

УДК 657.3

**Шум М.А.***кандидат економічних наук, доцент,  
Харківський інститут фінансів**Київського національного торговельно-економічного університету***Паскова О.В.***студентка,**Харківський інституту фінансів**Київського національного торговельно-економічного університету*

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто сутність обліку фінансових результатів та його значення в успішній діяльності підприємства. Було проведено дослідження стану фінансових результатів діяльності підприємств України протягом 2013-2015 років, зокрема виявлено частку прибуткових і збиткових підприємств за галузями діяльності. В статті зазначено основні проблеми обліку фінансових результатів та можливі шляхи їх вирішення. На основі проведеного дослідження розроблено алгоритм визначення чистого прибутку на підприємстві. Також, наведено основні напрями здійснення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства.

**Ключові слова:** доходи, витрати, прибуток, підприємство, бухгалтерський облік, субрахунок.

### **Шум М.А., Паскова О.В. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

В статье рассмотрена сущность учета финансовых результатов и их значение в успешной деятельности предприятия. Было проведено исследование состояния финансовых результатов деятельности предприятий Украины на протяжении 2013-2015 годов, в частности определено долю прибыльных и убыточных предприятий по отраслям деятельности. В статье указаны основные проблемы учета финансовых результатов и возможные пути их решения. На основе проведенного исследования разработан алгоритм определения чистой прибыли на предприятии. Также приведены основные направления осуществления анализа финансовых результатов деятельности предприятия.

**Ключевые слова:** доходы, расходы, прибыль, предприятие, бухгалтерский учет, субсчет.

### **Shum M.A., Paskova O.V. FEATURES OF ACCOUNTING AND ANALYSIS OF FINANCIAL RESULTS OF INDUSTRIAL ENTERPRISES**

In the article the essence of accounting financial results and its importance in the success of company. A study was made of the state of financial performance of Ukrainian enterprises during 2013-2015, in particular, the share of profitable and unprofitable enterprises was determined by industry. The article described the main problems keeping financial results and possible solutions. Based on research developed an algorithm for determining net income in the company. Also, the basic directions of analyzing the financial results of the company.

**Keywords:** income, expenses, profits, company, accounting, sub-account.

**Постановка проблеми.** Одним із основних показників діяльності підприємства незалежно від форми власності та сфери діяльності, є прибуток та пов'язані з ним фінансові показники. Фінансові результати діяльності визначають не тільки сьогодиншній стан підприємства, а й його можливості в перспективі. Сукупність фінансових результатів підприємства на мікрорівні формують загальну картинку розвитку економіки країни, тому тільки за умовою постійного удосконалення їх обліку та аналізу можна досягти економічного зростання в Україні.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням процесу обліку і аналізу фінансових результатів на підприємстві займалися ряд вітчизняних і зарубіжних вчених. Серед яких Кучеркова С. О., Єрем'ян О. М., Янок Д. А., Лежненко Л. І., Поливана Л. А., Чайка В. В., Прохар Н. В. та ін. В свою чергу Прохар Н. В., визначив доцільність створення субрахунків до рахунку 79 «Фінансові результати», Поливана Л. А., значну увагу приділила дослідженню порядку відображення в обліку фінансових результатів у міжнародній практиці, Чайка В. В., запропонував розширити план рахунків та статті фінансової звітності для деталізації отриманого прибутку в розрізі кожного виду діяльності.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на значну кількість постійних досліджень в сфері обліку і аналізу фінансових результатів діяльності підприємств, деякі проблемні питання залишаються невирішеними. Це стосується можливості забезпечення більш прозорого та

швидкого процесу обліку фінансових результатів та здійснення аналізу, який надавав би повну картину діяльності підприємства та вчасно виявляв можливі погіршення показників. Актуальність даної теми обумовлена трансформаційними процесами в Україні, а саме інтеграцією країни до міжнародного простору.

**Постановка завдання.** Дослідження направлено на оцінку процесу обліку фінансових результатів підприємств та визначення шляхів покращення їх обліку на промислових підприємствах України.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Необхідністю створення та подальшого функціонування підприємств, незважаючи на сферу діяльності та форму власності, є одержання позитивного фінансового результату, а саме прибутку. Фінансовий результат підприємств характеризується отриманням прибутку або збитку. Розмір отриманого прибутку має прямий вплив на формування власного капіталу та можливість підприємства розраховуватися за своїми зобов'язаннями. Від розміру прибутку залежить і дивідендна політика підприємства, а зокрема обсяг дивідендних виплат, і рівень заробітної плати персоналу. В свою чергу обсяг прибутку підприємства залежить від ефективності впровадження ним основної, фінансової та інвестиційної діяльності.

