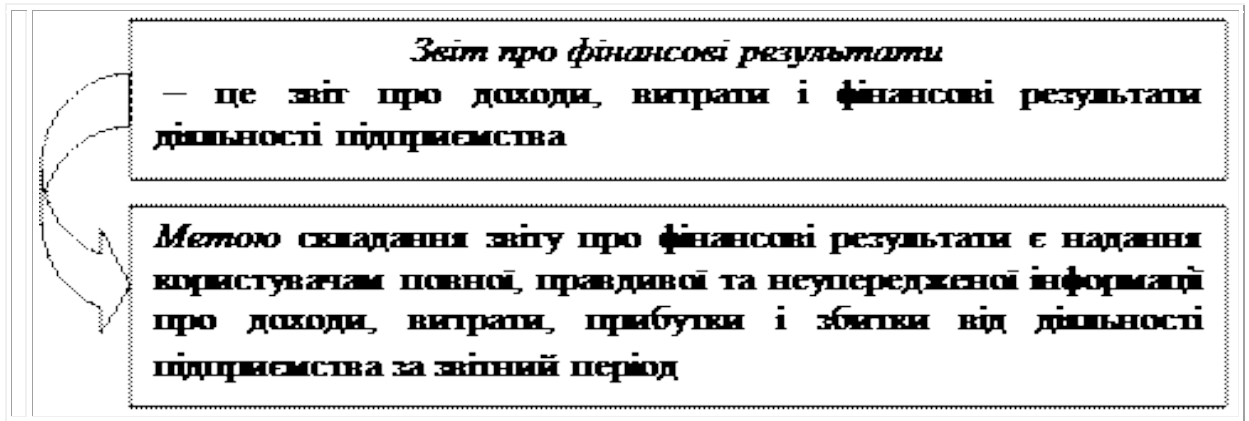


Рис. 1.2. Мета складання Звіту про фінансові результати

Джерело: [10]

Загальні вимоги до розкриття статей Звіту про фінансові результати визначені Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності. Чинна форма Звіту про фінансові результати складається з чотирьох розділів.

I розділ Звіту "Фінансові результати" призначений для відображення інформації про доходи і витрати від операційної, фінансової, інвестиційної діяльності та про фінансовий результат діяльності – чистий прибуток (збиток). Для визначення останнього порівнюються доходи звітного періоду з витратами, понесеними для отримання таких доходів.

II розділ Звіту "Сукупний дохід" призначений для відображення інформації про доходи і витрати, отримані у результаті переоцінювання необоротних активів, фінансових інструментів та монетарних статей балансу. У відповідності до НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" інший сукупний дохід – це доходи та витрати, не включені до фінансових результатів підприємства [10].

III розділ Звіту "Елементи операційних витрат" призначений для відображення інформації про склад операційних витрат, понесених суб'єктом господарювання на виробництво, управління, збут та забезпечення іншої операційної діяльності в розрізі економічних елементів (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи,



амортизація, інші операційні витрати).

IV розділ Звіту "Розрахунок показників прибутковості акцій" призначений для розкриття інформації про прибуток та дивіденди на одну просту акцію, яка перебувала в обігу протягом звітного періоду.

У I розділі Звіту про фінансові результати інформація про собівартість, витрати та збитки відображається в дужках. Складання даного розділу здійснюється за чотирма етапами.

На першому етапі визначається валовий прибуток (збиток) як різниця між чистим доходом від реалізації і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням сум, наведених у додаткових статтях Звіту про фінансові результати (табл. 1.5).

*Таблиця 1.5*

**Порядок визначення валового прибутку (збитку) у Звіті про фінансові результати**

Стаття	Код рядка	Характеристика статей Звіту про фінансові результати	Джерело інформації
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т.ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів	Дт 701 Дт 702 Дт 703 Дт 705 Дт 791 (оборотів за субрах. 704 не обліковують)
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат	Дебетовий оборот субрахунків 902, 903, 904
Валовий: прибуток	2090	Позитивне значення різниці рядків 2000-2050 з урахуванням сум із додаткових рядків Звіту	
збиток	2095	Негативне значення різниці рядків 2000-2050 з урахуванням сум із додаткових рядків Звіту	

*Джерело: [5]*

На другому етапі визначається фінансовий результат від операційної діяльності як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат з урахуванням сум, наведених у додаткових статтях Звіту про фінансові результати (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

**Порядок визначення фінансового результату від операційної діяльності у Звіті про фінансові результати**

Стаття	Код рядка	Характеристика статей Звіту про фінансові результати	Джерела інформації
Інші операційні доходи	2120	Відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства (крім чистого доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг, а саме: дохід від купівлі-продажу іноземної валюти; дохід від операційної оренди активів; відшкодування раніше списаних активів; дохід у сумі відсотків, отриманих на залишки коштів, що зберігаються на поточних рахунках в банках; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; дохід від списання кредиторської заборгованості та отриманих штрафів, пені, неустойок тощо	Дт 71 Кт 791
Адміністративні витрати	2130	Відображаються загальногосподарські витрати, зумовлені операціями з управління та обслуговування підприємства	Дт 791 Кт 92
Витрати на збут	2150	Відображаються витрати, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), та утриманням діяльності підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламою, доставкою тощо	Дт 791 Кт 93
Інші операційні витрати	2180	Відображається сума визнаних інших витрат операційної діяльності, зокрема: витрати на дослідження та розробку нематеріальних активів; втрати на купівлю-продаж іноземної валюти; собівартість реалізованих виробничих запасів, МШП, необоротних активів, утримуваних для продажу; витрати у сумі створеного резерву сумнівних боргів; сума списаної безнадійної заборгованості у розмірі, що перевищує значення створеного резерву сумнівних боргів; втрати від операційних курсових різниць; втрати від знецінення запасів; витрати у сумі визнаних зобов'язань за нарахованими штрафами та іншими економічними санкціями; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг)	Дт 791 Кт 94
збиток	2195	Негативне значення алгебраїчної суми рядків 2090 (2095), 2120, 2130, 2150, 2180 з урахуванням сум із додаткових рядків Звіту	
* Інший операційний дохід відображається у сумі за вирахуванням непрямих податків			

Джерело: [5]

На третьому етапі визначається фінансовий результат до оподаткування як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів, фінансових та інших витрат з урахуванням сум, наведених у додаткових статтях Звіту про фінансові результати (табл. 1.7).

Таблиця 1.7

**Порядок визначення фінансового результату до оподаткування у  
Звіті про фінансові результати**

Стаття	Код рядка	Характеристика статей Звіту про фінансові результати	Джерело інформації
Дохід від участі в капіталі	2200	Відображається визнаний дохід від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі у капіталі	Дт 72 Кт 792
інші фінансові доходи	2220	Відображається визнаний дохід у сумі нарахованих дивідендів, відсотків (крім доходів, що обліковуються за методом участі в капіталі), а також інші фінансові доходи, визнані за фінансовими інвестиціями	Дт 73 Кт 792
Інші доходи	2240	Відображається визнаний дохід від реалізації фінансових інвестицій та майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, що виникають у процесі звичайної діяльності та не пов'язані з операційною і фінансовою діяльністю підприємства	Дт 74 Кт 792
Фінансові витрати	2250	Відображаються витрати у сумі нарахованих відсотків за запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів)	Дт 792 Кт 96
Втрати від участі в капіталі	2255	Відображаються втрати, визнані за операціями із фінансовими інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі у капіталі	Дт 793 Кт 97
Інші витрати	2270	Відображаються собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, що виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства	
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	Позитивне значення алгебраїчної суми рядків 2190 (2195), 2200, 2220, 2240, 2250, 2255, 2270	
збиток	2295	Негативне значення алгебраїчної суми рядків 2190 (2195), 2200, 2220, 2240, 2250, 2255, 2270	

Джерело: [5]

На четвертому етапі визначається чистий фінансовий результат як алгебраїчна сума фінансового результату до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування (табл. 1.8).

Таблиця 1.8

**Порядок визначення чистого фінансового результату у Звіті про фінансові результати**

Стаття	Код рядка	Характеристика статей Звіту про фінансові результати	Джерело інформації
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Відображається сума витрат (доходу) з податку на прибуток, визначена у відповідності до вимог П(С)БО 17 "Податок на прибуток"	Дт 981 Кт 981
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	Відображаються відповідно прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування; прибуток (збиток) від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації	Аналітичні дані за рахунками 71,74, 94, 97
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	Позитивне значення алгебраїчної суми рядків 2290 (2295), 2300, 2305	
збиток	2355	Негативне значення алгебраїчної суми рядків 2290 (2295), 2300, 2305	

*Джерело:[5]*

Таким чином, організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів є основною умовою ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок, неточностей, порушень та відхилень, що сприятиме покращенню результативності функціонування господарюючих суб'єктів.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ У ПП «ДЖИВАЛЬДІС»

#### 2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Приватне підприємство «Дживальдіс» створене у 2012 на базі ПП «Енергосистема», яке працювало з 2003 по 2012 рік. Основним напрямком діяльності підприємства є заготівля молока від населення та виробництво молочних продуктів, які реалізуються на місцевому, регіональному та національному ринках.

На даному етапі молочний комплекс України і його фундамент – сировинна база знаходиться в складному економічному становищі. Різке скорочення виробництва молока в державному секторі є однією з основних причин сировинних проблем молокопереробників. Основним джерелом сировини ПП «Дживальдіс» є селянські господарства Новоушицького, Дунаєвецького та Віньковецького районів. Доставку молока здійснюють автомолцистерни. На підприємстві створено автопарк, на балансі якого 11 автомолцистерн.

Юридична адреса: 32300, м. Кам'янець-Подільський, вул. Заводська, 2.

Предметом діяльності підприємства є :

- закупівля сільськогосподарської сировини та її переробка;
- виробництво молочної та інших видів продукції, а саме: виробництво масла, сиру, цільномолочної продукції, казеїну, пастеризованого молока, сметани, вершків;
- торговельна діяльність, в тому числі оптова та роздрібна торгівля.

Власники на 21.11.2018 р.:

- Захарян Олег Володимирович, внесок – 500 000 грн, 50%;
- Мельниченко Володимир Володимирович, внесок – 450 000 грн, 45%;
- Кузнецов Петро Петрович, внесок – 50 000 грн, 5%.

Розглянемо більш детально склад та структуру товарної продукції підприємства – табл. 2.1. Як ми бачимо, найбільшу питому вагу між видами продукції, які виробляє підприємство, займає масло селянське, як основний вид продукції, а найменшу питому вагу – цільномолочна продукція і сир твердий «Едам». З кожним роком масло селянське збільшувалось у питомій вазі аж до 52,81%.

Таблиця 2.1

**Склад та структура товарної продукції ПП «Дживальдіс» у фактичних цінах реалізації**

Вид продукції	2015 р.		2016 р.		2017 р.	
	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %
Масло селянське	11157,1	39	17514,4	34	13013,3	52,81
Цільномолочна продукція	705,9	2	948,8	4	843,9	3,42
Молоко 3,2-6% жирн. пастеризоване і охолоджене			6013,8	27	2558,9	10,39
Сир твердий «Едам»	3999,1	14	658,2	3	872,7	3,54
Казеїн технічний	12439,8	44	7053,2	32	7350,8	29,83
Разом	28301,9	100	22188,4	100	24639,6	100

*Джерело: розраховано за даними підприємства*

ПП «Дживальдіс» здійснює свою діяльність згідно з Конституцією України та у відповідності до Господарського та Цивільного кодексів України, Законів України «Про власність» та іншого законодавства, що регламентує порядок створення та діяльності підприємства. Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий та інші рахунки в установах банків, печатку, кутовий штамп та інші реквізити.

