

revenues to the state budget in 2024]. *geo.gov.ua*. Retrieved from: <https://www.geo.gov.ua/derzhheonadra-zabezpechyly-35-mlrd-hrn-nadkhodzhen-do-derzhbiudzhetu-v-2024-rotsi> [in Ukrainian].

26. Honcharuk, I., & Tokarchuk, D. (2024). Review of the European experience of AIC development and the role of green technologies in the modernisation of this process. *Baltic Journal of Economic Studies*, 10 (5), 155-165. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2024-10-5-155-165> [in Ukrainian].

27. Sakhno, A.A., & Dotsiuk, S.O. (2022). Mizhnarodnyi dosvid derzhavnoi pidtrymky pidpriemnytstva v ahrarnomu sektori ekonomiky [International experience of state support of entrepreneurship in the agricultural sector of the economy]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economy, finances, management: topical issues of science and practical activity*, 2 (60), 98–109. DOI: 10.37128/2411-4413-2022-2-7 [in Ukrainian].

28. Khaietska, O.P. (2024). Innovatsiino-investytsiine zabezpechennia rozvytku ahrarnoho sektoru ekonomiky Ukrainy [Innovation and investment support for the development of the agricultural sector of the economy of Ukraine]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economy, finances, management: topical issues of science and practical activity*, 2 (68), 123–141. DOI: 10.37128/2411-4413-2024-2-8 [in Ukrainian].

Відомості про автора

ЗАРЕМБА Олександр Євгенійович – аспірант другого року навчання кафедри економіки та підприємницької діяльності, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: Oleksandr.ua@meta.ua).

ZAREMBA Oleksandr – Postgraduate Student of the Second Year of Study of the Department of Economics and Entrepreneurship, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Soniachna Str., e-mail: Oleksandr.ua@meta.ua).

УДК 657

DOI: 10.37128/2411-4413-2025-1-3

**ОБЛІК
ФІНАНСОВИХ
РЕЗУЛЬТАТІВ
ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВА В
УМОВАХ
СЬОГОДЕННЯ**

КОВАЛЬ Л.В.,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування

РЕЗНІЧЕНКО Р.В.,
аспірант другого року навчання
кафедри обліку і оподаткування,
Вінницький національний аграрний університет
(м. Вінниця)

У статті досліджено основні аспекти щодо обліку фінансових результатів та його складників. Установлено, що якість інформації, яка відображена на рахунку обліку фінансових результатів, прямо впливає на прийняття управлінських рішень різними

користувачами облікової інформації, а також те, що чинна українська нормативно-правова база не повною мірою забезпечує масив поняттєвого апарату за темою дослідження. У жодному нормативно-правовому акті не дано визначення дефініції «фінансові результати» чи «фінансовий результат». Окрім цього у НП(С)БО 15 «Доходи» і НП(С)БО 16 «Витрати» не наведено визначення складників фінансових результатів.

Установлено, що для показу доходів і витрат у фінансових результатах, через відсутність єдиної затвердженої форми для такої господарської операції, потрібно підготувати окремий документ, наприклад, бухгалтерський розрахунок або довідку бухгалтера. Це значно ускладнює забезпечення відкритості й правдивості обліку фінансових результатів компаній. Бухгалтерські розрахунки й довідки також використовуються для обліку того, як формуються фінансові результати за різними напрямками роботи компанії, а потім ці результати додаються до нерозподіленого прибутку. Оскільки немає встановлених бланків для таких облікових процедур, компанія у своєму внутрішньому документі про облікову політику закріплює застосування бухгалтерських довідок і розрахунків для цих завдань.

Зазначено, що у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 класифікація видів діяльності відрізняється від їхнього відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Наприклад, стандарт обліку виділяє інвестиційну діяльність, тоді як план рахунків передбачає окремі рахунки для обліку доходів, витрат і фінансових результатів, що належать до іншої діяльності. Це вказує на невідповідність між окремими положеннями розглянутого законодавства з регулювання бухгалтерського обліку й погіршує якість облікових даних, зокрема, порушується принцип їхньої зрозумілості для тих, хто ними користується.

Установлено, що було б доречно обліковувати фінансовий результат фінансових операцій на субрахунок 792, а результат інвестиційної діяльності – на субрахунок 793. Такий спосіб ведення обліку міг би частково покращити структуру інформації про фінансові результати інвестиційної діяльності. Водночас потрібно змінити назву субрахунку 793 на «Результат інвестиційної та наслідків іншої діяльності» і в межах 793 рахунку необхідно відкрити наступні аналітичні рахунки 793.1 «Результати інвестиційної діяльності» і 793.2 «Результати наслідків іншої діяльності».

Доведено, що для узгодження інформації Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) з даними бухгалтерського обліку потрібно внести зміни до Звіту в частині певних статей першого розділу й послідовності відображення в них цієї інформації. Після визначення фінансового результату від операційної діяльності потрібно навести по черзі інформацію про фінансові доходи й фінансові витрати в окремих рядках, потім визначити фінансовий результат від фінансової діяльності теж окремим рядком. Після цього у наступних рядках навести інформацію щодо доходів, витрат і фінансових результатів від інвестиційної та результатів іншої діяльності й лише після цього визначити й зазначити інформацію щодо фінансового результату до оподаткування. Така методика дозволить отримати аналітичну інформацію щодо прийняття рішень про здійснення того чи іншого виду діяльності й буде відповідати використовуваним рахункам обліку й визначеним видам діяльності.