В діяльності будь-якого підприємства, незалежно від його форми власності та виду діяльності, важливе місце посідає правильний і раціональний облік, оскільки саме він є основною інформаційною базою на підприємстві. В свою чергу до системи організації

обліку фінансових результатів підприємства входять певні підсистеми в рамках яких формується інформація про фінансові результати, а саме операційний, управлінський та фінансовий облік. Операційний облік організовує формування первинних документів про господарські операції, які надають інформацію для формування регістрів обліку. Управлінська підсистема займається визначенням результатів від основної діяльності підприємства, зокрема звертаючи увагу на обсяг виробництва та реалізації продукції. При цьому управлінський облік включає узагальнену інформацію щодо фінансових результатів від виробництва певних видів продукції або роботи окремих підрозділів. Саме це надає можливість виявити ефективність видів продукції та вчасно здійснити заходи покращення процесу виробництва та реалізації на підприємстві. Фінансова підсистема об'єднує інформацію узагальнену в управлінському обліку та результати від іншої звичайної діяльності.

Розглядаючи фінансові результати підприємств України, доречно проаналізувати їх динаміку протягом 2013-2015 років та визначити стан діяльності суб'єктів господарювання (табл. 1).

З табл. 1., необхідно зазначити, що загалом за фінансовими результатами діяльності підприємств України протягом 2013-2015 років, тільки у 2013 році був отриманий прибуток у розмірі 29,3 млрд. грн. Що стосується 2014 року та 2015 року, то були отримані збитки у розмірі 523,6 млрд. грн та 340,1 млрд. грн. При цьому тільки підприємства сільського, лісового та рибного господарства протягом трьох аналізованих років отримували прибуток, який з кожним роком збільшувався. Що стосується підприємств інших видів діяльності, то їх фінансові результати діяльності протягом 2013-2016 років погіршувалися. Найбільші збільшення збитків відбувалися на підприємства промисловості, а саме у 2013 році вони отримали прибуток у розмірі 13,7 млрд. грн., у 2014 році та 2015 році підприємства даного виду діяльності отримали збитки у розмірі 166,4 млрд. грн та 181,4 млрд. грн відповідно. Підприємства оптової та роздрібною торгівлі та підприємства, які займаються операціями з нерухомістю протягом трьох років отримували збитки.

Отже, більшість суб'єктів господарювання в Україні протягом останніх років мають негативний фінансовий результат, а це говорить про певні проблеми в діяльності підприємства, які зокрема пов'язані з внутрішніми і зовнішніми негативними факторами впливу. Звичайно погіршення економічної ситуації в Україні останніми роками, негативно впливає на результати діяльності підприємств, але при цьому є ряд внутрішніх проблем на підприємствах, які негайно потрібно вирішувати.

Фінансові результати формуються на рахунку бухгалтерського обліку 79 «Фінансові результати» шляхом послідовно закриття відповідних рахунків обліку доходів і витрат. В дебет рахунка відображається закриття рахунків обліку витрат, а по кредиту – доходів. Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій до рахунку 79 «Фінансові результати» рекомендовано відкривати чотири субрахунки:

- 1) 791 «Результат операційної діяльності»;
- 2) 792 «Результат фінансових операцій»;
- 3) 793 «Результат іншої звичайної діяльності»;
- 4) 794 «Результат надзвичайних подій» [2].

Інформація про фінансові результати діяльність підприємства на рахунку 79 «Фінансові результати» формується в певному порядку, який відображений на рис. 1.

Законодавством визначено порядок ведення обліку на рахунку 79 «Фінансові результати», що накопичує інформацію про фінансовий результат від звичайної діяльності та надзвичайних подій, не надає можливість оперативної та об'єктивно висвітлити достовірний результат господарської діяльності [4].

Тому доцільно говорити про потребу створення до рахунку 79 «Фінансові результати» субрахунку 79.5 «Фінансовий результат звітного періоду», який надасть можливість здійснювати достовірний і оперативний облік фінансових результатів на промислових підприємствах. Саме зазначене нововведення буде сприяти узагальненню інформації щодо фінансових результатів, які використовуються для складання оперативної та річної фінансової звітності.