ПП «Дживальдіс» робить багато як для власного функціонування, так і підтримки місцевого та державного бюджету, – лише в минулому році було сплачено всіх податків в сумі 9,7 млн. грн., з яких 6,7 млн. склав ПДВ, 680 тис. грн. сплачено податку з доходів фізичних осіб (ПДФО), а товарної продукції реалізовано більше як на 45 млн. грн. [6].

Потенційна можливість заводу за добу переробка 300-400 тонн молока, виготовлення 15 тонн масла, до 5 тонн казеїну, також можливо варити сир в значних об'ємах, проте, на жаль, на сьогодні переробляється лише 40-45 тонн молока, яке заготовляється в шести районах: Новоушицькому, Ярмолинецькому, Віньковецькому, Городоцькому, Чемеровецькому і Кам'янець-Подільському.

Місією ПП «Дживальдіс» є задоволення харчових, смакових потреб споживачів молочної продукції, пропонуючи якісний та відносно недорогий асортимент твердих сирів, молока, сметани та масла.

Завод є виробничо-торговим підприємством, бо із закупленої молочної сировини виготовляється молочна продукція, яка реалізується безпосередньо із заводу через уже налагоджену торгову мережу і оптових споживачів.

Сировину для виробництва на підприємство ПП «Дживальдіс» поставляють із сільської місцевості. Мережа молокозаводу налічує 68 молокозливних пунктів. Найбільший обсяг виробництва на підприємстві у весняно-осінній період, за рахунок того, що населення доставляє більше сировини. В зимовий період підприємство наперед закуповує сировину і зберігає її в спеціальних холодильних камерах. Це в свою чергу забезпечує необхідний обсяг виготовлення продукції і в зимовий період [6].

Отже, для характеристики ПП «Дживальдіс» розглянемо основні показники його фінансової діяльності (табл. 2.2).

Проаналізувавши основні техніко-економічні показники діяльності ПП «Дживальдіс» у динаміці, бачимо, що чиста виручка від реалізації продукції на 2017 рік зменшилась в порівнянні з 2016 роком на 7291 (тис. грн.). При цьому собівартість реалізованої продукції знизилась, що є позитивним для підприємства. Адже зі зниженням собівартості зростає окупність витрат прибутком і створюються сприятливі умови для прискорення темпів розширеного відтворення та підвищується матеріальна зацікавленість підприємства.

Таблиця 2.2

**Основні техніко-економічні показники фінансово-господарської діяльності ПП «Дживальдіс»**

Показники	Звітний період			Абсолютне відхилення (+,-)			Темпи росту, %		
	2015	2016	2017	2016 від 2015	2017 від 2015	2017 від 2016	2016 від 2015	2017 від 2015	2017 від 2016
Чиста виручка від реалізації продукції, тис. грн.	23803,2	30519	23228	6715,8	-575,2	-7291	128	98	76
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	22058,9	28292	18361	6233,1	-3697,9	-9931	128	83	65
Витрати на 1 грн. продукції, грн	0,93	0,93	0,79	0	-0,14	-0,79	100	85	85
Валовий прибуток звітного періоду, тис. грн.	1744,3	2227	4867	482,7	3122,7	2640	128	279	219
Фінансовий результат, тис. грн	104,9	311	2687	206,1	2582,1	2376	296	2561	864
Чистий прибуток, тис. грн.	104,9	311	2687	206,1	2582,1	2376	296	2561	864
Дебіторська заборгованість за продукцію на кінець року, тис. грн.	261,5	627	149,6	365,5	-111,9	-477,4	240	57	24
Кредиторська заборгованість за продукцію на кінець року, тис. грн.	2161,3	438	717	-1723,3	-1444,3	279	20	33	164
Нерозподілений прибуток, тис. грн.	133,8	239	550	105,2	416,2	311	179	411	230
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	3953	4213	5324	1371	260	-1111	135	107	79
Середньорічні залишки оборотних коштів, тис. грн.	135,4	1757	2804	1621,6	2668,6	1047	1298	2071	160
Рентабельність продукції, %	7,9	7,87	11,5						
Рентабельність підприємства, %	31,3	197,1	100,1						

*Джерело: розраховано за даними форми №1 бухгалтерської звітності*



У зв'язку з цим чистий прибуток з кожним роком збільшувався, що є позитивною тенденцією. Нерозподілений прибуток теж зріс, що є позитивно для ПП «Дживальдіс».

Рентабельність продукції збільшилась на 17%, що є позитивним показником. Кредиторська заборгованість за продукцію на кінець 2017 року зросла в порівнянні з попереднім, а в порівнянні з 2015 роком зменшилась на 67%. В цілому за ці три роки підприємство працювало ефективно.

Також розглянемо аналітичні дані для дослідження продуктивності праці.

Таблиця 2.3

### Продуктивність праці у ПП «Дживальдіс»

Показники	Умовні позначення	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				+,-	%
Обсяг виробництва, тис. грн.	ВП	1159,7	1034,5	-125,2	89,20
Чисельність персоналу	ЧП	77	92	15	119,48
З них робітники	ЧР	38	45	7	118,42
Питома вага робітників в складі ПВП	ПВ	43	36	-7	83,72
Загальна кількість відпрацьованих люд.-днів; люд.-год.	Дзаг	1423	1369	-54	96,21
	Гзаг	209813	155408	-54405	74,07
Кількість днів, відпрацьованих одним робітником	Д	37,45	30,42	-7,03	81,24
Тривалість робочого дня	Т	8	8	0	100
Середньорічний виробіток працівника	РПВ	118,98	86,22	-32,76	72,47
робітника	Рвр	15,06	11,24	-3,82	74,66
Середньоденний виробіток одного робітника	ДВ	3,18	2,83	-0,34	89,20
Середньогодинний виробіток одного робітника	ГВ	0,14	0,35	-0,04	89,20

*Джерело: розраховано за даними ПП*

Проаналізувавши таблицю, ми бачимо, що обсяг виробництва знизився тому, що знизилася чисельність персоналу, що вказує на зниження продуктивності праці, що є негативним показником діяльності підприємства.

Середньорічний виробіток працівника спадає, кількість відпрацьованих людино-годин зменшується, що негативно впливає на продуктивність праці

працівників, яку необхідно збільшити. При збільшені обсягу виробництва, знижені трудомісткості одиниці продукції потрібно збільшити середнього динний виробіток одного робітника, стимулювати виробничий персонал підприємства.

Для аналізу ефективності використання основних фондів проведемо оцінку їх наявності, стану, структури і динаміки у звітному році (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

### Наявність, структура і динаміка основних фондів ПП «Дживальдіс»

Види основних фондів	На кінець 2016 року		На кінець 2017 року		Зміна за рік	
	Сума, тис. грн.	%	Сума, тис. грн.	%	Сума, тис. грн.	%
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	1767	41,94	1767	41,07	0	-0,87
Машини та обладнання	1399	33,21	1442	33,52	43	0,31
Транспортні засоби	583	13,84	600	13,95	17	0,11
Інструменти, прилади, інвентар	464	11,01	493	11,46	29	0,52
Всього	4213	100	4302	100	89	0

*Джерело: розраховано за даними ПП*

Загальна структура виробничих фондів така: будинки, споруди та передавальні пристрої займають найбільшу питому вагу у структурі основних виробничих фондів, яка складає – 41,94 % від загальної суми, машини та обладнання займають менше – 33,21 %, питома вага транспортних засобів – 13,84%, що є непоганим показником для ПП «Дживальдіс».

Для характеристики стану динаміки основних фондів використовуються коефіцієнти оновлення основних фондів, вибуття, зносу і придатності. Ці показники проаналізуємо у динаміці. Розрахунок коефіцієнтів наведено у табл. 2.5.

Дані таблиці свідчать: коефіцієнт придатності вказує на те, що у попередньому періоді основні фонди були більш придатними, ніж у звітному. Коефіцієнт оновлення засобів вказує, що в попередньому періоді основні фонди краще оновлювались, що є позитивною тенденцією. Коефіцієнт

вибуття показує інтенсивність вибуття основних засобів. Оновлення переважає над вибуттям, що дасть змогу повністю оновити основні фонди.

Таблиця 2.5

### Оцінка якісного стану основних засобів

Показники	Попередній період	Звітний період	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне
Коефіцієнт придатності	-0,92	-0,65	0,27	0,71
Коефіцієнт оновлення	1,24	1,03	-0,21	0,83
Коефіцієнт вибуття	0,8	0,77	-0,02	0,97
Коефіцієнт приросту основних засобів	0,44	0,25	-0,19	0,57

*Джерело: розраховано за даними форми №5 фінансової звітності*

Основними шляхами зниження витрат є економія всіх видів ресурсів. Отже, розглянемо оцінку динаміки витрат підприємства, наведену у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

### Динаміка витрат ПП «Дживальдіс»

Показники	Попередній період		Звітний період		Відхилення	
	Сума, тис. грн	Питома вага, %	Сума, тис. грн	Питома вага, %	Абсолютне (+, -), тис. грн	Питома вага, %
Матеріальні витрати	23729	86,4	18261	82	-5468	103,93
Витрати на оплату праці	2324	8,5	2262	10	-62	1,18
Відрахування на соціальні заходи	828	3	791	4	-37	0,7
Амортизація	225	0,8	214	1	-11	0,21
Інші операційні витрати	343	1,3	660	3	-317	-6,03
Разом	27449	100	22188	100	-5261	100

*Джерело: розраховано за даними фінансової звітності підприємства*

Проаналізувавши динаміку витрат, можна сказати, що витрати з кожним роком зменшуються, що позитивно впливає на діяльність підприємства. Найбільшу питому вагу займають матеріальні витрати, а найменшу амортизація. Витрати на оплату праці зросли, що пояснюється збільшенням мінімальної заробітної плати.

Отже, проаналізувавши основні техніко-економічні показники ПП «Дживальдіс» можна з впевненістю сказати, що за роки свого існування підприємство зарекомендувало себе як успішний товаровиробник якісних товарів, відповідальний за свою продукцію.

## **2.2. Організація обліку і контролю фінансових результатів у ПП**

Основною метою фінансового обліку є визначення фінансових результатів господарюючого суб'єкту. Бухгалтерський прибуток є приростом власного капіталу суб'єкту господарювання за звітний період за даними бухгалтерського обліку, в якому відображаються лише ті доходи і витрати, які можуть бути точно визначені та оцінені. У фінансовому обліку інформація про фінансовий результат формується поступово від усіх видів діяльності, що сприяє задоволенню потреб різних груп користувачів фінансової звітності. Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого фінансового результату (прибутку/збитку) звітного періоду.

Під видом діяльності розуміють сукупність подібних за економічним змістом господарських операцій. Розрізняють наступні види діяльності:

- операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Основна діяльність визначається згідно з НП(С)БО 1 як операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу [10];

- інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів;

- фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру і

складу власного та позикового капіталу підприємства.

Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат. В бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів діяльності.