Ключові слова: доходи, витрати, фінансові результати, прибутки, збитки, облік, рахунки, звітність.

Табл.: 7. Рис.: 2. Літ.: 10.

ACCOUNTING OF FINANCIAL RESULTS OF AN ENTERPRISE'S ACTIVITIES IN TODAY'S CONDITIONS

KOVAL Liubov,
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation

REZNICHENKO Roman,
Postgraduate Student of the Second Year of Study
of the Department of Accounting and Taxation,
Vinnitsia National Agrarian University
(Vinnitsia)

The article examines the main aspects of accounting for financial results and its components. It is established that the quality of information reflected in the accounting for financial results directly affects the adoption of management decisions by various users of accounting information. It is established that the current regulatory and legal framework does not fully provide an array of conceptual apparatus on the topic of the study. No regulatory and legal act provides a definition of «financial results» or «financial result». In addition, NAR(S) 15 «Revenue» and NAR(S) 16 «Expenses» do not provide definitions of the components of financial results.

It has been established that in order to show income and expenses in financial results, it is necessary to prepare a separate document, for example, an accounting calculation or an accountant's certificate, due to the lack of a single approved form for such a business transaction. This significantly complicates ensuring the openness and veracity of accounting for the financial results of the companies. Accounting calculations and certificates are also used to record how financial results are formed in various areas of the company's work, and then these results are added to retained earnings. Since there are no established forms for such accounting procedures, the company in its internal accounting policy document establishes the use of accounting certificates and calculations for these tasks.

It is noted that in the National Accounting Regulation (Standard) 1, the classification of activities differs from their reflection in accounting accounts. For example, the accounting standard distinguishes investment activities, while the chart of accounts provides for separate accounts for accounting for income, expenses and financial results belonging to the other activities. This indicates a discrepancy between individual provisions of the accounting legislation under consideration and worsens the quality of accounting data, in particular, it violates the principle of their comprehensibility for those who use them.

It was established that it would be appropriate to record the financial result of financial transactions on subaccount 792, and the result of investment activities on subaccount 793. This method of accounting could partially improve the structure of information on the financial results of investment activities. In this case, it is necessary to change the name of subaccount 793 to «Result of investment and consequences of the other activities» and within account 793, it is necessary to open the following analytical accounts 793.1 «Results of investment activities» and 793.2 «Results of consequences of the other activities».

It has been proven that in order to reconcile the information of the Statement of Financial Results (Statement of Comprehensive Income) with the accounting data, changes should be made to the Report in terms of certain items of the first section and the sequence of reflection in them. After determining the financial result from operating activities, information on financial income and financial expenses should be provided in order in separate lines, then determine the financial result from financial activities also in a separate line. After that, in the following lines, provide information on income, expenses and financial results from investment and the other activities and only after that determine and indicate information on the financial result before taxation. This technique will allow you to obtain analytical information on making decisions regarding the implementation of a particular type of activity and will correspond to the accounting accounts used and the specified types of the activities.

Key words: income, expenses, financial results, profits, losses, accounting, accounts, reporting..

Tabl.: 7. Fig.: 2. Ref.: 10.

Постановка проблеми. Будь-яке підприємство, незалежно від форми власності, галузі, виду діяльності й інших особливостей, має на меті генерування достатнього доходу для покриття витрат і забезпечення майбутнього зростання. Однак сучасні економічні реалії України призводять до скорочення кількості прибуткових компаній і, відповідно, зростання числа збиткових. Це зумовлено такими факторами, як: дисбаланс у розвитку промисловості й сільського господарства, зниження купівельної спроможності населення, збільшення податкового навантаження, воєнний стан й іншими. Тим не менш, підприємства самостійно намагаються знайти способи подолання кризових явищ, щоб підвищити свою платоспроможність, конкурентоздатність продукції та покращити фінансовий стан.

Кожен суб'єкт господарювання здійснює свою діяльність з метою отримання та максимізації прибутку. Прибуток є проявом фінансового результату, інформацію про який можна взяти з даних бухгалтерського обліку (внутрішні користувачі облікової інформації) і фінансової звітності (зовнішні користувачі облікової інформації). Якість цієї інформації прямо впливає на прийняття управлінських рішень як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами. Водночас в основі діяльності підприємств закладені принципи самофінансування та самоокупності.

Так, адекватне відображення в обліку фінансових результатів є надзвичайно важливим завданням як для економічної науки, так і для підприємницької практики, зважаючи на визначну роль фінансових результатів як інтегрального результату підприємницької господарської діяльності [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковими дослідженнями методики обліку фінансових результатів різних видів і напрямків діяльності займалися вчені: Н.Г. Зdirko [5], Я.П. Іщенко [4, 5], М.В. Кирилова [8], О.В. Ковальова [10], К.О. Мордвинов [1], Г.В. Пчелинська [8], Ю.Б. Скорнякова [1], В.Є. Тредіт [10] й інші.

