

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.47:658.5

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/156-38>**Назарова Г. Б.**

кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7401-0402>

Кононенко Л. В.

кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5698-5003>

Калашнікова А. К.

магістр,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7788-8851>

Nazarova Halyna, Kononenko Lesiia, Kalashnikova Anastasiia
Central Ukrainian National Technical University

ОБЛІКОВІ ПРОЦЕДУРИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ ЇХ ВДОСКОНАЛЕННЯ

У статті поглиблені теоретичні основи та розроблені практичні рекомендації щодо вдосконалення механізму формування інформації про фінансові результати в бухгалтерському обліку. Крім того, сформульовані і вирішені наступні завдання: визначені основні принципи бухгалтерського обліку, що впливають на обчислення фінансових результатів; розроблено пропозиції щодо вдосконалення механізму формування в обліку і звітності інформації про фінансові результати за звітний період. Методика дослідження заснована на загальнонаукових методах пізнання: історичному, логічному, системному, індукції, дедукції, аналізу, синтезу; методах статистичної обробки даних, класифікації, групування. У статті визначені сучасні підходи щодо формування фінансових результатів, удосконалено механізм формування фінансових результатів.

Ключові слова: звіт про фінансові результати, концепції, облікові процедури, фінансовий результат, чистий прибуток.

ACCOUNTING PROCEDURES OF FINANCIAL RESULTS CALCULATION: CURRENT STATE AND THE WAYS OF IMPROVEMENT

Theoretical basics were made more profound and practice recommendations were developed on improvement of information about accounting method of financial results calculation. In addition, the following tasks were defined and solved: accounting main principles having an impact on financial results calculation were defined; essence of financial results calculation elements was revealed; offers for methods of creation information about fiscal period financial results in accounting. Research method is based on general scientific methods of inquiry: historical, logical, system, induction, deduction, analyses, synthesis, statistic data processing methods, classification, and aggregation. Current approaches on financial results calculation are defined in the article. The current state of financial results calculation accounting was researched. Financial results classification regarding to all the business activity types that gives a possibility to control the certain types of business transaction influence on the enterprise activity general result. To improve the method of financial result calculation in accounting, the similar financial accounts for the different types of business activity for incomes and expenses were offered. Division into two groups of operation activity incomes and expenses, namely main (operation) activity and other operation activity, was grounded. In addition, administrative expenses and sales expenses inclusion into the sum of main (operation) activity expenses was implemented. The necessity of financial accounts for incomes and expenses consolidation into the one class of financial accounts was proved along with the necessity to create the separate class of financial accounts for the investment activity incomes and expenses. The main defects of financial results report (consolidated income report) form were defined. Changes of structure for financial results report (consolidated income report) main records were offered to ensure accounting information comparability. Separate line for the sum of the unified tax expenses was added to the financial report for the small business subjects.

Keywords: financial report, conceptions, accounting procedures, financial result, net profit.

JEL classification: M40, M41.

Постановка проблеми. Достовірне визначення фінансових результатів (прибутку або збитку) – одне з основних завдань бухгалтерського обліку. Всі стан-

дарті обліку, як національні, так і міжнародні, сфокусовані на визначенні суми прибутку, яка в різних країнах визначається по-різному.

За останні десятиліття значення показника фінансових результатів для економічних суб'єктів вітчизняної економіки суттєво змінилося, оскільки за умов поглиблення світових інтеграційних процесів, докорінно змінюється як порядок, так і обґрунтованість визначення фінансових результатів, виникає нагальна потреба надання об'єктивної, зрозумілої та достовірної інформації про фінансові результати, джерелом якої є бухгалтерський облік. У зв'язку з цим набувають актуальності питання вдосконалення механізму формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові результати, спрямовані на задоволення інтересів зацікавлених у такій інформації користувачів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями обліку фінансових результатів і розкриттю інформації про фінансові результати у фінансовій звітності останнім часом досліджували Х.Д. Дюкарева, Д.О. Драгочинська, Н.В. Гудзь, Н.С. Пасенко, Г.І. Рзаєв, С.Б. Шипіна, М.В. Якименко та інші. Так, Гудзь Н.В. здійснила порівняння зарубіжних варіантів визначення фінансових результатів та відзначила, що кожен з них має деякі спільні риси з вітчизняною методикою формування цього показника. Вона запропонувала компромісний варіант побудови Звіту про фінансові результати, який врахував принципи характеру витрат, розширив аналітичну можливість звітної форми, яка дає побачити елементи витрат, що стосуються реалізації продукції. Ця форма наближає методику розрахунку фінансового результату до вимог Євросоюзу [2].