Розглядаючи фінансові результати як об'єкт аналізу, потрібно звернути увагу на те, що вони є узагальнюючим кінцевим результатом роботи. Щоб отримати його, підприємство повинно мати доходи та витрати. Оскільки в сучасному бухгалтерському обліку порівняння саме цих об'єктів дає змогу визначити фінансовий результат, то доцільно його розглядати як систему взаємопов'язаних об'єктів:

- чистий дохід (виручку) від реалізації продукції (товарів, послуг); - валовий прибуток;
- фінансові результати від операційної діяльності;
- фінансові результати до оподаткування;
- чистий прибуток (збиток).

Розмір та характер прибутків і збитків за кожний період діяльності підприємства є найважливішими підсумковими показниками їх роботи. Також проблемою при формуванні фінансових результатів є те, що багато підприємств не створюють резерв сумнівних боргів за дебіторською заборгованістю, тобто дебіторська заборгованість включається до підсумку балансу за первісною вартістю. Це призводить до завищення валюти балансу. Нарахування резерву сумнівних боргів відображається у складі інших операційних витрат. Формуючи цю суму, підприємство може свідомо впливати на величину прибутку звітного періоду, і на загальну фінансову картину роботи підприємства за звітний період [47].

Фінансові результати ПП «Дживальдіс» поділяються на прибуток (збиток) від операційної, фінансової, іншої діяльності та сукупний дохід.

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку фінансових результатів передбачено рахунок 79 «Фінансові результати», який має три субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності»; 792 «Результат фінансових операцій»; 793 «Результат іншої діяльності».

Результат від різних видів діяльності є розрахунковим показником, який отримують в результаті співставлення відповідних доходів і витрат. Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку прибутків і збитків передбачено рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», який має три субрахунки: 441 «Прибуток нерозподілений»; 442 «Непокриті збитки»; 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді». Таким чином, на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» формуються фінансові результати від різних видів діяльності ПП «Дживальдіс» за звітний період – основної діяльності, фінансових операцій, іншої діяльності.

Аналіз фінансових результатів проводиться методом порівняння фактичних даних за звітний період з фактичними даними за попередній період. Під час аналізу необхідно дати оцінку темпів зростання фінансових результатів в цілому і окремо по кожній його складовій; вивчити та розрахувати фактори, що впливають на зміну фінансових результатів, і визначити рівень їх впливу; виявити резерви збільшення фінансових результатів; дати оцінку рівня рентабельності підприємства [63].

Сума фінансових результатів від операційної діяльності у 2017 році зазнала значних коливань: чистий дохід зменшився на 2% при збільшенні валового прибутку у 2,8 рази. Відповідно прибуток від операційної діяльності також зріс зі 104,9 до 2687 тис. грн. Це стало наслідком зменшення собівартості реалізованої продукції. Основою для формування фінансового результату діяльності ПП «Дживальдіс» в 2015-2017 рр. була в

цілому операційна діяльність. Чистий фінансовий результат в 2017 р. порівняно з 2015 р. зріс на 2582 тис. грн.

Аналіз даних про доходи підприємства у 2017 році свідчить про їх позитивну динаміку порівняно з попереднім роком. Відбулися структурні зрушення, зокрема зменшилися інші операційні доходи, чистий дохід від реалізації продукції та інші доходи зросли відповідно на 0,25 та 0,13 пункти. Разом з цим найбільшу питому вагу в структурі доходів займає чистий дохід від реалізації продукції (96,08% в 2015 р., 99,9% в 2017 р.). У цілому така ситуація зумовлена основною спрямованістю діяльності підприємства – виробництвом молочної та інших видів продукції, а саме: виробництво масла, сиру, цільномолочної продукції, казеїну, пастеризованого молока, сметани, вершків. Аналіз динаміки та структури фінансових результатів звітного періоду та оцінка структурних зрушень засвідчили, що на кінець 2017 р. найбільшу питому вагу займав фінансовий результат від операційної діяльності та мав тенденцію до зростання – на 2582 тис. грн. в 2017 р. порівняно з 2015 р.

Фінансова діяльність підприємства в 2015-2017 рр. була прибутковою.

Об'єктом особливої уваги на будь-якому підприємстві є прибуток від операційної діяльності, тому що його розмір складає основну частину прибутку від діяльності підприємства. У процесі аналізу вивчаються динаміка, визначаються чинники, що впливають на зміну його суми. Підприємство в 2015-2017 рр. було прибутковим, однак у 2015 році розмір чистого прибутку ПП «Дживальдіс» був мінімальним – у сумі 104,9 тис. грн.

Мало місце збільшення інших операційних витрат, темп росту яких в 2017 р. становив 11,7%. Адміністративні витрати зросли відповідно на 22,5%, а витрати на збут скоротилися на 21,4%. Сума інших операційних витрат протягом 2015-2017 рр. коливалася, і на кінець 2017 р. зменшилися до 2180 тис. грн.

Таблиця 2.7

**Облік доходів, фінансових результатів і використання прибутку у ПП  
«Дживальдіс» (за спрощеним Планом рахунків бухгалтерського обліку)**

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку
1	2	3	4
<b>Облік доходів і фінансових результатів</b>			
1	Відображений дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів і інших активів	37	70
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ, податок на рекламу, акцизного, ринкового зборів, а також зборів до Пенсійного фонду при продажу тютюнових виробів, послуг стільникового зв'язку у складі вартості реалізованих продукції, товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів і інших активів*	70	64
* У випадку, якщо підприємство є платником ПДВ і/або реалізує ТМЦ (роботи, послуги), що є об'єктом обкладення податками (зборами, обов'язковими платежами)			
3	Відображений фінансовий результат від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів і інших активів	70	79
4	Відображені вирахування з доходу на суму надходжень за договорами комісії, агентськими і іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; на суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції і товарів і інші суми, що підлягають вирахуванню із доходу	70	30
			31
			64
			68
		79	70
5	Списані на фінансові результати:		
	- собівартість реалізованої готової продукції	79	26
	- собівартість реалізованих робіт, послуг	79	23
	- собівартість реалізованих товарів	84	26
		79	84
	- собівартість реалізованих виробничих запасів	84	20
		79	84
	- залишкова вартість реалізованих об'єктів необоротних активів	85	10
		79	85
	- витрати операційної діяльності звітного періоду (окрім тих, що підлягають віднесенню до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг відповідно до П(С)БО 16) або всіх витрат операційної діяльності (якщо підприємство використовує спрощений варіант обліку витрат)	79	84
	- інші витрати звітного періоду, понесені у зв'язку із здійсненням інвестиційної, фінансової і надзвичайної діяльності	79	85
6	Відображені в кінці звітного періоду при використанні спрощеного варіанту обліку витрат:		
	- сума незавершеного виробництва	23	79



	- вартість невикористаних запасів при виробництві виробничих запасів	20	
	- вартість оприбуткованих зворотних відходів	20	
	- вартість залишку супутньої продукції	20 і/або 26	
	- вартість залишку готової продукції	26	
7	Закрито сальдо по рахунку 79 "Фінансові результати":		
	- прибуток	79	44
	- збиток	44	79
8	Списані непокриті збитки за рахунок резервного, додаткового капіталу	40	442
9	Відображено використання прибутку в звітному періоді:		
	- створений резервний капітал відповідно до чинного законодавства, засновницьких документів за рахунок нерозподіленого прибутку	44	40

*Джерело: сформовано автором за даними ПП*

Механізм контролю за формуванням результатів діяльності у приватному підприємстві спрямований на встановлення об'єктивної істини щодо достовірності, правдивості і законності відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходів та фінансових результатів.

Внутрішньогосподарський контроль фінансових результатів ПП «Дживальдіс» здійснюється з метою знаходження шляхів ефективнішого управління підприємством, резервів для підвищення фінансових результатів господарюючого суб'єкта і, як наслідок, виконання основної мети фінансового менеджменту - підвищення добробуту власників підприємства.

Джерелами інформації для контролю є законодавчі акти, що регулюють фінансово-господарську діяльність, її планування, облік і контроль, а також звітні дані про роботу підприємства за досліджуваний період, які дають змогу перевіряючим зробити висновки про достовірність обліку і звітності фінансово-господарської діяльності підприємства, правильність розподілу прибутку між власниками і державою, замовниками тощо.

На формування фінансового результату підприємства чинить вплив ряд як внутрішніх, так і зовнішніх чинників, які визначають кінцевий показник -

прибуток (збиток) підприємства.

Важливим етапом здійснення управління процесами формування доходів, витрат та фінансових результатів є аналітичні процедури.

Контроль формування фінансових результатів сільськогосподарських підприємств починається з перевірки наказу про облікову політику на предмет регламентації в ньому питань обліку доходів, витрат та формування фінансових результатів. Він повинен забезпечувати постійний моніторинг зміни чинників, які впливають на їх величину.

Контроль правильності складання первинних документів слід здійснювати, використовуючи формальну та зустрічну перевірку, перевірку за змістом та арифметичну перевірку.

Слід звернути увагу на своєчасність їх складання: чи формуються вони під час виконання господарської операції або, якщо це не можливо, відразу після її завершення, чи - навпаки, через декілька днів після факту здійснення господарської операції. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів доцільно формувати зведені облікові документи.

Особливу увагу при контролі звертають на правильність визначення прибутків і збитків від інших подій і операцій. Перевірка достовірності визначення прибутку від усіх видів діяльності підприємства обґрунтовується перевіркою алгебраїчної суми прибутку (збитку).

Далі дані "Звіту про фінансові результати" зіставляють із даними відповідних рахунків. Так, наприклад, сальдо, що визначено в кінці року за такими рахунками: 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інші операційні доходи", 90 "Собівартість реалізації", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності" переносять на рахунок 79 "Фінансові результати" (субрахунок 791 "Результати основної діяльності").

З метою оцінювання ефективності роботи підприємства використовують показники фінансової стійкості, прибутковості, платоспроможності та ділової активності.

Контроль фінансових результатів підприємства проведемо за наступними фінансовими коефіцієнтами, які наведено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Фінансові коефіцієнти, що використовуються у системі контролю фінансових результатів діяльності ПП «Дживальдіс»**

Коефіцієнт	Що характеризує	Розрахункова формула	Роки		
			2015	2016	2017
Коефіцієнт рентабельності активів (Кра)	Скільки прибутку припадає на кожен гривню активів у розрахунковому періоді	$K_{ра} = \frac{БП}{А}$ , де БП - бухгалтерський прибуток; А - середня вартість активів за розрахунковий період	0,77	0,18	0,96
Коефіцієнт рентабельності продажу (Крп)	Скільки прибутку припадає на кожен гривню обсягу продажу	$K_{рп} = \frac{БП}{ОП}$ , де ОП - обсяг продажів (у ринкових цінах без ПДВ)	0,004	0,01	0,12
Коефіцієнт чистої рентабельності власного капіталу (Крвк)	Скільки чистого прибутку припадає на кожен гривню власного капіталу	$K_{рвк} = \frac{ЧП}{ВК}$ , де ЧП - чистий прибуток; ВК - середня вартість власного капіталу за розрахунковий період	0,63	0,48	0,75
Коефіцієнт рентабельності чистих активів (Крча)	Скільки чистого прибутку припадає на кожен гривню чистих активів	$K_{рча} = \frac{ЧП}{ЧА}$ , де ЧА - середня вартість чистих активів за розрахунковий період	0,59	0,11	0,79

*Джерело: розраховано автором за даними підприємства*

Показники рентабельності є відносними характеристиками фінансових результатів й ефективності діяльності підприємства. Вони вимірюють прибутковість підприємства з різних позицій.