Таблиця 1

Фінансові результати підприємств до оподаткування за видами економічної діяльності у 2013-2015 роках [1]

Вид діяльності	Фінансовий результат до оподаткування, млрд. грн.			Підприємства, які одержали прибуток			Підприємства, які одержали збиток		
				у % до загальної кількості підприємств			у % до загальної кількості підприємств		
	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2013 рік	2014 рік	2015 рік
Усього	29,3	-523,6	-340,1	65,9	66,3	73,7	34,1	33,7	26,3
сільське, лісове та рибне господарство	15,1	21,7	103,1	79,9	84,2	88,5	20,1	15,8	11,5
промисловість	13,7	-166,4	-181,4	63,3	63,3	72,9	36,7	36,7	27,1
Будівництво	-5,1	-27,3	-25,1	62,3	62,7	71,1	37,7	37,3	28,9
оптова та роздрібно торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	-6,0	-128,1	-80,6	67,2	66,7	76,1	32,8	33,3	23,9
транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	0,8	-19,7	-13,9	63,1	62,7	70,9	36,9	37,3	29,1
інформація та телекомунікації	6,8	-15,4	-10,2	63,4	64,8	71,0	36,6	35,2	29,0
фінансова та страхова діяльність	24,0	36,0	-0,2	60,6	61,7	63,3	39,4	38,3	36,7
операції з нерухомим майном	-9,6	-105,6	-63,5	57,5	56,1	60,6	42,5	43,9	39,4
професійна, наукова та технічна діяльність	-6,8	-98,9	-47,9	63,4	63,3	69,6	36,6	36,7	30,4
діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	-1,2	-9,2	-9,4	64,3	62,7	69,3	35,7	37,3	30,7
охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	-0,03	-1,1	-0,9	64,7	64,7	69,8	35,3	35,3	30,2
мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	-1,3	-2,9	-3,5	57,3	55,6	62,6	42,7	44,4	37,4

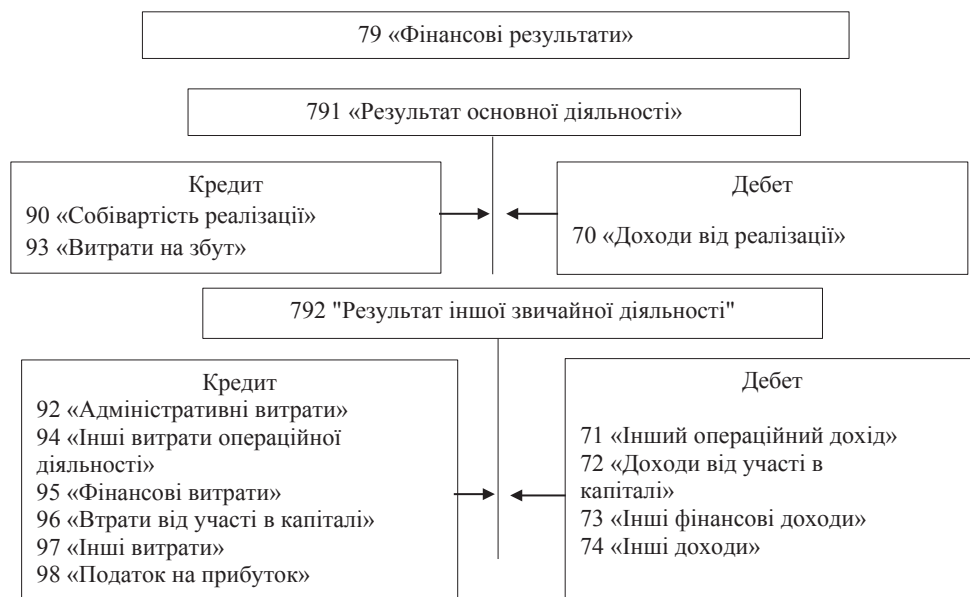


Рис. 1. Схема організації обліку фінансових результатів [3]

Необхідно зазначити, що на зазначеному субрахунку буде акумулюватися інформація про доходи та витрати всіх субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати», тобто протягом року буде контролюватися розмір одержаних фінансових результатів підприємства за всіма видами діяльності [5].

Завдяки впровадженню субрахунку 79.5 «Фінансовий результат звітного періоду» та внесенню певних змін до реєстрів бухгалтерського обліку інформація про фінансові результати в бухгалтерському обліку стане більш достовірною та повною, що позитивно відобразиться і на інформаційному забезпеченні при складанні форми № 2 «Звіт про фінансові результати». Отриману інформацію можна використовувати підприємством для аналізу внутрішньогосподарської діяльності підрозділів підприємства опираючись на затверджену облікову політику, визначення податку на прибуток та оперативного складання фінансової звітності.