Також, аналіз зарубіжного досвіду розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності проводить Шипіна С.Б. Вона підкреслює необхідність гармонізації фінансової звітності відповідно до вимог Європейського союзу та зазначає, що використання уніфікованих форм звітності, не забезпечують прозорість інформації для власників (акціонерів) та інших користувачів звітності. Всі суб'єкти господарської діяльності повинні застосовувати єдині принципи оцінки та визнання елементів звітності, але обсяг інформації, яка підлягає розкриттю, повинна визначатися винятково потребами користувачів. Крім того, вона вказує на те, що на законодавчому рівні слід встановити передбачені Директивами ЄС мінімальних вимог до складу фінансової звітності суб'єктів господарювання [10].

Пасенко Н.С. пропонує розширення аналітичних рахунків доходів та собівартості в межах ринків та форм збуту з метою формування фінансових результатів. Також, вона запропонувала виділення окремого рахунку для формування інформації щодо створення валового прибутку, який відображав результати діяльності за центрами відповідальності. Розробила додатки до форм Приміток до річної фінансової звітності у вигляді таблиці, як «Операційні доходи та витрати» та «Інші доходи та витрати», в яких розкривалося інформацію за два роки для проведення більш детального аналізу [6].

Якименко М.В. на підставі аналізу вітчизняних нормативних актів серед існуючих рахунків бухгалтерського обліку виокремлює рахунки-індикатори як можливих втрат, так і потенційних вигід, які можуть виникнути в результаті дії ризику. Таким чином, вона удосконалює методичний підхід до відображення в системі бухгалтерського обліку операцій з формування фінансових результатів, який передбачає обов'язкову реєстрацію ознаки ризикованості на рахунках-індикаторах

з метою подальшого формування інформації про вплив господарських ризиків на фінансові результати суб'єкта господарювання. З метою одночасного формування в системі бухгалтерського обліку фінансових результатів як в розрізі видів господарської діяльності, так і за ознакою ризикованості, вона запропонувала до рахунку 79 «Фінансові результати» новий субрахунок 794 «Результат діяльності від непередбачуваних подій», на який будуть списуватись лише ті доходи та витрати, які мають ознаку ризикованості операції [11].

Однак багато положень, що наведені в сучасних джерелах інформації суперечливі й не дають відповіді на численні питання, які виникають в теорії й практиці бухгалтерського обліку фінансових результатів, що спонукає до подальших досліджень в напрямку удосконалення механізму формування фінансових результатів та порядку їх розкриття у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

Мета статті полягає у дослідженні сучасного стану розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток, у виявленні шляхів удосконалення податкової звітності з податку на прибуток та у вдосконаленні облікових процедур формування фінансових результатів та порядку їх розкриття у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

Викладення основного матеріалу. Визначення фінансових результатів є невід'ємною складовою частиною облікового процесу. В Україні існує порядок обліку фінансових результатів, заснований на поділі доходів і витрат в залежності від виду діяльності, а саме, фінансовий результат від операційної діяльності, від фінансових операцій та від іншої звичайної діяльності. Невідповідність цієї методики реальній практиці почала проявлятися тоді, коли інші операційні доходи (наприклад, надходження від здачі майна в оренду, від участі в інших організаціях) для підприємств було єдиним і основним видом діяльності. Сама практика господарської життєдіяльності підказала, що облік результатів повинен бути організований незалежно від встановлених видів діяльності, а відповідно до виду діяльності, яка є основною і єдиною для підприємства.