Варто виділити три основні особливості рентабельності як показника:

- 1) часовий аспект;
- 2) фактор ризику;
- 3) оцінка складових рентабельності власного капіталу. Коефіцієнт

рентабельності продукції визначається за певний розрахунковий період.

Коли підприємство спроваджує нові перспективні технології або види продукції, що потребують більших інвестицій, то рентабельність капіталу тимчасово знизиться. Тому зростання рентабельності за звітний період варто розглядати як позитивний фактор у діяльності підприємства.

Друга особливість визначається фактором ризику. Більшість управлінських рішень пов'язані із вибором: високий прибуток або мінімальний ризик. Перший варіант забезпечує високий прибуток, проте і високий рівень ризику. Другий - прибуток і ризик мінімальні.

Що стосується складових рентабельності власного капіталу, то чисельник дроби (ЧП/ВК) є динамічним показником і відображає суму, сформовану за звітний період, в той час, як власний капітал формується за кілька років. Власний капітал становить його балансову вартість, і вона може відрізнятись від ринкової. Наприклад, престиж підприємства, торгова марка, сучасні технології, кваліфікований управлінський персонал не мають вартісної оцінки у звітності, тоді як ринкова ціна акцій може включати вартість наведених параметрів. Таким чином, високе значення коефіцієнта рентабельності не може відображати еквівалентну віддачу на інвестований капітал у дане підприємство.

Кожен із показників відображає ефективність діяльності у певному звітному періоді або поточну ефективність, тобто має своє інформаційне призначення.

Результати здійснення контролю фінансових результатів необхідні, перш-за-все, для власників підприємств, які потребують наявності об'єктивної і достовірної інформації про діяльність, що є цінною при визначенні та впровадженні подальшої стратегії розвитку господарюючих суб'єктів.

### 2.3. Організація складання Звіту про фінансові результати

У формуванні фінансових результатів під час поточного управління виділяють такі обов'язкові етапи, як:

- визначення необхідного розміру з урахуванням цілей підприємства;
- аналіз поточного стану та виявлення найістотніших зовнішніх і внутрішніх факторів, що вплинули на їх зміни;
- розрахунок планових або прогнозних величин фінансових результатів, що найповніше відповідає цільовим настановам;
- розроблення конкретних заходів задля досягнення запланованих значень;
- моніторинг усіх вищеперерахованих етапів та внесення корективів у ході реалізації намічених заходів [51].

Всі елементи облікової політики підприємства впливають так чи інакше на його фінансові результати. Правильна організація обліку фінансових результатів позитивно вплине на зміцнення економічного стану підприємства. Для раціональної організації обліку фінансових результатів необхідно здійснити чітку класифікацію доходів і витрат, так як вони є головними складовими саме фінансового результату підприємств.

Тепер розглянемо правила складання Звіту про фінансові результати за формою № 2-м. При його заповненні у ПП:

- 1) у Звіті про фінансові результати подають інформацію про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період (п. 3 розд. II П(С)БО 25);
- 2) показники про витрати і збитки, а також про податок на прибуток відображають у формі № 2-м у дужках (п. 4 розд. II П(С)БО 25);
- 3) у графі 4 Звіту про фінансові результати наводять дані за аналогічний період минулого року (п. 6 розд. I П(С)БО 25) [39].

Як у ПП «Дживальдіс» заповнюються рядки форми № 2-м з використанням інформації, узагальненої на рахунках бухгалтерського обліку,

можемо узагальнити в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

**Заповнення форми № 2-м ПП «Дживальдіс»**

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення		За 2017 рік
		при використанні <i>Спрощеного плану рахунків</i>	при використанні загального <i>Плану рахунків</i>	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт рах. 70 з Кт рах. 79 мінус обороти за Кт субрах. 70/ Вирахування з доходу з Дт рах. 79	Обороти за Дт субрах. 701, 702 і 703 з Кт субрах. 791 мінус обороти за Кт субрах. 704 з Дт субрах. 791	23228
<i>Крім того, тут відображають дохід від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості, а також дохід від операційної оренди інших об'єктів, якщо вона є основним видом діяльності</i>				
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт рах. 74 (субрахунок обліку операційних доходів) з Кт рах. 79	Обороти за Дт рах. 71 з Кт субрах. 791	-
Інші доходи	2240	Обороти за Дт відповідних субрахунків рах. 74 з Кт рах. 79	Обороти за Дт рах. 72, 73 з Кт субрах. 792; за Дт рах. 74 з Кт субрах. 793	-
Разом доходи	2280	Ряд. 2000 + ряд. 2120 + ряд. 2240		<b>23228,0</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Кт рах. 90 з Дт рах. 79	Обороти за Кт субрах. 901, 902, 903 з Дт субрах. 791	18361,0
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Кт відповідних субрахунків рах. 96 з Дт рах. 79	Обороти за Кт рах. 92, 93, 94 з Дт субрах. 791	2180,0
Інші витрати	2270	Обороти за Кт відповідних субрахунків рах. 96 з Дт рах. 79	Обороти за Кт рах. 95, 96 з Дт субрах. 792; за Кт рах. 97 з Дт субрах. 793	-
Разом витрати	2285	Ряд. 2050 + ряд. 2180 + ряд. 2270		<b>20541,0</b>
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Ряд. 2280 - ряд. 2285		2687,0
Податок на прибуток	2300	Обороти за Дт субрах. 96/ Податок на прибуток з Кт субрах. 64/Розрахунки з податку на прибуток, рах. 48	Оборот за Дт рах. 98 з Кт субрах. 481, 641/ Розрахунки з податку на прибуток	-
Чистий прибуток (збиток)	2350	Ряд. 2290 - ряд. 2300		<b>2687,0</b>

Джерело: сформовано автором за даними ПП

Таким чином, можемо зробити основні висновки:

1. Підприємства зобов'язані подати органам державної статистики річну фінансову звітність за 2017 рік не пізніше 28 лютого 2018 року.
2. Платники податку на прибуток повинні подати фінансову звітність до органу ДФСУ разом з декларацією із цього податку.
3. Суб'єкти малого підприємництва складають і подають скорочену за показниками фінансову звітність.
4. Показники річної фінансової звітності підтверджують результатами заздалегідь проведеної інвентаризації активів і зобов'язань.

Неподання фінансової звітності до органу статистики і органів ДФСУ загрожує накладенням адміністративних і фінансових санкцій відповідно.

Для того, щоб облік фінансових результатів був максимально ефективним, кожне підприємство повинне приділити велику увагу організації документообігу на підприємстві та розробити власний робочий план рахунків для полегшення організації синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів.

З метою розкриття інформації для зацікавлених користувачів необхідно організувати систему обліку і звітності таким чином, щоб інформація про прибуток, джерела його утворення і напрями використання була доступною для прийняття управлінських рішень.

## РОЗДІЛ 3

### НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ

#### **3.1. Проблеми організації обліку фінансових результатів у вітчизняних підприємствах**

Проблемною для реалізації на підприємствах України є методика визначення фінансового результату з трьох джерел: результатів реалізації об'єктів діяльності, первісного визнання та переоцінки. Доведено, що методика формування фінансових результатів не від реалізації об'єктів діяльності підприємства є не тільки складна у застосуванні, але і безпідставно завищує (чи занижує) результати господарювання (рис. 3.1).

Результати переоцінки і первісного визнання активів, якщо є у них потреба, доцільніше включати до додаткового капіталу. Збільшення вартості активів буде збільшувати суму додаткового капіталу, а зниження – призведе до його зменшення. Останнє не впливатиме на фінансовий результат діяльності підприємства, але буде збільшувати його вартість і економічний потенціал.

Для вирішення цієї проблеми необхідно розмежувати господарські операції відповідно до участі їх в створенні результатів господарювання (рахунок 79 "Фінансові результати" і вартості підприємства (рахунок 42 "Додатковий капітал").

Тому при організації обліку фінансових результатів варто відокремити від формування прибутку (збитку) господарські операції щодо витрат і доходів, які виникають не в процесі створення об'єктів діяльності підприємства та їх реалізації в поточному періоді, зокрема:

дохід від операційної курсової різниці (рахунок 714);

відшкодування раніше списаних активів (рахунок 716);

дохід від списання кредиторської заборгованості (рахунок 717);



дохід від безоплатно одержаних оборотних активів (рахунок 718);  
інші доходи від операційної діяльності (рахунок 719);  
дохід від відновлення корисності активів (рахунок 742);  
дохід від неопераційної курсової різниці (рахунок 744);  
дохід від безоплатно одержаних активів (рахунок 745);  
витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю (рахунок 940);  
сумнівні та безнадійні борги (рахунок 944);  
втрати від операційної курсової різниці (рахунок 945);  
втрати від знецінення запасів (рахунок 946);  
нестачі і втрати від псування цінностей (рахунок 947);  
втрати від зменшення корисності активів (рахунок 972);  
втрати від неопераційних курсових різниць (рахунок 974);  
уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій (рахунок 975).

Формування наведених вище витрат і доходів поза фінансовими результатами, в складі додаткового капіталу не зменшить (збільшить) створену додану вартість підприємства, але чітко розмежує складові економічного потенціалу, відповідно до їхньої економічної сутності, природи виникнення та джерел покриття.

Крім того, частково будуть узгоджені показники фінансових результатів за бухгалтерським обліком і податковими розрахунками.



Рис. 3.1. Формування фінансового результату та чистого прибутку підприємства

Джерело: упорядковано автором за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [10]

Сучасна система бухгалтерського обліку в Україні характеризується рядом проблем відносно узгодженості формування фінансових результатів за видами діяльності підприємства. Кінцевий фінансовий результат (прибуток чи збиток) підприємства складається із фінансового результату від операцій, які є предметом його основної діяльності, іншої операційної, фінансової та інвестиційної і які в сукупності становлять діяльність. Для усунення незгодженостей між потребами в інформації щодо видів діяльності та наявною методикою її формування на рахунку 79 "Фінансові результати" необхідно внести зміни до складу його субрахунків: 791 "Результат основної діяльності", 792 "Результат іншої операційної діяльності", 793 "Результат фінансової діяльності", 794 "Результат інвестиційної діяльності".

Основна діяльність є головною метою створення підприємства і забезпечує найбільшу частку його доходу. Дохід, отриманий від основної діяльності, доцільно називати "Дохід від основної діяльності", а рахунок 70 "Доходи від реалізації" замінити назвою "Доходи від основної діяльності". Облік витрат основної діяльності ведеться на рахунках 90 "Собівартість реалізації об'єктів основної діяльності", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут".

Результат іншої операційної діяльності формується за доходами рахунку 71 "Інший операційний дохід" і витратами рахунку 94 "Інші витрати операційної діяльності".

Сума результатів діяльності підприємства за субрахунками 791 і 792 буде надавати інформацію про фінансовий результат від операційної діяльності.

Результат фінансової діяльності формується за доходами рахунку 73 "Інші фінансові доходи" в новій назві "Доходи від фінансової діяльності" і витратами рахунку 95 "Фінансові витрати". Результат від інвестиційної діяльності формується за доходами рахунку 74 "Інші доходи" в новій редакції "Доходи від інвестиційної діяльності" і витратами рахунку 97 "Інші витрати", який доцільно назвати "Інвестиційні витрати". Одночасно на рахунку 794 необхідно відображати доходи і витрати від участі в капіталі суб'єктів інвестування, які формуються, відповідно, на рахунках 72 "Дохід від участі в капіталі" і 96 "Втрати від участі в капіталі". Господарські операції з рахунків 72 і 96 доцільно узагальнювати на окремих субрахунках рахунків 74 і 97.