Сучасні дослідження у цій сфері зосереджувалися на уточненні понять «прибуток», «збиток», «фінансовий результат», актуальних підходах до класифікації фінансових результатів, а також питаннях інформаційного забезпечення відображення доходів, витрат і фінансових результатів у фінансовій звітності й інше.

Попри вагомий внесок сучасної науки, потрібно зазначити, що проблеми обліку фінансових результатів за різними видами діяльності підприємства та їхнього відображення у фінансовій звітності залишаються актуальними й потребують подальшого вивчення.

Формулювання цілей статті. Основною метою дослідження є висвітлення особливостей обліку фінансових результатів діяльності в умовах сьогодення.

Виклад основного матеріалу. Облікове відображення фінансових результатів суб'єкта господарювання є завершальним етапом його загального облікового процесу на певну дату. Водночас важливо правильно обліковувати не тільки фінансовий результат, а і його складові. Увесь обліковий процес, як і діяльність загалом, забезпечується чинною нормативно-правовою базою, тому

доцільним є уточнення сутності складових фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання в розрізі відповідних нормативно-правових актів (табл. 1).

Таблиця 1

Складники фінансових результатів у контексті чинного законодавства

Термін	Визначення
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	
витрати	зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за допомогою його вилучення або розподілення власниками)
доходи	збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу коштом внесків власників)
чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	дохід, що визначається за допомогою вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (зокрема платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), податків і зборів
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	
витрати	зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за допомогою його вилучення або розподілення власниками)
доходи	збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу коштом внесків власників)
збиток	перевищення суми витрат над сумою доходу для отримання якого були здійснені ці витрати
інший сукупний дохід	доходи й витрати, які не належать до фінансових результатів підприємства
прибуток	сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати
сукупний дохід	зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу завдяки операціям з власниками)
чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	дохід, що визначається за допомогою вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (зокрема платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), податків і зборів

Джерело: сформовано авторами на основі [2; 3]

У НП(С)БО 15 «Доходи» і НП(С)БО 16 «Витрати» не наведені визначення складників фінансових результатів.

Однак прослідковується три напрямки визначення категорії «витрати» в економічних джерелах: ресурсний, пов'язаний із формуванням фінансового результату, складова собівартості продукції [4, с. 77].

Формування інформаційної системи з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень і визначення напрямів стратегічного розвитку підприємства в майбутньому є одним із ключових моментів управління [5].

Водночас у жодному нормативно-правовому акті не дано визначення дефініції «фінансові результати» чи «фінансовий результат». У попередніх дослідженнях було окреслено таке визначення, що розглядає дефініцію «фінансовий результат» як «фінансовий підсумок діяльності суб'єкта господарювання за певний період, який формується за допомогою порівняння його складників (доходів і витрат) і має один із проявів: прибуток, збиток або нульовий результат» [6].

Облікове відображення фінансових результатів починається з документування та використання підтверджувальних первинних документів (табл. 2).

Таблиця 2

Первинне відображення складників фінансових результатів

Види доходів чи витрат	Первинні документи
Складники фінансового результату операційної діяльності	
Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Видаткова накладна, ТТН, інвойс, акт виконаних робіт (надання послуг), виписки банку, ПКО, акт прийняття-передавання
Операційні витрати, адміністративні витрати, витрати на збут	Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів, акт на списання використаних матеріалів, картка складського обліку, платіжні доручення, авансові звіти, розрахункові чеки, розрахункова відомість, розрахунково-платіжна відомість, відомість нарахування, виписка банку, ВКО
Доходи й витрати від реалізації інших необоротних активів, доходи й витрати від реалізації іноземної валюти, доходи й витрати від операційної оренди, дохід від списання кредиторської заборгованості, нестачі й втрати від псування цінностей, доходи й витрати від штрафів, пені, втрати від знецінення запасів, витрати на дослідження та розробки, доходи від повернення безнадійних боргів, доходи й витрати від списаних раніше активів	Видаткова й прибуткова накладна, ТТН, розрахунок бухгалтерії, бухгалтерська довідка, акт інвентаризації, акт оцінки ТМЦ, акт здавання-приймання послуг за договором оренди, акт на списання / оприбуткування ТМЦ, виписка банку, ВКО / ПКО
Складники фінансового результату фінансової та інвестиційної діяльності	
Доходи й витрати від реалізації фінансових інвестицій, доходи й витрати від реалізації необоротних активів, дохід від безоплатно одержаних активів, доходи й витрати від неопераційної курсової різниці, дивіденди отримані й сплачені, інші доходи й витрати від фінансових операцій, втрати від уцінки необоротних активів	Розрахунок бухгалтерії, бухгалтерська довідка, акт інвентаризації, акт оцінки ТМЦ, акт на списання чи оприбуткування ТМЦ, виписка банку, ВКО / ПКО, акт на списання чи оприбуткування ТМЦ

Джерело: сформовано авторами

Для відображення доходів і витрат у складі фінансових результатів необхідно скласти спеціальний документ, зокрема бухгалтерський розрахунок або бухгалтерську довідку, оскільки уніфікованої форми для цієї господарської операції не існує. Це є серйозною проблемою, яка підриває прозорість і правдивість обліку фінансових результатів підприємств.