Фінансовий результат визначається шляхом порівняння доходів та витрат. Отже, назва субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати» передбачає визначення кінцевого наслідку дій певного виду діяльності: операційної, фінансової, іншої звичайної. Тобто, після списання на відповідні субрахунки рахунку 79 «Фінансові результати» доходів і витрат відповідного виду діяльності необхідно визначити між ними різницю і закрити на інший рахунок, а саме – на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [4].

Тому вважаємо за доцільне запровадити до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» субрахунки з обліку прибутку чи збитку за наступним напрямом, а саме:

- 441 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) за всіма видами діяльності»;
- 442 «Коригування прибутку (збитку) від виправлення помилок та зміни облікової політики»;
- 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Така класифікація фінансових результатів за всіма видами діяльності на рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» дозволить контролювати вплив окремих видів господарських операцій на загальний результат діяльності підприємства. Це

забезпечить інформацією внутрішніх користувачів для прийняття ними управлінських рішень щодо напрямів використання отриманих фінансових результатів за звітний період.

Треба зазначити, що будь-яка національна система обліку в усьому світі суверенна і захищає інтереси своєї держави. Дослідження західних колег показують, що визначальний вплив на бухгалтерський облік справляють інтереси основних «постачальників» капіталу, тобто акціонерів [1]. Фактором регулювання в будь-якій країні виступає правова система [5].

В Україні основний та головний користувач фінансової звітності – держава в особі державної податкової служби. У зв'язку з чим пропонуємо підприємствам з метою уникнення постійних протиріч, які виникають при веденні обліку відповідно як до вимог нормативних бухгалтерських документів, так і вимог податкового законодавства, обрати в своїй обліковій політиці варіант, який відповідає вимогам податкового законодавства. Багатьма вченими виконано величезний обсяг роботи по адаптації українського обліку до міжнародних стандартів, хоча деякі результати призводять до труднощів у процесі обліку, тому, що не відповідають обліковій практиці, що склалася, а положення багатьох документів є взаємовиключними.

Нормативними актами з бухгалтерського обліку передбачено, що під час складання бухгалтерської звітності, у разі недостатності даних для формування повного уявлення про фінансові результати, можливо включити відповідні додаткові показники і пояснення. У разі ж, якщо операційні витрати і пов'язані з ним доходи, що виникають в результаті однієї й тієї ж або аналогічної за характером господарської операції, не вважаються істотними, вони можуть не показуватися розгорнуто по відношенню до відповідних доходів.

Результати проведеного дослідження дозволяють розробити пропозиції щодо вдосконалення облікової процедури формування фінансових результатів, що наведено у табл. 1.

Вважаємо за необхідне встановити рахунки обліку доходів і витрат, які будуть тотожні залежно від виду діяльності, що представлено у табл. 2.

Для цього доходи і витрати від операційної діяльності необхідно розподілити на дві групи, а саме:

- клас рахунків 70 «Доходи від основної (операційної) діяльності і 90 «Витрати від основної (операційної) діяльності»;
- клас рахунків 71 «Інші операційні доходи» та 91 «Інші операційні витрати».

Діяльність підприємства за період характеризують результати операційної діяльності, яка в свою чергу поділена на основну (операційну) та іншу операційну діяльність. Ми вважаємо, що витрати основної (операційної) діяльності повинні включати в себе адміністративні витрати та витрати на збут. Наша позиція обумовлена тим, що адміністративні витрати та витрати на збут на будь-якому підприємстві є основними, так як без цих витрат будь-яке підприємство не зможе здійснювати основну (операційну) діяльність.

Доходи і витрати фінансової діяльності вважаємо за необхідне об'єднати в один клас рахунків обліку доходів і витрат, а саме: замість класів рахунків обліку 72 «Дохід від участі в капіталі» і 73 «Інші фінансові доходи» встановити один клас 72 «Доходи від фінансової діяльності», замість класів рахунків 95 «Фінансові витрати» і 96 «Витрати від участі в капіталі» встановити один клас рахунків 92 «Витрати від фінансової діяльності».

Встановити окремих клас рахунків доходів і витрат від інвестиційної діяльності, а саме: клас 73 «Дохід від інвестиційної діяльності» і клас 93 «Витрати від інвестиційної діяльності».