Наявна інформація на рахунку 79 "Фінансові результати" сприятиме узагальненню інформації про фінансові результати господарської діяльності підприємства щодо всіх її видів та визначення чистого прибутку. За дебетом рахунку 79 "Фінансові результати" будуть відображатися суми прибутків в порядку закриття субрахунків 791, 792, 793, 794, 795, а також нарахований податок на відчуження доходів підприємства за розрахунком податкового прибутку, за кредитом – суми створеного збитку за видами діяльності.

Сальдо рахунку 79 при його закритті свідчить про суму створеного чистого прибутку (збитку) підприємства і списується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".

Одночасно слід вдосконалити фінансову звітність за формою 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)" в частині формування чистого прибутку (збитку) (рис. 3.2).

### **Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)**

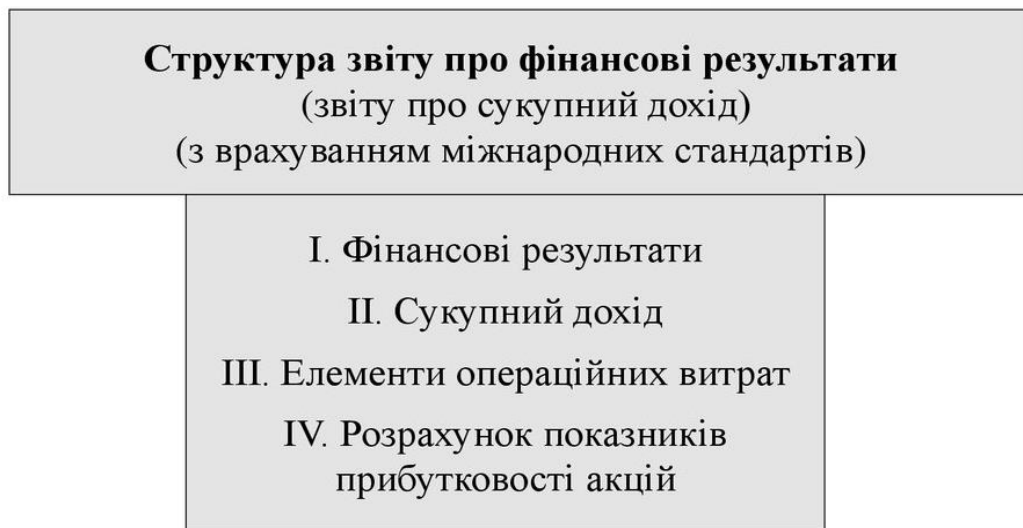


Рис. 3.2. Структура Звіту про фінансові результати – звіту про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід

*Джерело: сформовано автором за даними [10]*

Як об'єкт зовнішнього аналізу звіт про прибутки і збитки являє інтерес для потенційних інвесторів (оцінка прибутковості бізнесу і доцільності інвестування в активи аналізованої компанії), кредиторів (аналіз можливості погашення основної суми та обслуговування боргу позичальником), податкових органів (оцінка рентабельності та доцільності організації виїзних перевірок при наявності збитків, низької рентабельності, випереджаючих темпів витрат у порівнянні темпами зростання доходів).

Внутрішній аналіз звіту про прибутки і збитки спрямований на аналіз доходів і витрат, показників фінансових результатів і рентабельності з позицій цілей стратегічного управління, вирішення конкретних завдань

звітнього року, а також важливий у контексті порівняння з середньогалузевими значеннями показників обороту, чистого прибутку і рентабельності продажів з показниками конкурентів і найбільш успішних компаній.

### **I. Фінансові результати діяльності підприємства**

Стаття	Код рядка
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050
Валовий:	
прибуток	2090
збиток	2095
Інші операційні доходи	2120
Адміністративні витрати	2130
Витрати на збут	2150
Інші операційні витрати	2180
Фінансовий результат від операційної діяльності:	
прибуток	2190
збиток	2195
Дохід від участі в капіталі	2200
Інші фінансові доходи	2220
Інші доходи	2240
Фінансові витрати	2250
Втрати від участі в капіталі	2255
Інші витрати	2270
Фінансовий результат до оподаткування:	
прибуток	2290
збиток	2295
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305
Чистий фінансовий результат:	
прибуток	2350
збиток	2355

Рис. 3.3. Структура 1 розділу звіту «Фінансові результати діяльності підприємства»

*Джерело: сформовано автором за даними [10]*

На основі цих пропозицій в системі бухгалтерських рахунків і фінансової звітності буде формуватися інформаційна база про створений прибуток підприємства за видами діяльності і чистий прибуток власників після відчуження доходів в частині сплати податку на податковий прибуток.

Такий підхід виправданий з економічної точки зору, оскільки співставлення показників доходів і витрат за джерелами і напрямками їх

утворення дає можливість виявити прибуткові і збиткові господарські операції.

Істотним питанням організації обліку фінансових результатів є визнання витрат з податку на прибуток. В економічній літературі питання щодо узгодження витрат з податку на прибуток, формування відтермінованих податкових активів і зобов'язань недостатньо розкрито. Тому теоретична обґрунтованість і складність реалізації методики розподілу витрат з податку на прибуток на практиці викликає сумнів щодо доцільності формування фінансових результатів з урахуванням відображених податкових активів і зобов'язань. Кожний звітний період характеризується своїми господарськими операціями, доходами, витратами, прибутками і, відповідно, податками.

Вся поточна і перспективна діяльність підприємства спрямована на отримання прибутку для забезпечення свого існуючого стану і подальшого розвитку економічного потенціалу та ринкової вартості. Тому одним з найголовніших аспектів в управлінні підприємством є отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про фактори, що створюють прибуток від господарської діяльності та власний капітал з інших джерел.

Інформаційною базою для управління фінансовим результатом служать саме рахунки бухгалтерського обліку. З рахунків бухгалтерського обліку отримують інформацію про обсяги і джерела надходження доходів, напрями витрат, формування та використання прибутку. З метою розкриття інформації для зацікавлених користувачів необхідно організувати систему обліку і звітності таким чином, щоб інформація про прибуток, джерела його утворення і напрями використання була доступною для прийняття управлінських рішень. Для виконання цього завдання необхідною є розробка, адекватної специфіки діяльності підприємства та стратегії його розвитку, облікової політики, що передбачає налагодження такої системи обліку, яка б надавала можливість, з одного боку, розкрити у звітності показники відповідного рівня аналітичності, а з другого боку враховувала порядок

впливу доходів і витрат безпосередньо на власний капітал або через формування фінансового результату.

Фінансову звітність повинні складати всі підприємства на основі даних бухгалтерського обліку, не залежно від виду діяльності. Для суб'єктів малого підприємництва встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі двох форм: «Баланс» (форма № 1-м) та «Звіт про фінансові результати» (форма № 2-м), складання яких регулюється П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [39].

Головна відмінність цих форм звітності від загальноприйнятих полягає в скороченні кількості й укрупненні статей балансу (при збереженні нумерації рядків) і особливій побудові «Звіту про фінансові результати». Зазначені відмінності обґрунтовані застосуванням спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва і спрощеної форми бухгалтерського обліку. А значить, особливості інформаційної бази зумовлюють необхідність внесення змін у загальну методику обліково-аналітичного забезпечення фінансових результатів діяльності малих підприємств.

Найскладнішим етапом, що має найбільшу кількість відмінностей від загальноприйнятої методики, є аналіз фінансових результатів, що включає аналіз доходів, витрат, прибутку і рентабельності суб'єкта малого підприємництва.

Фінансовими результатами діяльності будь-якого малого підприємства є, по-перше, дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, надання робіт, послуг і, по-друге, прибуток (збиток) як результат порівняння отриманих доходів і здійснених витрат діяльності. Тому доцільно аналіз результатів господарської діяльності починати з аналізу доходів від різних видів діяльності суб'єкта малого підприємництва [8].

На рис. 3.4 наведено порядок визначення фінансових результатів у скороченій формі звіту про фінансові результати (форма № 2-м).

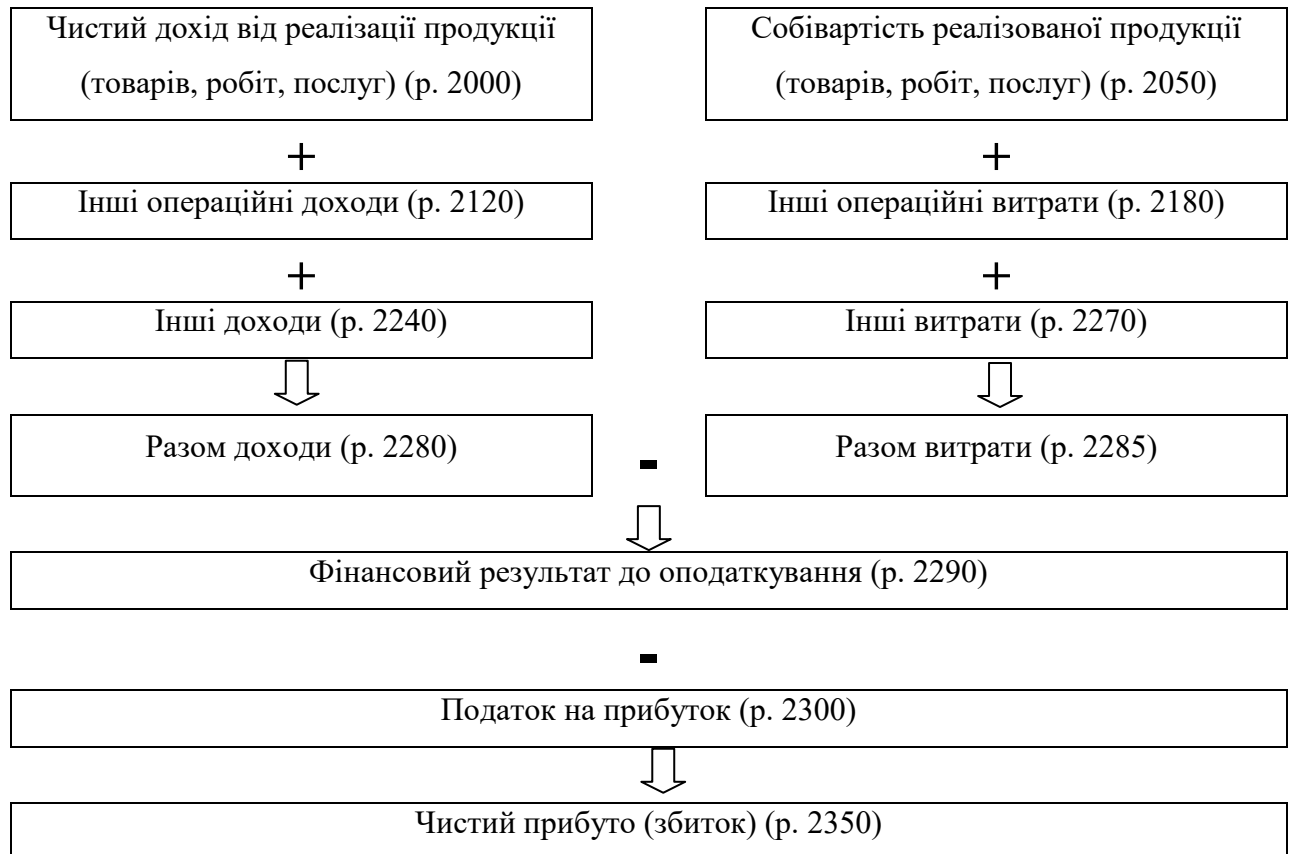


Рис. 3.4. Порядок визначення фінансових результатів суб'єктами малого бізнесу

*Джерело: розроблено автором за даними [39]*

У формі 2-м чистий прибуток (збиток) визначається як різниця між фінансовим результатом до оподаткування та податком на прибуток. В свою чергу фінансовий результат до оподаткування визначається як різниця між чистими доходами та витратами. Внаслідок застосування спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва форма № 2 має спрощену форму, тому провести аналіз є складнішим завдання ніж за звичайною формою звіту про фінансові результати. Це пов'язано з тим, що операційні витрати, які зазвичай відображаються по елементах, у скороченому звіті виключені з форми. Тому для проведення аналізу потрібно брати довідку у бухгалтера із зазначеними сумами цих статей.