Безперечно, використання довільної форми бухгалтерської довідки для фіксації таких важливих показників, як фінансові результати, є недопустимим. Це призводить до:

- відсутності стандартизації – кожне підприємство може оформлювати таку довідку неоднаково, що ускладнює порівняння фінансових результатів між господарствами й аналіз галузевих тенденцій;

- ризику помилок і зловживань – довільна форма й недбале оформлення (наявність виправлень, відсутність підшивки) створюють сприятливе середовище для помилок, навмисних спотворень інформації та ускладнюють аудит;

- втрати інформації – зберігання важливого документа «у столі головного бухгалтера», а не в архіві з іншими обліковими документами, підвищує ризик його втрати або пошкодження;

- ускладнення контролю – відсутність чіткої форми й належного документообігу ускладнює контроль за процесом формування фінансових результатів як з боку внутрішніх служб підприємства, так і з боку зовнішніх органів контролю.

Запровадження типової форми бухгалтерської довідки для визначення фінансових результатів підприємств забезпечить:

- єдиний підхід – встановлення обов’язкових реквізитів і структури такої довідки підвищить якість облікової інформації та полегшить її аналіз;

- підвищення відповідальності – затвердження типової форми на законодавчому рівні посилить відповідальність бухгалтерів за правильне й перевірене відображення фінансових результатів;

- покращення документообігу – включення типової довідки до обов’язкових облікових документів забезпечить її належне оформлення, реєстрацію та зберігання;

- спрощення контролю – стандартизована форма полегшить процес перевірки фінансових результатів аудитором і органами контролю.

Бухгалтерські розрахунки й довідки також застосовуються для відображення процесу формування фінансових результатів за видами діяльності з подальшим їхнім додаванням до складу нерозподіленого прибутку. Зважаючи на відсутність стандартних форм для таких облікових записів, підприємство у своєму наказі про облікову політику затверджує використання бухгалтерських довідок і розрахунків для цих цілей.

Загальновідомо, що для обліку фінансових результатів бухгалтерія використовує довідки або розрахунки, які оформлюються у вільній формі. У такій довідці-розрахунку фіксується фінансовий результат на підставі даних рахунку 79 «Фінансові результати». Отриманий прибуток (кредитове сальдо рахунку 79) відображається записом Д-т 79 – К-т 441 «Прибуток нерозподілений», а непокритий збиток (дебетове сальдо рахунку 79) списується кореспонденцією Д-т 442 «Непокриті збитки» – К-т 79. Однак використання бухгалтерської довідки у довільній формі підприємствами є значним методологічним упущенням, особливо враховуючи особливості формування їхнього фінансового результату, залежно від виду діяльності.

Існує нагальна потреба у створенні стандартизованої форми бухгалтерської довідки-розрахунку, спеціально розробленої для підприємств, з урахуванням їхнього виду діяльності. Це підвищить інформативність і зрозумілість розрахунків, а також мінімізує ризик помилок під час класифікації витрат і доходів. Така форма забезпечить більшу аналітичність і чіткість розрахунків, а також допоможе уникнути неточностей під час обліку витрат і доходів. Крім того, цю форму можна буде використовувати як інструмент контролю за формуванням й обліком фінансових результатів і під час складання «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» (форма № 2 фінансової звітності) [10, с. 990].

Облік фінансових результатів передбачає врахування певних аспектів (рис. 1).

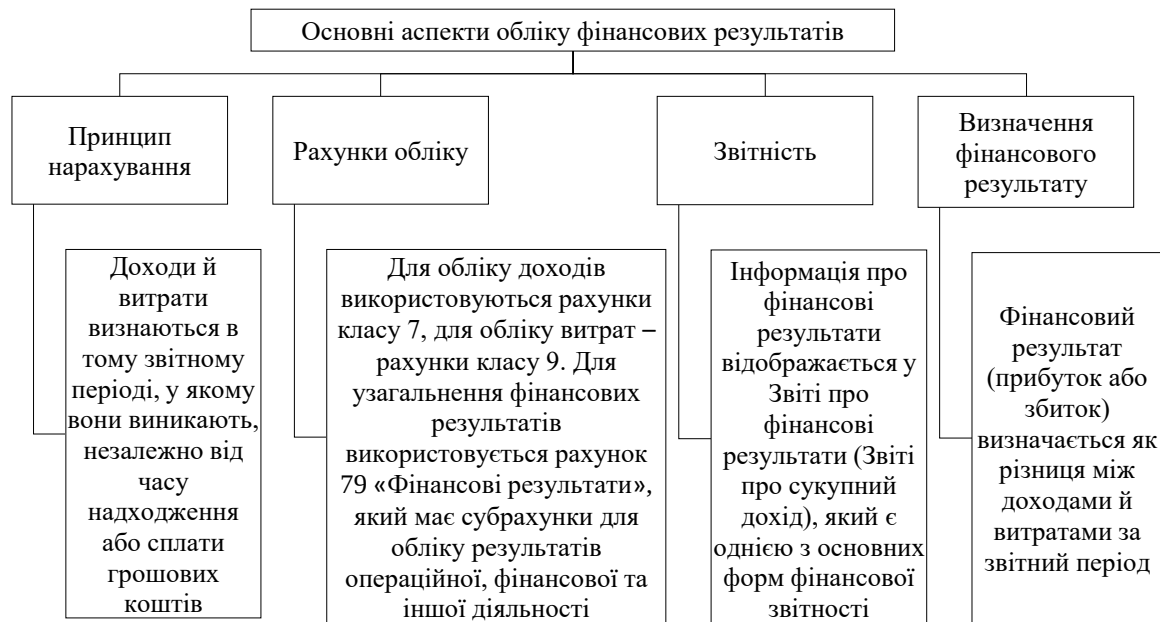


Рис. 1. Основні аспекти обліку фінансових результатів

Джерело: сформовано авторами

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» виділяє такі види діяльності підприємства:

- звичайна діяльність – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення;
- інвестиційна діяльність – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей);
- операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;
- основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу;
- фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін розміру й складу власного, а також позикового капіталів підприємства [3].

Так, звичайна діяльність підприємства охоплює в собі основну діяльність, що, зі свого боку, містить у собі й операційну. Окрім цього виділяють фінансову й інвестиційну, які знаходяться на одному рівні з операційною.

Поточний перелік бухгалтерських рахунків, призначений для фіксації господарських операцій з активами, капіталом і зобов'язаннями підприємств й організацій, відображає підсумки роботи за кожним видом їхньої діяльності (операційною, фінансовою та іншою), де в кожному з цих видів формуються як доходи, так і витрати.

Класифікація діяльності в НП(С)БО 1 не відповідає видам діяльності, що відображаються на рахунках. Так, в обліковому стандарті визначають інвестиційну діяльність, а планом рахунків передбачені рахунки для обліку доходів, витрат і фінансових результатів іншої діяльності.

Інструкція № 291 передбачає три субрахунки до синтетичного рахунку 79 «Фінансові результати». 1-й та 2-й субрахунки відповідають класифікації видів діяльності, встановленої пп. 3 розділу I НП(С)БО1. Але субрахунок 793 призначено для визначення прибутку (збитку) не від інвестиційної, а від іншої діяльності, трактування якої не наводиться в жодному НП(С)БО [3]. На нашу думку, це свідчить про суперечливість окремих норм досліджуваного облікового законодавства й знижує якість облікової інформації, зокрема, порушується вимога щодо її зрозумілості для користувачів.

Облік фінансових результатів, як і будь-який процес, здійснюється за певними етапами (рис. 2).

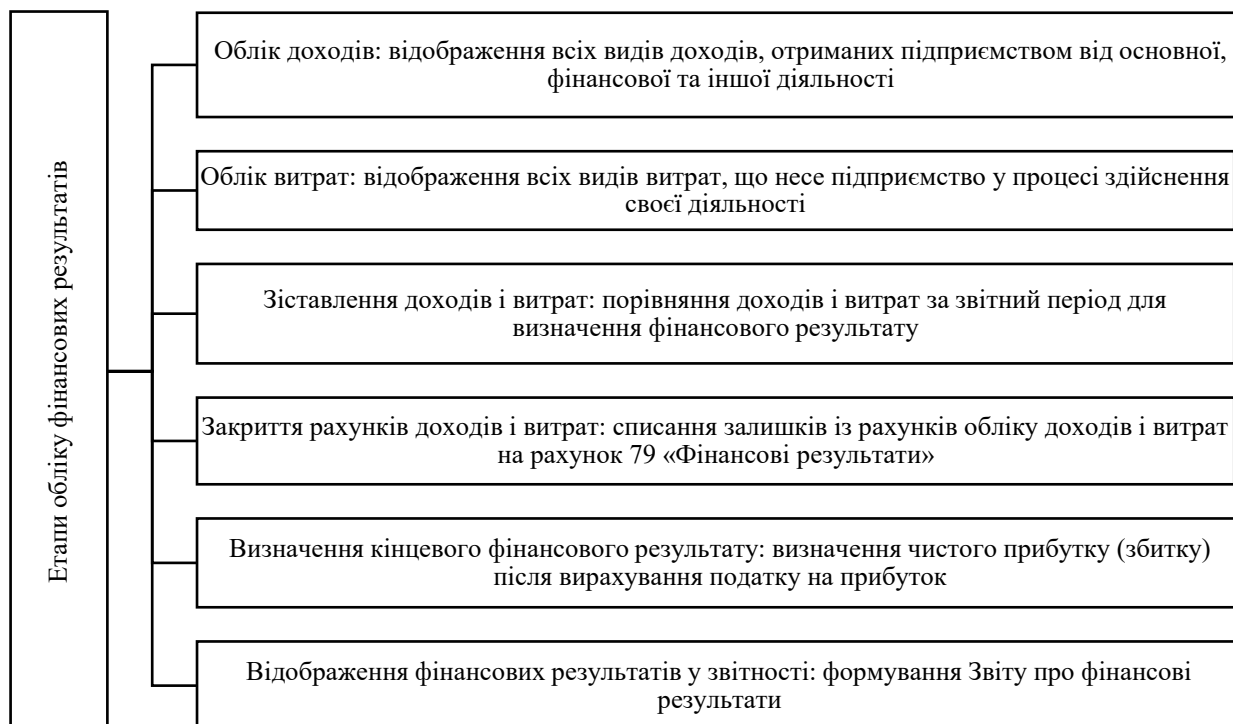


Рис. 2. Етапи обліку фінансових результатів

Джерело: сформовано авторами

Згідно з чинним законодавством облік фінансових результатів діяльності підприємства ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати», у межах якого сформовані субрахунки за видами діяльності (табл. 3).