Такий механізм формування фінансових результатів дозволить формувати фінансові результати за видами діяльності підприємства, що схематично наведено на рис. 1.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) повинен характеризувати фінансові результати за всіма видами діяльності підприємства.

Недоліки форми, на нашу думку, полягають у наступному:

- у діючій формі визначається три види фінансових результатів від операційної діяльності: фінансовий результат до оподаткування, чистий фінансовий результат, але треба зазначити, що доцільно саме визначати у формі фінансові результати за видами діяльності підприємства;
- показник валового прибутку (збитку) має дуже вузьке інформаційне значення для користувачів фінансової звітності, тому, що не враховує значення таких витрат, як адміністративні та витрати на збут, які безпосередньо є витратами від основною діяльності будь-якого підприємства.

Нами розроблена і запропонована форма Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), що наведено у табл. 3.

Таким чином, для забезпечення порівнянності облікової інформації з показниками Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), нами пропонується зміна структури його показників.

Таблиця 1

Порівняльна класифікація фінансових результатів у нормативних актах з обліку та звітності

План рахунків рахунок 79 «Фінансові результати»	План рахунків рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)»	Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»
791 «Результати від операційної діяльності»	441 «Прибуток нерозподілений»	Валовий прибуток (збиток) (рядки 2090 та 2095)
792 «Результати фінансових операцій»	442 «Непокріті збитки»	Фінансові результати від операційної діяльності (прибуток, збиток) (рядки 2190 і 2195)
793 «Результат іншої діяльності»	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»	Фінансові результати до оподаткування (прибуток, збиток) (рядки 2290 і 2295)
		Чистий фінансовий результат прибуток (збиток) (рядки 2350 і 2355)

Джерело: [4; 7; 8]

Таблиця 2

Формування фінансових результатів в бухгалтерському обліку

Код субрахунків бухгалтерського обліку	Види доходів у бухгалтерському обліку	Код субрахунків бухгалтерського обліку	Види витрат у бухгалтерському обліку
<i>Результат основної (операційної) діяльності, рахунок обліку 791</i>			
1.1.1. ОСНОВНА ДІЯЛЬНІСТЬ			
701	Дохід від реалізації готової продукції	901	Собівартість реалізованої готової продукції
702	Дохід від реалізації товарів	902	Собівартість реалізованих товарів
703	Дохід від реалізації робіт, послуг	903	Собівартість реалізованих робіт, послуг
704	Вирахування з доходу	904	Страхові виплати
		905	Загальновиробничі витрати
		906	Адміністративні витрати
		907	Витрати на збут
1.1.2. ІНША ОПЕРАЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ			
710	Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	910	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю
711	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	911	Витрати на дослідження і розробки
712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	912	Собівартість на купівлю-продаж іноземної валюти
713	Дохід від операційної оренди активів	913	Собівартість реалізованих виробничих запасів
714	Дохід від операційної курсової різниці	914	Сумнівні та безнадійні борги
715	Одержані штрафи, пені, неустойки	915	Втрати від операційної курсової різниці
716	Відшкодування раніше списаних активів	916	Втрати від знецінення запасів
717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	917	Нестачі і втрати від псування цінностей
718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	918	Визнані штрафи, пені, неустойки
719	Інші доходи від операційної діяльності	919	Інші витрати операційної діяльності
1.2. ФІНАНСОВА ДІЯЛЬНІСТЬ			
<i>Результат фінансових операцій, рахунок обліку 792</i>			
721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	921	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства
722	Дохід від спільної діяльності	922	Витрати від спільної діяльності
723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	923	Витрати від інвестицій в дочірні підприємства
724	Відсотки одержані	924	Відсотки за кредит
725	Інші доходи від фінансових операцій (включаючи дивіденди одержані)	925	Інші фінансові витрати
1.3. ІНВЕСТИЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ			
<i>Результат інвестиційної діяльності, рахунок обліку 793</i>			
730	Дохід від зміни вартості фінансових інструментів	930	Витрати від зміни вартості фінансових інструментів
731	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	931	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій
732	Дохід від відновлення корисності активів	932	Собівартість від зменшення корисності активів (включаючи списання необоротних активів)
734	Дохід від неопераційної курсової різниці	934	Втрати від неопераційних курсових різниць
735	Дохід від безоплатно одержаних активів	935	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій
736	Інші доходи від звичайної діяльності	936	Інші витрати звичайної діяльності
		94	Податок на прибуток від звичайної діяльності