Мале підприємство при загальній системі оподаткування для висвітлення сплаченого податку на прибуток до бюджету заповнює рядок



2300 «Податок на прибуток». А для більшості малих підприємств на спрощеній системі оподаткування законом не передбачено вписуваного рядка із зазначенням конкретного виду податку, наприклад єдиного податку. Натомість сума сплачених податків відображається в складі інших операційних витрати, при цьому показник рядку 2300 не бере участі у розрахунку прибутку (збитку) звітного періоду.

Як економічна категорія, прибуток характеризує фінансові результати господарської діяльності малого підприємства. Прибуток є показником, що найповніше відображає ефективність виробництва, обсяг і якість виробленої продукції, стан продуктивності праці, рівень собівартості. На відміну від стандартної форми «Звіту про фінансові результати», де виокремлюється, як мінімум, чотири види прибутку (валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, прибуток до оподаткування, чистий прибуток), у скороченій формі 2-м визначається тільки чистий прибуток як різниця між загальною величиною доходів і загальною сумою витрат [54].

Порядок використання прибутку підприємства визначає власник. Переважно прибуток суб'єкта малого підприємництва, що підлягає розподілу, використовується на економічний розвиток (фінансування капітальних вкладень та інновацій, поповнення власних оборотних коштів, поповнення резервного капіталу) та соціальні потреби (підготовка і перепідготовка кадрів, матеріальне заохочення, розвиток і утримання соціальної інфраструктури). На збитковість суб'єкта малого підприємництва впливають ті самі фактори, які визначають його прибутковість.

На рис. 3.5 зображена структурно-логічна модель управління доходами, витратами і фінансовими результатами малого підприємства. Застосування вищевказаної моделі на практиці дає можливість суттєво систематизувати роботу із планування та управління доходами малого підприємства. Основними причинами, які призводять до збитків діяльності підприємства є:

- зменшення обсягів реалізації продукції,
- зменшення цін на її реалізацію,

висока собівартість продукції,  
вимушені простои у виробництві,  
знецінення запасів та інші.



Рис. 3.5. Процес управління фінансовими результатами малого підприємства

Джерело: розроблено автором за [2, 6, 18]

Обліково-аналітичне забезпечення управління факторами, що визначають зростання прибутку, зниження витрат, а отже і зміну фінансового результату є одним з найважливіших напрямків роботи компанії.

Однією з основних причин повільного розвитку підприємств сектору малого бізнесу є не ефективне обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами. Система управління фінансовими результатами підприємства обов'язково повинна включати в себе програму перспективних заходів і використовувати такі інструменти її здійснення та підтримки, спираючись на які, управлінський состав підприємства мав би можливість реалізовувати стратегію його розвитку і досягти поставлених цілей, які зафіксовані практично в кожному статуті, тобто поліпшення фінансових результатів або максимізація прибутку.

Якість прийняття управлінських рішень щодо фінансових результатів залежить від інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку. Недостатнім є лише списання на відповідні субрахунки з обліку фінансових результатів доходів та витрат певного напрямку діяльності. Потрібно визначення результату (прибутку чи збитку) за кожним видом діяльності, що в кінцевому підсумку формує єдиний якісний результат діяльності підприємства. Це, у свою чергу, потребує вдосконалення нормативної бази, а саме – спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції до нього.

Також, провести оцінку форм і структури звітності малих підприємств та розробити порівняльні таблиці розрахункових формул основних фінансово-економічних показників. Розроблення комплексної методики фінансового аналізу для підприємств малого бізнесу дозволяє підвищити ефективність аналітичної роботи в підсистемі інформаційного забезпечення управління малого підприємства в умовах ресурсного обмеження та відмінностей в інформаційних потребах окремих категорій зовнішніх і внутрішніх користувачів.

На нашу думку, з метою кращого узагальнення облікової інформації у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва, доцільно було б внести ряд коректив у досліджувані форми № 1-м та № 2 -м, а саме:

1. Дозволити суб'єктам малого підприємництва самостійно обирати перелік статей, які наводяться у звітності, адже через особливості діяльності малих підприємств деякі статті є зовсім недоречними для заповнення.

2. Зробити обов'язковим послідовне дотримання принципу суттєвості інформації, що поки є неможливим через фіксований перелік статей звітності. Адже, якщо підприємство здійснювало у звітному періоді витрати наступного облікового періоду й витрати, що будуть віднесені на більш пізній період, то це може вплинути на виникнення труднощів відображення, адже в балансі для відображення витрат майбутніх періодів відведена лише одна стаття.

3. Виділити статті для відображення фінансових результатів (прибутку чи збитку) окремо від основної, іншої операційної, інвестиційної, фінансової діяльності.

### **3.2. Удосконалення обліку фінансових результатів за видами діяльності у ПП «Дживальдіс»**

Чітке розмежування результатів за видами діяльності має принципове значення для оцінки фінансово-господарської діяльності підприємства. Використання методики розподілу фінансових результатів за видами діяльності є перспективним напрямом розвитку системи обліку, оскільки дасть змогу отримувати оперативну інформацію про результативність діяльності підприємства в розрізі її окремих видів. У даному контексті для ПП «Дживальдіс» важливим є розмежування результатів їхньої операційної діяльності з виділенням результатів основної (виробничо-збутової) діяльності та результатів іншої операційної діяльності.

Обґрунтуванням такого твердження є той факт, що основним джерелом отримання прибутку підприємств є реалізація продукції (товарів, робіт, послуг). Відповідно до вищеподаних пропозицій та НП(С)БО 1 розроблена модель формування фінансового результату від операційної діяльності ПП «Дживальдіс» (рис. 3.6).

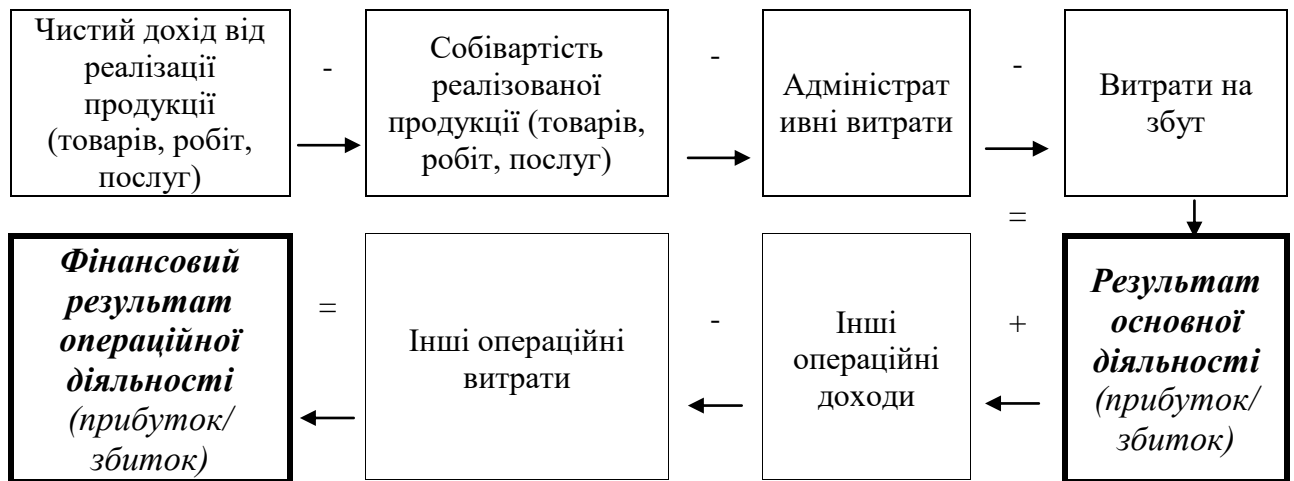


Рис. 3.6. Модель формування фінансового результату операційної діяльності ПП «Дживальдіс»

*Джерело: побудовано автором*

Як видно з рис. 3.6, результат основної діяльності (прибуток чи збиток), тобто результат виробничо-збутових процесів, визначається як різниця чистого доходу та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), адміністративних витрат і витрат на збут.

Операційний фінансовий результат – це синтетичний показник, який формується шляхом додавання результату основної діяльності та результату іншої операційної діяльності. Останній, в свою чергу, визначається як різниця інших операційних доходів і витрат.

Відповідно до моделі формування фінансових результатів постає потреба у розмежованому відображенні фінансових результатів в обліку. Для вирішення поставленого завдання нами пропонується введення відповідних аналітичних рахунків до рахунка 791 «Результат операційної діяльності», а

саме: 7911 «Результат основної діяльності» і 7912 «Результат іншої операційної діяльності». Відображення господарських операцій на аналітичних рахунках 7911 і 7912 дозволить без додаткових трудових і часових затрат отримати інформацію стосовно результатів основної й іншої операційної діяльності, а також динаміки їх показників для забезпечення потреб ефективного менеджменту.

Так, на дебет рахунка 7911 «Результат основної діяльності» ми пропонуємо списувати витрати основної діяльності з кредиту рахунків 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», а на його кредит – доходи від основної діяльності з дебету рахунка 70 «Доходи від реалізації».

Порівняння дебетового та кредитового оборотів на рахунку 7911 дає можливість визначити прибуток (якщо сума за кредитом перевищує суму за дебетом) чи збиток (якщо сума за дебетом перевищує суму за кредитом) в результаті основної (виробничо-збутової) діяльності.

На дебет рахунка 7912 «Результат іншої операційної діяльності» нами пропонується списувати витрати іншої операційної діяльності з кредиту рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності», а на його кредит – доходи від іншої операційної діяльності з дебету рахунка 71 «Інший операційний дохід». При перевищенні суми за кредитом від суми за дебетом на рахунку 7912 підприємство отримало прибуток від іншої операційної діяльності, у протилежному випадку – збиток від іншої операційної діяльності.

Більшість напрямків розподілу прибутку передбачають виконання головної мети діяльності підприємства – максимізацію прибутку, збільшення вартості підприємства. В такому випадку значна кількість положень обраної місії підприємства щодо корпоративних цінностей, культури залишаються лишень ефективним маркетинговим ходом із здобуття позитивного іміджу, збільшення обсягів реалізації продукції.

Враховуючи основний постулат системи розподілу прибутку – прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства, використовується

ним самостійно. ПП «Дживальдіс» після сплати податків самостійно визначає напрямки використання прибутку. На перший погляд процес прийняття даного рішення має простий індивідуальний характер, проте, в даному випадку слід враховувати інтереси трудового колективу, що передбачатиме ускладнення процесу прийняття рішень. Для узагальнення інформації про доходи і фінансові результати Методичними рекомендаціями із застосування регістрів бухгалтерського обліку передбачається використання Журналу 6, який складається із двох розділів. В першому розділі узагальнюється інформація про доходи від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності й фінансових результатів підприємства. Інформація подається у вигляді оборотно-шахової відомості по кредиту відповідних рахунків доходів (70-76, 79) за дебетом рахунків їх утворення. Розділ II Журналу 6 – це аналітичне зведення даних по інших операційних доходах: доходах від участі в капіталі, інших фінансових доходах, інших доходах.