З огляду на попередні міркування, вважаємо за доцільне вести облік фінансового результату фінансових операцій на субрахунок 792, а результату інвестиційної діяльності – на субрахунок 793. Такий підхід дозволить частково поліпшити організацію інформації про фінансові результати інвестиційної діяльності.

Оцінка дієвості управління суб'єктів, що господарюють, може бути підвищена за допомогою запровадження обліку фінансових результатів у розрізі видів діяльності. У зв'язку з цим, формування деталізованої інформації на аналітичних рахунках до субрахунків рахунку 79 є важливим, оскільки забезпечує переваги під час розробки управлінських рішень і сприяє мінімізації витрат на збір необхідних даних про фінансові результати за кожним напрямком діяльності підприємства.

Наповнення рахунку 79 «Фінансові результати» в розрізі його субрахунків

Показник	Субрахунки		
	791 «Результат операційної діяльності»	792 «Результат фінансових операцій»	793 «Результат іншої діяльності»
Призначення	Облік результатів операційної діяльності	Облік результатів фінансової діяльності	Облік результатів іншої діяльності
Використання	До складу доходів і витрат підприємства належать лише ті, що є наслідком його основної діяльності й діяльності, спрямованої на її забезпечення. Зокрема, це доходи від реалізації товарів, робіт, послуг, їхня собівартість, адміністративні й збутові витрати, доходи й витрати за операціями оренди, а також вплив змін валютних курсів	У більшості підприємств показник цього рахунку – від’ємний (відсотки за кредитами, за фінансовим лізингом)	До складу фінансових результатів належать доходи й витрати, які не були попередньо обліковані на рахунках 791 «Результат операційної діяльності» і 792 «Результат фінансових операцій». Прикладами таких операцій є витрати від ліквідації необоротних активів, доходи від безоплатного надходження необоротних активів, а також доходи у вигляді страхових виплат за завдані збитки

Джерело: сформовано авторами на основі [7]

Формування інформації про доходи й витрати в порядку їхнього закриття відбувається на рахунку 79 «Фінансові результати» у розрізі видів діяльності (табл. 4).

Таблиця 4

Облік фінансових результатів від різних видів діяльності

Вид діяльності	Операція	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Операційна	Віднесено на фінансові результати доходи операційної діяльності	70, 71	791
	Віднесено на фінансові результати витрати операційної діяльності	791	90, 92–94
Фінансова	Віднесено на фінансові результати доходи фінансової діяльності	72, 73	792
	Віднесено на фінансові результати витрати фінансової діяльності	792	95, 96
Інша	Віднесено на фінансові результати доходи іншої діяльності	74	793
	Віднесено на фінансові результати витрати іншої діяльності	793	97

Джерело: сформовано авторами

Однак за відсутності єдиної узгодженої класифікації видів діяльності виникають колізії у застосуванні рахунків доходів і витрат за видами діяльності. Проглянувши субрахунки рахунків доходів і витрат фінансової та інвестиційної діяльності можна стверджувати, що рахунок 72 і 96 відображають доходи й витрати інвестиційної діяльності, а не фінансової. Тому такі рахунки мають закриватися на субрахунок 793, який матиме назву «Результат інвестиційної та наслідків іншої діяльності».

Отож варто було б так класифікувати складники фінансових результатів від видів діяльності (табл. 5).

Облік фінансових результатів від різних видів діяльності

Вид діяльності	Операція	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Операційна	Віднесено на фінансові результати доходи операційної діяльності	70, 71	791
	Віднесено на фінансові результати витрати операційної діяльності	791	90, 92–94
Фінансова	Віднесено на фінансові результати доходи фінансової діяльності	73	792
	Віднесено на фінансові результати витрати фінансової діяльності	792	95
Інвестиційна та інша	Віднесено на фінансові результати доходи іншої діяльності	72, 74	793
	Віднесено на фінансові результати витрати іншої діяльності	793	96, 97

* курсивом виділена пропозиція авторів щодо перенесення рахунків для відображення в обліку результатів інвестиційної діяльності

Джерело: сформовано авторами

Однак за такого поділу діяльності на види й використання рахунків, у межах 793 рахунку необхідно відкрити такі аналітичні рахунки:

- 793.1 «Результати інвестиційної діяльності»;
- 793.2 «Результати наслідків іншої діяльності».

У цьому випадку на рахунку 793.2 «Результати наслідків іншої діяльності» потрібно відображати наслідки надзвичайних подій, які отримало підприємство. Сьогодні в Україні найвагомішою надзвичайною ситуацією є повномасштабне вторгнення, від якого потерпають усі суб'єкти господарювання як фізично, так і морально.

Підсумковий фінансовий показник визначається з тією регулярністю, яку підприємство фіксує у своєму розпорядженні про облікову політику (щомісячно, щоквартально або щорічно). Цей показник завжди виражається або як позитивне значення (прибуток), або як негативне значення (збиток). В окремих випадках фінансовий результат може бути нульовим, але це краще ніж негативний.