Важливе місце серед процедури визначення фінансових результатів діяльності підприємства посідає порядок їх визначення, а зокрема структура доходів і витрат суб'єкта господарювання (рис. 2). Тому важливо чітко розмежувати доходи і витрати підприємства, які будуть мати прямий вплив на розмір фінансового результату діяльності, а зокрема на розмір податку, який необхідно буде сплатити підприємству та чистого прибутку в його розпорядженні.

На підприємстві важливе місце займає порядок розрахунку фінансових результатів, які мають певні зміни в кожній країні:

1) метод порівняння доходів і витрат (метод «витрати-випуск»), за яким прибуток або збиток розраховується шляхом віднімання від доходу витрати за звітний період.

2) метод порівняння капіталу, який визначає прибуток або збиток на підприємстві шляхом приросту власного капіталу. Тобто від вартості власного капіталу на кінець року віднімається вартість на початок періоду [6].

В рамках світових досліджень запропоновано та досліджено три концепції розрахунку чистого прибутку, які у більшості країн є ключовим показником фінансових результатів підприємства:

1) Синтетична концепція. За цією концепцією доходи і витрати відображаються в міру здійснення господарських операцій при цьому дотримується класифікація за видами діяльності для постійного порівняння.

2) Семантична концепція. Зміст даного підходу полягає в дослідженні можливостей використання показника прибутку для аналізу ефективності діяльності підприємства за допомогою фінансових коефіцієнтів і максимізації його в певних умовах ринку.

3) Прагматична концепція. Концепція враховує, що показник прибутку є необхідним елементом процесу прогнозування грошових потоків, окупності капіталу і оцінки ризику інвестицій [8].

Організація системи бухгалтерського обліку фінансових результатів в Україні повинна забезпечити не тільки вчасність та достовірність підготовки фінансової звітності на підприємствах, а і можливість її трансформації до міжнародних стандартів. При цьому необхідно створити умови, за яких показники фінансової звітності на вітчизняних підприємствах можна буде легко порівняти з показниками в звітності складеної за міжнародними стандартами.

Важливе місце в діяльності підприємства займає і процес аналізу фінансових результатів. Досить багато вчених займалися дослідження основних напрямів здійснення аналізу фінансових результатів, тому шляхом узагальнення існуючих підходів, можна виділити наступні напрями:

1) оцінка структури, динаміки і рівня доходів і витрат на підприємстві;

2) аналіз фінансових результатів діяльності підприємства протягом декількох років;

3) аналіз показників рентабельності підприємства, а зокрема проведення факторного аналізу.

Важливе місце в аналізі діяльності підприємства посідає розрахунок показників рентабельності, які доречно поділити на наступні групи:

1) аналіз рентабельності активів і капіталу;

2) аналіз рентабельності продажів;

3) аналіз рентабельності грошових потоків.

Говорячи про аналіз фінансових результатів підприємства, доречно звернути увагу на те, що аналіз не може бути зосереджений лише на аналізі прибутку або грошового потоку. Оскільки кожна група