Журнал 6 не містить детальної інформації про порядок формування фінансових результатів від різних видів діяльності ПП «Дживальдіс», яка, на нашу думку, є дуже корисною для прийняття управлінських рішень. Тому пропонується ввести до Журналу 6 Розділ III «Аналітичні дані до рахунку 79 «Фінансові результати», в якому розкривається аналітична інформація про фінансові результати від операційної діяльності, фінансових операцій, іншої діяльності.

Пропонується наводити інформацію як в дебет рахунку 79 з кредиту відповідних рахунків, так й з кредиту рахунку 79 в дебет відповідних рахунків. Зміни механізму визначення фінансових результатів операційної діяльності зумовлюють потребу відповідних змін змісту Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), що згідно наведених пропозицій передбачає: виділення статті «Результат основної діяльності», статті «Результат іншої операційної діяльності» та визначення фінансових

результатів операційної діяльності (прибутку/збитку) як алгебраїчну суму результату основної діяльності та результату іншої операційної діяльності.

Складання та використання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) з урахуванням запропонованих змін дозволить конкретизувати інформацію без надмірної її деталізації, що є важливим для забезпечення потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Визначення і відображення фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта здійснюється для потреб користувачів фінансової звітності, проте в дійсності користувач отримує інформацію зі значними відхиленнями. Це зумовлено тим, що методика визначення фінансового результату, відповідно до принципів бухгалтерського обліку, є варіативним значенням. Для забезпечення об'єктивності процесу формування фінансових результатів з використанням методів облікової політики необхідне забезпечення тісного взаємозв'язку між власником (керівником) підприємства, головним бухгалтером і фінансовим директором (якщо такий передбачений) [53].

Отже, при формуванні облікової політики підприємства відповідальні особи повинні враховувати наслідки обрання того чи іншого елементу методу облікової політики для фінансових результатів підприємства. Тому що окремі з них дають можливість маніпулювати розміром прибутку, а це призведе до недостовірності інформації. Крім того, об'єктивність обраного методу ведення обліку може бути забезпечена у деяких випадках залученням інших фахівців. Отже, підприємства повинні здійснювати докладний аналіз доцільності застосування певних елементів облікової політики. Але це правило ніде не регламентовано, відповідно, методи облікової політики обираються за принципом легкості вжитку або звичності, що і призводить до викривлення фінансового результату.

Відсутність конкретної відповідальності за застосування методів облікової політики, які не сприяють об'єктивному визначенню фінансового



результату, також обумовлює використання певних методів без здійснення детального аналізу.

Отже, для визначення фінансових результатів, та їх відображення у фінансовій звітності немає уніфікованої схеми, тому ми вважаємо, що ця проблема залишається актуальною для подальшого вивчення.

Визначення фінансових результатів діяльності не може дати повної характеристики всьому різноманіттю ситуацій, пов'язаних з визначенням фінансових результатів підприємства в процесі його господарської діяльності. Існує певна невідповідність між ознаками видів діяльності, доходів, витрат та формування фінансових результатів, тобто, на сьогодні проблемним залишається питання щодо узгодженості класифікації видів діяльності та субрахунків бухгалтерського обліку, на яких формуються і визначаються фінансові результати.

Слід зазначити, що основні положення вітчизняного бухгалтерського обліку були створені на концепціях МСФЗ. Наприклад, у МСФЗ 1 розкривається призначення фінансової звітності; зазначається, що фінансова звітність є структурованим відображенням фінансового стану та фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання [25].

Метою фінансової звітності є надання інформації про фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання, яка є корисною для широкого кола користувачів при прийнятті ними економічних рішень. Фінансова звітність також демонструє результати того, як управлінський персонал суб'єктів господарювання розпоряджається ввіреними йому ресурсами. Для досягнення цієї мети фінансова звітність надає таку інформацію про суб'єкт господарювання:

- а) активи;
- б) зобов'язання;
- в) власний капітал;
- г) дохід та витрати, у тому числі прибутки та збитки;

г) внески та виплати власникам, які діють згідно з їхніми повноваженнями власників;

д) грошові потоки.

Ця інформація, разом з іншою інформацією у примітках, допомагає користувачам фінансової звітності спрогнозувати майбутні грошові потоки суб'єкта господарювання і, зокрема, їхній час та вірогідність.

Загальний комплект фінансової звітності включає:

а) звіт про фінансовий стан на кінець періоду;

б) звіт про сукупні доходи за період;

в) звіт про зміни у власному капіталі за період;

г) звіт про рух грошових коштів за період;

г) примітки, що містять стислий виклад суттєвих облікових політик та інші пояснення;

д) звіт про фінансовий стан на початок найбільш давнього порівняльного періоду, коли суб'єкт господарювання застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективний перерахунок статей своєї фінансової звітності, або коли він перекласифікує статті своєї фінансової звітності.

Суб'єкт господарювання може використовувати інші назви для звітів, ніж ті, що використовуються у цьому Стандарті [25].

На відміну від НП(С)БО 1, МСФЗ 1 включає в себе вимоги лише до включення показників у звіт про прибутки і збитки, та не розкриває їх змісту. За НП(С)БО 1 та П(С)БО 25 форма звіту про фінансові результати відрізняється від міжнародних норм тим, що звіт про фінансові результати СМП складається з одного розділу і не включає «Елементи операційних витрат» і «Розрахунок показників прибутковості акцій». Структура звіту про фінансові результати відповідно до П(С)БО 25 відповідає класифікації за методом функції витрат, який передбачений у МСФЗ 1.

Підсумовуючи вищенаведене, нами запропонована спрощена форма Звіту про фінансові результати для суб'єктів малого підприємства згідно з вимогами МСФЗ у вигляді таблиці 3.1.

В наш час вітчизняні суб'єкти малого підприємництва використовують у своїй діяльності Баланс та Звіт про фінансові результати, розроблені на основі норм національних стандартів. Утім, якщо СМП працює з іноземними підприємствами, було б доцільне використовувати запропоновану форму.

*Таблиця 3.1*

**Звіт про фінансові результати для СМП згідно з вимогами МСФЗ**

Статті	За звітний період	За попередній період
Виручка (дохід від реалізації)		
Інші види доходу, у тому числі прибуток від участі в капіталі		
Собівартість реалізації		
Операційні витрати:		
– витрати на збут;		
– адміністративні витрати		
Інші витрати		
Сума податків, що підлягають сплаті		
Валовий прибуток		
Чистий прибуток (збиток)		

*Джерело: сформовано за даними [25]*

Отже, можна зробити висновок, що складання фінансової звітності, яка відповідає вимогам міжнародних стандартів, є перспективним шляхом розвитку та вдосконалення ведення бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва в Україні. Нинішня концепція МСФО спрямована на створення єдиних моделей бухгалтерського обліку, які вбирають в себе найкращі практики. При цьому свідомо скорочується діапазон вибору альтернативних моделей – меню бухгалтерського обліку.

## ВИСНОВКИ

1. Ефективність діяльності підприємства виражається у фінансових результатах діяльності господарюючих суб'єктів. Економічний підсумок господарської діяльності підприємства, виражений у вартісній (грошовій) формі, являє собою фінансові результати. З метою визначення фінансового результату в системі бухгалтерського обліку відбувається послідовне зіставлення доходів і витрат, які класифікуються за видами діяльності. Відповідно й фінансові результати також класифікуються за видами діяльності.

2. Якість прийняття управлінських рішень щодо фінансових результатів залежить від інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку. Недостатнім є лише списання на відповідні субрахунки з обліку фінансових результатів доходів та витрат певного напрямку діяльності. Потрібно визначення результату (прибутку чи збитку) за кожним видом діяльності, що в кінцевому підсумку формує єдиний якісний результат діяльності підприємства. Це, у свою чергу, потребує вдосконалення нормативної бази, а саме – Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, власного капіталу, зобов'язань і господарських операцій та Інструкції до нього.

3. Всі елементи облікової політики підприємства впливають так чи інакше на його фінансові результати. Правильна організація обліку фінансових результатів позитивно вплине на зміцнення економічного стану підприємства. Для раціональної організації обліку фінансових результатів необхідно здійснити чітку класифікацію доходів і витрат, так як вони є головними складовими саме фінансового результату підприємств.

4. Для того, щоб облік фінансових результатів був максимально ефективним, кожне підприємство повинне приділити велику увагу організації документообігу на підприємстві та розробити власний робочий план рахунків

для полегшення організації синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів.

5. Дослідження за темою магістерської роботи проводились за матеріалами приватного підприємства «Дживальдіс» Кам'янець-Подільського району. Проаналізувавши основні техніко-економічні показники діяльності ПП «Дживальдіс» у динаміці, бачимо, що чиста виручка від реалізації продукції на 2017 рік зменшилась в порівнянні з 2016 роком на 7291 (тис. грн.). При цьому собівартість реалізованої продукції знизилась, що є позитивним для підприємства. Адже зі зниженням собівартості зростає окупність витрат прибутком і створюються сприятливі умови для прискорення темпів розширеного відтворення та підвищується матеріальна зацікавленість підприємства. У зв'язку з цим чистий прибуток з кожним роком збільшувався, що є позитивною тенденцією. Нерозподілений прибуток теж зріс, що є позитивно для ПП «Дживальдіс».

6. Фінансові результати ПП «Дживальдіс» поділяються на прибуток (збиток) від операційної, фінансової, іншої діяльності та сукупний дохід. Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку фінансових результатів передбачено рахунок 79 «Фінансові результати», який має три субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності»; 792 «Результат фінансових операцій»; 793 «Результат іншої діяльності».

7. Результат від різних видів діяльності є розрахунковим показником, який отримують в результаті співставлення відповідних доходів і витрат. Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку прибутків і збитків передбачено рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», який має три субрахунки: 441 «Прибуток нерозподілений»; 442 «Непокриті збитки»; 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді». Таким чином, на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» формуються фінансові результати від різних видів діяльності ПП

«Дживальдіс» за звітний період – основної діяльності, фінансових операцій, іншої діяльності.

8. На нашу думку, з метою кращого узагальнення облікової інформації у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва, доцільно було б внести ряд коректив у досліджувані форми № 1-м та № 2 -м, а саме:

а) Дозволити суб'єктам малого підприємництва самостійно обирати перелік статей, які наводяться у звітності, адже через особливості діяльності малих підприємств деякі статті є зовсім недоречними для заповнення.

б) Зробити обов'язковим послідовне дотримання принципу суттєвості інформації, що поки є неможливим через фіксований перелік статей звітності. Адже, якщо підприємство здійснювало у звітному періоді витрати наступного облікового періоду й витрати, що будуть віднесені на більш пізній період, то це може вплинути на виникнення труднощів відображення, адже в балансі для відображення витрат майбутніх періодів відведена лише одна стаття.

в) Виділити статті для відображення фінансових результатів (прибутку чи збитку) окремо від основної, іншої операційної, інвестиційної, фінансової діяльності.