У кінці сформований фінансовий результат із рахунку 79 списується (закривається) на рахунок 44, який має субрахунки для відображення нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) і використання прибутку (табл. 6).

Таблиця 6

Наповнення рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» у розрізі його субрахунків

Показник	Субрахунки		
	441 «Прибуток нерозподілений»	442 «Непокріті збитки»	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»
Використання	Обліковується нерозподілений прибуток підприємства, отриманий у результаті його діяльності, як один із проявів фінансового результату	Обліковується непокрітий збиток підприємства, отриманий у результаті його діяльності, як один із проявів фінансового результату, що списується завдяки різним видам капіталу й нерозподіленого прибутку	На цьому субрахунку фіксується розподіл отриманого прибутку між акціонерами (у вигляді дивідендів), спрямування частини прибутку до резервного фонду, а також інші напрямки використання прибутку протягом звітного періоду. За підсумками року залишок на цьому субрахунку списується на рахунки обліку нерозподіленого прибутку або непокрітого збитку, відображаючи кінцеве сальдо на одному з них

Джерело: пропозиція авторів

Дані на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» записуються у розрізі відповідних субрахунків підсумком, що зростає, за допомогою сумування інформації з початку звітного року, з подальшим розподілом на певні цілі й списанням у кінці року.

Окремим питанням є відображення у фінансовій звітності інформації про фінансові результати. Для узгодження інформації Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) з даними бухгалтерського обліку потрібно внести зміни до Звіту в частині певних статей першого розділу й послідовності відображення в них.

Така методика відображення інформації про фінансові результати у фінансовій звітності передбачає після визначення фінансового результату від операційної діяльності відображати фінансові й інвестиційні доходи, а також витрати без їхнього розмежування, і визначення одразу на їх основі фінансового результату до оподаткування [9].

Так, після визначення фінансового результату від операційної діяльності потрібно навести впорядковану інформацію про фінансові доходи й фінансові витрати в окремих рядках, потім визначити фінансовий результат від фінансової діяльності теж окремим рядком. Після цього у наступних рядках навести інформацію щодо доходів, витрат і фінансових результатів від інвестиційної та результатів іншої діяльності, і лише після цього визначити й зазначити інформацію щодо фінансового результату до оподаткування. Така методика дозволить отримати аналітичну інформацію щодо прийняття рішень про здійснення того чи іншого виду діяльності й буде відповідати рахункам обліку, що використовуються, і визначеним видам діяльності.

Узагальнення результатів пропозицій можна оформити у вигляді таблиці 7.

Таблиця 7

Приведення у відповідність видів діяльності, рахунків обліку й звітних форм

Види діяльності (наявні)	Рахунки обліку фінансових результатів (пропоновані)	Статті у Звіті про фінансові результати (І розділ «Фінансові результати») (пропоновані)
Операційна	791 «Результат операційної діяльності»	Фінансовий результат від операційної діяльності (рядок 2190, 2195)
Фінансова	792 «Результат фінансової діяльності»	Фінансовий результат від фінансової діяльності (рядок 2250, 2255)
Інвестиційна	793 «Результат інвестиційної та наслідків іншої діяльності»	Фінансовий результат від інвестиційної та наслідків іншої діяльності (рядок 2280, 2285)

Джерело: пропозиція авторів

Так, сформована пропозиція дасть змогу більш детально аналізувати вплив тієї чи іншої діяльності на загальний фінансовий результат суб'єктів господарювання.

Висновки. Одним із суттєвих недоліків обліку формування фінансових результатів у сільськогосподарських підприємствах є використання бухгалтерської довідки у вільній формі. Для усунення цієї проблеми пропонується запровадити обов'язкове застосування документа встановленого зразка. Нерідко трапляється, що довідка про фінансові результати є аркушем із

численними виправленнями, який іноді навіть не додається до річних облікових документів, а залишається на зберіганні у головного бухгалтера. Це є критично важливим, оскільки, як зазначалося раніше, точне й правдиве визначення фінансових результатів є ключовою метою бухгалтерського обліку, а його належна організація сприятиме зміцненню економіки будь-якого аграрного підприємства. Підсумовуючи, можна з упевненістю сказати, що запровадження обов'язкової типової форми бухгалтерської довідки для визначення фінансових результатів підприємств є нагальною потребою, яка сприятиме підвищенню якості бухгалтерського обліку, забезпеченню правдивості фінансової звітності й зміцненню економічного стану підприємств аграрного сектору економіки України.

У ході проведених досліджень було встановлено розбіжності в обліковому законодавстві щодо класифікації видів діяльності комерційних підприємств, зокрема між НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» й інструкцією із застосування Плану рахунків, а також у методиці відображення доходів, витрат і фінансових результатів від фінансової та інвестиційної діяльності у фінансовій звітності. Запропоноване чітке розмежування фінансового результату від цих видів діяльності в бухгалтерському обліку й Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) підвищить прозорість і зрозумілість облікових даних, а також поліпшить інформаційну базу для аналізу на підприємстві.