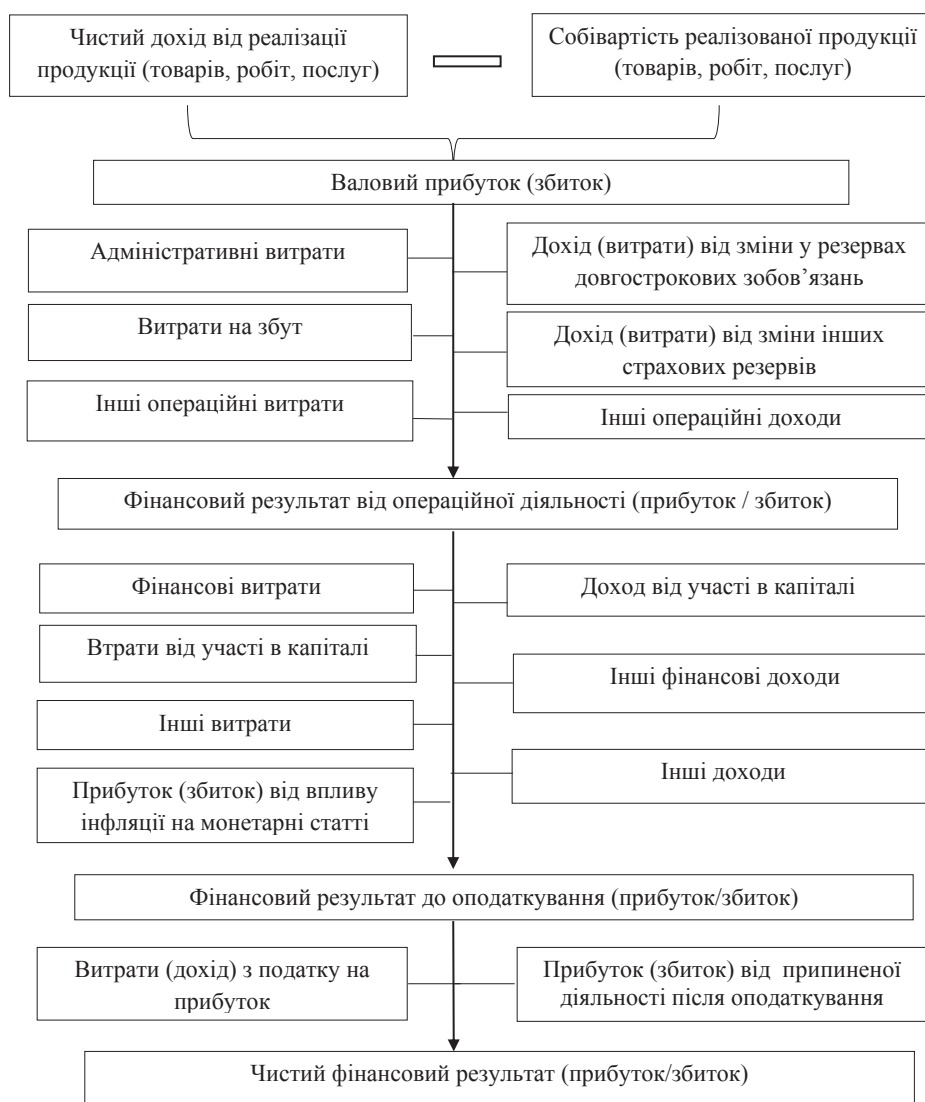


Рис. 2. Алгоритм формування чистого фінансового результату на підприємстві [7]

показників рентабельності надає уявлення про певну сторону діяльності підприємства. Тому тільки здійснення комплексного аналізу дозволить об'єктивно оцінки результати діяльності підприємства та вчасно впроваджувати заходи реагування на їх погіршення.

**Висновки з проведеного дослідження.** Розглядаючи аспекти обліку та аналізу фінансових результатів промислових підприємств в Україні необхідно звернути увагу на ряд проблемних питань, які необхідно вирішувати, а зокрема удосконалення кореспондентських рахунків обліку фінансових результатів і порядку їх визначення. Необхідно зазначити, що тільки вирішивши визначенні проблеми можна досягти інформативності та повноти визначення фінансових результатів діяльності промислових підприємств в Україні. Також, на сьогодні враховуючи процес інтеграції України до міжнародного простору, доречно говорити про трансформацію української звітності до міжнародних стандартів. Це відкриває нові можливості для українських підприємств, зокрема залучення нових партнерів.

Подальші дослідження будуть направлені на детальний аналіз міжнародного досвіду щодо організації процесу обліку фінансових результатів та оцінку можливості його використання в Україні.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Державна служба статистики України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
2. Копитчук Т. М. Облік фінансових результатів / Т. М. Копитчук, Т. Ф. Плахтій // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/11\\_EISN\\_2011/Economics/7\\_81994.doc.htm](http://www.rusnauka.com/11_EISN_2011/Economics/7_81994.doc.htm)
3. Наумчук А. В. Сутність та проблеми організації обліку фінансових результатів / А. В. Наумчук, Н. А. Букало // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 4. – С. 1013-1016.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
5. Андросова О. Ф. Особливості методики і організації обліку фінансових результатів / О. Ф. Андросова, Губарь А. О. // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2011. – № 4. – Режим доступу: [file:///C:/Users/007/Downloads/efek\\_2011\\_4\\_10.pdf](file:///C:/Users/007/Downloads/efek_2011_4_10.pdf)
6. Губарик О. М. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення / О. М. Губарик, К. О. Макуха // Глобальні та національні проблеми економіки. Серія «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». – 2016. – Вип. 14. – С. 932-936.
7. Мороз Ю. Ю. Облік фінансовий результатів діяльності підприємства / Ю. Ю. Мороз // Вісник ЖДТУ. Серія «Економічні науки». – 2013. – № 2 (64). – С. 135-141.
8. Рета М. В. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств / М. В. Рета, Г. О. Пляка // Вісник НТУ «ХП». – 2015. – № 25 (1134). – С. 25-34.