Джерело: власна розробка авторів

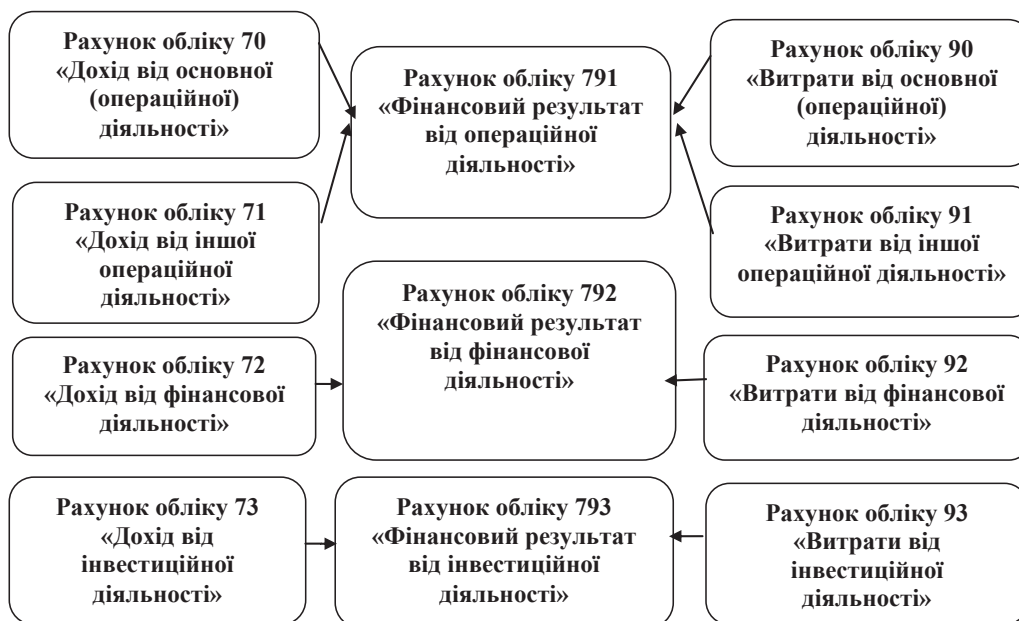


Рис. 1. Механізм формування фінансових результатів

Джерело: власна розробка авторів

Таблиця 3

Форма звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) частина I

Стаття	Код рядку	Дані оборотів по рахункам обліку, що запропоновано
Дохід від основної (операційної) діяльності	2000	Кредитовий оборот рахунків 70 «Дохід від основної (операційної) діяльності» за мінусом податку на додану вартість, акцизів інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають сплаті до бюджету й позабюджетних фондів
Витрати від основної (операційної) діяльності	2010	Дебетовий оборот 90 «Витрати від основної (операційної) діяльності»
Інший операційний дохід	2020	Кредитовий оборот рахунків 71 «Інший операційний дохід» за мінусом податку на додану вартість, акцизів інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають сплаті до бюджету й позабюджетних фондів
Інші операційні витрати	2030	Дебетовий оборот 91 «Інші операційні витрати»
Фінансовий результат від операційної діяльності («+» прибуток, «-» збиток)	2100	Сальдо рахунку 791 «Фінансові результати від операційної діяльності», що підлягає віднесенню на рахунок 441 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) за всіма видами діяльності»
Доходи від фінансової діяльності	2200	Кредитовий оборот рахунків 72 «Дохід від фінансової діяльності»
Витрати від фінансової діяльності	2210	Дебетовий оборот рахунку 92 «Витрати від фінансової діяльності»
Фінансовий результат від фінансової діяльності («+» прибуток, «-» збиток)	2230	Сальдо рахунку 792 «Фінансові результати від фінансової діяльності», що підлягає віднесенню на рахунок 441 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) за всіма видами діяльності»
Доходи від інвестиційної діяльності	2300	Кредитовий оборот рахунків 73 «Дохід від інвестиційної діяльності»
Витрати від інвестиційної діяльності	2310	Дебетовий оборот рахунку 93 «Витрати від інвестиційної діяльності»
Фінансовий результат від фінансової діяльності («+» прибуток, «-» збиток)	2330	Сальдо рахунку 793 «Фінансові результати від інвестиційної діяльності», що підлягає віднесенню на рахунок 441 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) за всіма видами діяльності»
Фінансовий результат до оподаткування («+» прибуток, «-» збиток)	2400	
Витрати з податку на прибуток	2500	
Чистий фінансовий результат («+» прибуток, «-» збиток)	2600	