Список використаних джерел

1. Скорнякова Ю.Б., Мордвинов К.О. Фінансові результати діяльності підприємства: принципи обліку та облікова політика. *Економіка та суспільство*. 2025. № 71. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-71-9> URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5460/5401> (дата звернення: 15.02.2025).
2. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 18.02.2025).
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 15.02.2025).
4. Іщенко Я.П., Вишинська А.Ю. Сутність і класифікація витрат основного виробництва у молочному скотарстві. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2023. № 2 (64). С. 73–89. DOI: 10.37128/2411-4413-2023-2-5
5. Здирко Н.Г., Іщенко Я.П. Організаційні основи побудови системи обліку витрат виробництва фермерських господарств. *Економіка та суспільство*. 2023. № 50. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-50-86> URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2468> (дата звернення: 10.03.2025).
6. Коваль Л.В., Резніченко Р.В. Поняття фінансового результату діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2024. № 2.

DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.2.59>

URL: <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/3114/3150> (дата звернення: 15.02.2025).

7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#n4> (дата звернення: 18.02.2025).

8. Пчелинська Г.В., Кирилова М.В. Сучасна проблематика обліку фінансових результатів за видами діяльності підприємства. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2020. № 6. С. 97–102. DOI: <https://doi.org/10.33216/1998-7927-2020-262-6-97-102>

9. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення: 18.02.2025).

10. Тредіт В.С., Ковальова О.В. Особливості обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств. *Економіка і суспільство*. 2016. № 7. С. 984–991.

References

1. Skorniakova, Yu.B., & Mordvynov, K.O. (2025). Finansovi rezultaty diialnosti pidpriemstva: pryntsypy obliku ta oblikova polityka [Financial results of the enterprise: accounting principles and accounting policy]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, 71. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-71-9> Retrieved from: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5460/5401> [in Ukrainian].

2. Pro bukhhalterskyi oblik i finansovu zvitnist v Ukrayini: Zakon Ukrayiny № 996-XIV [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine № 996-XIV] (1999, July 16). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> [in Ukrainian].

3. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 73 [National regulation (standard) of accounting 1 «General requirements for financial reporting»: Order of the Ministry of Finance of Ukraine № 73]. (2013, February 7). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> [in Ukrainian].

4. Ishchenko, Ya.P., & Vyshynska, A.Yu. (2023). Sutnist i klasyfikatsiia vytrat osnovnoho vyrobnytstva u molochnomu skotarstvi. [The essence and classification of primary production costs in dairy cattle breeding]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economics, finance, management: topical issues of science and practical activity*, 2 (64), 73–89. DOI: <https://doi.org/10.37128/2411-4413-2023-2-5> [in Ukrainian].

5. Zdyrko, N.G., & Ishchenko, Ya.P. (2023). Orhanizatsiini osnovy pobudovy systemy obliku vytrat vyrobnytstva fermerskykh hospodarstv [Organizational foundations of the construction of a system of accounting for farm production costs].

Ekonomika ta suspilstvo – Economy and society, 50.
DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-50-86> Retrieved
from: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2468> [in
Ukrainian].

6. Koval, L.V., & Reznichenko, R.V. (2024). Poniattia finansovoho rezultatu diialnosti pidpriemstva [The concept of the financial result of an enterprise's activities]. *Efektivna ekonomika – Effective Economy*, 2.
DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.2.59> Retrieved
from: <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/3114/3150> [in Ukrainian].

7. Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 291 [Instructions on the application of the Chart of Accounts for Accounting of Assets, Capital, Liabilities and Business Transactions of Enterprises and Organizations: Order of the Ministry of Finance of Ukraine № 73]. (1999, November 30). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#n4>. [in Ukrainian].

8. Pchelynska, H.V., & Kyrylova, M.V. (2020). Suchasna problematyka obliku finansovykh rezultativ za vydamy diialnosti pidpriemstva [Modern issues of accounting for financial results by type of enterprise activity]. *Visnyk Skhidnoukrainskoho natsionalnoho universytetu imeni Volodymyra Dalia – Bulletin of the Volodymyr Dahl East Ukrainian National University*, 6, 97–102. Retrieved from: <https://doi.org/10.33216/1998-7927-2020-262-6-97-102> [in Ukrainian].

9. Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii shchodo zapovnennia form finansovoi zvitnosti: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 433 [On approval of Methodological recommendations for filling out financial reporting forms: Order of the Ministry of Finance of Ukraine № 433]. (2013, March 28). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>. [in Ukrainian].

10. Tredit, V.Ie., & Kovalova, O.V. (2016). Osoblyvosti obliku finansovykh rezultativ silskohospodarskykh pidpriemstv [Peculiarities of accounting for financial results of agricultural enterprises]. *Ekonomika i suspilstvo – Economy and Society*, 7, 984–991 [in Ukrainian].

Відомості про авторів

КОВАЛЬ Любов Віталіївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: kovalstar@meta.ua).

РЕЗНІЧЕНКО Роман Віталійович – аспірант другого року навчання кафедри обліку і оподаткування, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: roma.reznschenko@gmail.com).

KOVAL Liubov – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Soniachna Str., e-mail: kovalstar@meta.ua).

REZNICHENKO Roman – Postgraduate Student of the Second Year of Study of the Department of Accounting and Taxation, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Soniachna Str., e-mail: roma.reznschenko@gmail.com).