9. При формуванні облікової політики підприємства відповідальні особи повинні враховувати наслідки обрання того чи іншого елементу методу облікової політики для фінансових результатів підприємства. Тому що окремі з них дають можливість маніпулювати розміром прибутку, а це призведе до недостовірності інформації. Крім того, об'єктивність обраного методу ведення обліку може бути забезпечена у деяких випадках залученням інших фахівців. Отже, підприємства повинні здійснювати докладний аналіз доцільності застосування певних елементів облікової політики.

10. Складання фінансової звітності, яка відповідає вимогам міжнародних стандартів, є перспективним шляхом розвитку та вдосконалення ведення бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва в Україні. Нинішня концепція МСФО спрямована на

створення єдиних моделей бухгалтерського обліку, які вбирають в себе найкращі практики.

11. Організація системи внутрішнього контролю фінансових результатів – важлива умова ефективного попередження та своєчасного виявлення й усунення помилок та відхилень в діяльності підприємства, що сприятиме покращенню діяльності ПП «Дживальдіс». Найбільш раціональним та ефективним є поділ системи внутрішнього контролю фінансових результатів на три етапи – попередній, поточний та наступний контроль, що дозволить розширити процес моніторингу фінансових результатів та здійснювати більш деталізований контрольний процес витрат та доходів за місцями їх виникнення.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабіч В.В. Удосконалення обліку формування, розподілу й використання прибутку / В.В. Бабіч, А.М. Поддєрьогін // Фінанси України. - 2012. - № 2. - С. 103-110.
2. Білик М.Д. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємств / М. Д. Білик, В. В. Бабіч // Бізнес Інформ [Електронний ресурс]. - 2015. - № 4. - С. 205-213. - Режим доступу: [http://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2015-4\\_0-pages-205\\_213.pdf](http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2015-4_0-pages-205_213.pdf)
3. Бутинець Т.А. Контроль внутрішньогосподарський чи внутрішній? // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». – Житомир: ЖДТУ. – 2009. – № 2 (14). – С. 5-17.
4. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15). – Назва з екрана.
5. Дебет-Кредит. – Офіційний сайт журналу. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://news.dtkr.ua/ua/accounting/reposts/38772>
6. Дікань Л.В., Вороніна О.О. Фінансовий результат підприємств: теоретичні узагальнення та прикладний аналіз: Монографія. – Харків: СПД ФО Лібуркіна Л. М., 2008. – 92 с.
7. Єремян О.М. Організація і методологія обліку і аналізу фінансових результатів (на прикладі консервного виробництва України) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2005. – 17 с.
8. Жидєєва Л.І., Пінаєва К.О. Облік формування фінансових результатів та використання прибутку: проблеми та шляхи їх вирішення // Економіка і суспільство. - 2017. – Вип. №9. - С. 1117-1122.
9. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 368 с.
10. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення



(стандарт) бухгалтерського обліку 1 (НСБО 1), затв. Наказом МФУ від 07.02.2013 р. №73; поточна редакція від 03.08.2018 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. Міністерством фінансів України 30.11.1999 р. : [за станом на 10.01.2018 р.] // Законодавство України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

12. Інтерактивна бухгалтерія. – Офіційний сайт. Аналітичні статті. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/>

13. Карпович М. Порівняльна характеристика форм фінансової звітності підприємств за загальною і спрощеною системами / Михайло Карпович // Науковий блог НаУ «Острозька академія». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://naub.oa.edu.ua/2016/порівняльна-характеристика-форм-фін/>

14. Кіндрацька Л.М. Звітність у загальній обліковій системі суб'єктів господарювання: розвиток та вдосконалення // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2013. – Вип. 35. – С. 175–178.

15. Ковальчук О.В. Удосконалення методики обліку фінансових результатів // Інвестиції: практика та досвід. – 2009. – № 7. – С. 30–32.

16. Кузнецова С.О. Облік прибутку в управлінні діяльністю торговельних підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Харк. держ. ун-т харчування та торгівлі. – Х., 2011. – 20 с.

17. Кузь В.І. Облік формування фінансових результатів та розподілу прибутку в акціонерних товариствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2011. – 21 с.

18. Мороз Ю.Ю. Облік фінансових результатів діяльності підприємства // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. :

Економічні науки. – 2013. – № 2. – С. 135–141.

19. Курдіяшко Н.П., Маркова Н.М. Проблемні питання обліку формування фінансових результатів суб'єктів малого підприємництва // Науковий вісник ЧДІЕУ. – 2012. – № 2(14). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <file:///C:/Users/Владелец/Downloads/154-160.pdf>

20. Кучеркова С.О. Облік фінансових результатів у сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Нац. наук. центр "Ін-т аграр. економіки" УААН. – К., 2008. – 21 с.

21. Лежненко Л.І. Облік і аудит формування фінансових результатів (на прикладі хлібопекарних підприємств України) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана. – К., 2009. – 20 с.

22. Лишиленко О. Напрями вдосконалення обліку та аудиту фінансових результатів // Бухгалтерський облік і аудит. — 2010. – № 6. – С. 16-23.

23. Макара О.В., Сафарова А.Т., Музика Ю.С. Узагальнення облікової інформації у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2016. – № 1 (73). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://esnuir.eenu.edu.ua/bitstream/123456789/13532/3/Nvpushk\\_2016\\_1\\_10.pdf](http://esnuir.eenu.edu.ua/bitstream/123456789/13532/3/Nvpushk_2016_1_10.pdf)

24. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2013. – 132 с.

25. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності для малих та середніх підприємств: розроблені Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_063](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_063)

26. Мірошніченко Т.А. Організація внутрішнього контролю над інвестиційною діяльністю // Нова модель економічного росту: науково-теоретичні проблеми та механізм реалізації: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (22–24 квітня 2014 р.). – 2014. – Т. 1. – С. 158–163.

27. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2011. – 412 с.

28. Мороз Ю.Ю. Облік фінансових результатів діяльності підприємства. – [Електронний ресурс]. – Джерело доступу: <file:///C:/Users/Владелец/Downloads/31171-79668-1-PB.pdf>

29. Мороз Ю.Ю. Обліково-інформаційна система моніторингу економічного потенціалу підприємства : монографія. – Житомир : ПП “Рута”, 2011. – 352 с.

30. Мочалова З.М., Поспелов О.В. Методичні інструментарії та сучасні проблеми аналізу фінансових результатів // Комунальне господарство міст. – 2011. – № 3. – С. 221–227.

31. Наумчук А.В. Сутність та проблеми організації обліку фінансових результатів / І. В. Наумчук, Н.А. Букало // Глобальні та національні проблеми економіки [Електронний ресурс]. – 2015. - №4.– С. 1013- 1016. - Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/4-2015/212.pdf>

32. Облік фінансових результатів: проблеми та шляхи вдосконалення / Т. І. Тесленко, Н. В. Конькова // Бізнес Інформ. - 2013. - № 4. - С. 356-360. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2013\\_4\\_68](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2013_4_68)

33. Олійничук О.І. Витрати, доходи та прибуток у системах обліку й аналізу лісогосподарських підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Терноп. нац. екон. ун-т. – Т., 2011. – 20 с.

34. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. М-вом фінансів України 30 лист. 1999 р.: [за станом на 10 січня 2012 р.] // Законодавство України – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

35. Податковий кодекс України від 01.01.2016 № 2755-17. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

36. Поливана Л.А. Облік і аналіз фінансових результатів підприємств роздрібної торгівлі : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2010. – 20 с.

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ від 29.11.99 р. № 290 Міністерства фінансів України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ від 31.12.99 р. № 318 Міністерства фінансів України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" : затв. наказом МФУ 25.02.2000 №39, чинний, ост. ред. від 24.07.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

40. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879, чинний, пот. ред. від 18.11.2016 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

41. Порядок подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України № 419 від 28 лютого 2000 р. (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/law2/main.cgi?nreg=419-2000-%EF>.

42. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV ВР від 16.07.99 р. (із змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/245>

43. Прохар Н.В. Облік і контроль фінансових результатів у сільськогосподарських формуваннях : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. – К., 2009. – 20 с.

44. Пузій Г.М. Проблеми формування показників звітності суб'єктами малого підприємництва / Г. М. Пузій, Т. В. Греджева // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10 (4). – С. 161–165.

45. Річна фінзвітність: основні вимоги / Вороная Наталія // Бухгалтер 911. від 20.01.2017. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/uk/news/news-1025595.html>

46. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посіб. – К.: Знання, 2014. – 302 с.

47. Скрипник М. Є. Облік і аналіз фінансових результатів в управлінні виробничим підприємством : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Київ, 2014. – 23 с.

48. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник / В.В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.

49. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / Київський національний економічний ун-т. – К.: КНЕУ, 2010. — 578 с.

50. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник / Київський національний економічний ун-т. – К., 2010. – 258 с.

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

52. Токарева Т. О. Методика і організація обліку та аналізу фінансових результатів діяльності на малих підприємствах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». – Київ, 2005. – 21 с.

53. Трохимець О.І. Значення фінансової звітності підприємств для прийняття рішень на її основі [Електронний ресурс] / Г. В. Бакурова, О. І. Трохимець // Держава та регіони. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13834/1/35\\_230-](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13834/1/35_230-)

[233\\_Vis\\_720\\_Menegment.pdf](#)

54. Тютюнник Ю.М. Детермінований факторний аналіз фінансових результатів підприємств малого бізнесу / Ю.М. Тютюнник, В.М. Єрмоленко // Економіка і підприємництво: організаційно-методологічні аспекти обліку, фінансів, аудиту та аналізу [Текст] : зб. наук. пр. / ПДАА. – Вип. 17. Том 1. – Полтава, 2017. – С. 59-63.

55. Уланчук В. Формування звіту про фінансові результати СМП // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 1. – С. 21–26.

56. Уткіна Н.В. Облік і контроль фінансових результатів діяльності підприємств: теорія, методика, організація // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Київ, 2008 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/ard/2008/08unvrpd.zip>.

57. Фещенко О.П. Розрахунок показників фінансового стану господарських товариств з урахуванням нових форм фінансової звітності // Бізнес Інформ. – 2015. – № 2. – С. 229–236.

58. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25, затв. Наказом МФУ від 25.02.2000 р. №39; поточна редакція від 24.07.2015 року. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

59. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. / [Н.М. Ткаченко, О.В. Борович, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк]; за заг. ред. Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2014. – 456 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://pidruchniki.com/1648040364271/buhgalterskiy\\_oblik\\_ta\\_audit/finansoviy\\_oblik](https://pidruchniki.com/1648040364271/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/finansoviy_oblik)

60. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні : навчальний посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – 7-ме вид., перероб. і доп. – Львів : Національний університет "Львівська політехніка", 2009. – 1224 с.

61. Хуторян А.А. Облік та аудит формування фінансових результатів (на прикладі підприємств гірничозбагачувального комплексу) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. – Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана. – К.,

2010. – 20 с.

62. Чайка В.В. Облік і аудит формування та використання прибутку підприємств торгівлі : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09. – Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2010. – 20 с.

63. Шевчук Л.П., Сіденко Л.Ю. Аналіз методики обліку фінансових результатів та удосконалення форми звіту // Україна наукова : матеріали восьмої Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції (21–23 грудня 2011 р.). – Ч. 5. – С. 61–65.

64. Янок Д.А. Облік та аудит фінансових результатів в умовах стандартизації звітності : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04; Нац. наук. центр "Ін-т аграр. економіки" УААН. – К., 2005. – 22 с.

**ДОДАТКИ**