Джерело: власна розробка авторів

Таблиця 3

Форма Фінансового звіту суб'єктів малого підприємництва частина II

Стаття	Код рядку	Дані оборотів по рахункам обліку, що запропоновано
Дохід від основної (операційної) діяльності	2000	Кредитовий оборот рахунків 70 «Дохід від основної (операційної) діяльності» за мінусом податку на додану вартість, акцизів інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають сплаті до бюджету й позабюджетних фондів
Інший операційний дохід	2020	Кредитовий оборот рахунків 71 «Інший операційний дохід» за мінусом податку на додану вартість, акцизів інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають сплаті до бюджету й позабюджетних фондів
Доходи від фінансової діяльності	2200	Кредитовий оборот рахунків 72 «Дохід від фінансової діяльності»
Доходи від інвестиційної діяльності	2300	Кредитовий оборот рахунків 73 «Дохід від інвестиційної діяльності»
РАЗОМ дохід	2400	
Витрати від основної (операційної) діяльності	2010	Дебетовий оборот 90 «Витрати від основної (операційної діяльності)»
Інші операційні витрати	2030	Дебетовий оборот 91 «Інші операційні витрати»
Витрати від фінансової діяльності	2210	Дебетовий оборот рахунку 92 «Витрати від фінансової діяльності»
Витрати від інвестиційної діяльності	2310	Дебетовий оборот рахунку 93 «Витрати від інвестиційної діяльності»
РАЗОМ витрати	2285	
Фінансовий результат до оподаткування («+» прибуток, «-» збиток)	2400	
Витрати з податку на прибуток	2500	
Витрати з єдиного податку	2510	
Чистий фінансовий результат («+» прибуток, «-» збиток)	2600	

Джерело: власна розробка авторів

Крім того, для суб'єктів малого підприємництва у фінансовий звіт додаткового слід ввести в окремий рядок значення показника «витрати, що пов'язані з нарахуванням єдиного податку», що наведено у табл. 4.

Така позиція обґрунтовується тим, що деякі суб'єкти малого підприємництва застосовують спрощену систему оподаткування і тому, замість податку на прибуток, нараховують і сплачують єдиний податок. Розкриття такого показника у Фінансовому звіті суб'єктів малого підприємництва надасть його користувачам інформацію стосовно системи оподаткування, яка застосовується на підприємстві, і може вплинути на показники витрат діяльності підприємства.

Запропонована термінологія та варіант обліку фінансових результатів не призведе до кардинальних змін існуючої національної облікової системи. Проте, шляхом відповідних коригувань Плану рахунків, Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), Положень бухгалтерського обліку, з'явиться можливість використовувати теоретично обґрунтовану термінологію, яка відповідала б методиці обліку фінансових результатів на практиці.

Висновки. Отже, за результатами дослідження розроблено практичні рекомендації щодо вдосконалення механізму формування інформації про фінансові

результати в бухгалтерському обліку. З метою удосконалення механізму формування фінансових результатів в бухгалтерському обліку запропоновано систему субрахунків доходів і витрат, яка забезпечує порівнянність облікової інформації з необхідними показниками звіту про фінансові результати. Крім того, запропоновано процедуру формування фінансових результатів від основної діяльності, яка передбачає включення у розрахунок адміністративних витрат та витрат на збут. Така необхідність зумовлена тим, що адміністративні витрати та витрати на збут за своєю сутністю відносяться до основного виду діяльності будь-якого підприємства і мають постійний характер, відповідно, їх доцільно відображати у складі витрат від основної діяльності. Розроблено рекомендовані макети звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), та фінансового звіту суб'єктів малого підприємництва, що спрямовано на вдосконалення механізму формування фінансових результатів та підвищення інформаційної значимості звітів про фінансові результати для користувачів фінансової звітності. В подальших дослідженнях пропонується зосередити увагу на удосконаленні основних положень та вимог щодо розкриття інформації про фінансові результати суб'єктами господарської діяльності у примітках до фінансової звітності.

Список використаних джерел:

1. Блейк Д., Амаг О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник / пер. с англ. Москва : Информационно-издательский дом «Филинь», 1997. 400 с.
2. Гудзь Н.В. Облікова модель формування фінансових результатів діяльності в умовах євроінтеграційних процесів в Україні. *Економіка та суспільство* : електронне наукове фахове видання Мукачівського державного університету. 2017. Вип. 13. С. 1339–1346. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/223.pdf. (дата звернення: 16.07.2020)
3. Дрозд І.К., Назарова Г.Б. Концепції обліку та контролю фінансових результатів (на підприємствах залізничного транспорту) : монографія. Київ : ТОВ «Видавництво «Сова», 2013. 208 с.

4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 16.07.2020).

5. Международные стандарты финансовой отчетности. Комитет по международным стандартам финансовой отчетности /перевод Тарусин В.И. / ред. коллегия: Бакаев А.С., Горбатова Л.В., Крылова Т.Б., Мельник М.В., Палий В.Ф., Шнейдман Л.З. Москва : Аскери, 1998. 904 с.

6. Пасенко Н.С. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки : електронне наукове фахове видання Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*. 2017. Вип. 7. С. 854–859. URL: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/172.pdf>.

7. Про затвердження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 16.07.2020).

8. Про Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансова звітність суб'єкта малого підприємства» : наказ Міністерства фінансів України від 24 січня 2011 р. № 11 Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0189-11#Text> (дата звернення: 16.07.2020).

9. Рзаев Г.І., Драгочинська Д.О. Обліково-аналітичні процедури підтримки безпеки формування доходів, витрат і фінансових результатів. *Науковий журнал Вісник Хмельницького національного університету: Економічні науки*. 2019. С. 62–65 URL: <http://elar.khnu.km.ua/jspui/bitstream/123456789/7712/1/4.pdf>.

10. Шипіна С.Б. Зарубіжний досвід розкриття інформації про фінансові результати у фінансовій звітності та МСФЗ. *Науковий вісник Херсонського державного університету : Серія економічні науки*. 2016. Вип. 17. Ч. 4. С. 147–150. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_17/4/38.pdf.

11. Якименко М.В. Бухгалтерський облік формування фінансових результатів в умовах ризик-орієнтовного управління : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)»; Житомирський державний технологічний університет. Житомир, 2016. 22 с. URL: http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5126/1/aref_Якименко_на%20сайт.pdf.

References:

1. Black J., Amat O., (1997). *Evropeyskii buhgalterskii uchet. Spravochnik* [European accounting. Guidebook]. [Translation from English] Moscow: *Informatsionno-izdatelskii dom «Filin»* [Information-Publishing House «Filin»] (in Russian)

2. Hudz N.V. (2017) *Oblikova model formuvannia finansovyh rezultativ v umovah evrointehratsiinyh protsesiv v Ukraini* [Accounting model of financial results calculation amidst euro integration processes]. *Ekonomika ta suspilstvo: elektronne naukove fahove vydannia Mukachivskoho Derzhavnogo Universytetu* [Economics and Society: Electronic Professional Periodical of Mukachiv State University], vol. 13, pp. 1339–1346. (in Ukrainian). Available at: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/223.pdf. (accessed 16 July 2020).

3. Drozd I.K., Nazarova H.B. (2009). *Kontseptsii obliku ta kontroliu finansovyh rezultativ (na pidpriemstvakh zaliznychnogo transportu)* [Accounting and financial results control conception (for rail road enterprises)] Monograph/ *Informatsionno-izdatelskii dom «Sava»* [Information-Publishing House «Sava»], 229 pages (in Ukrainian).

4. Ministry of Finance of Ukraine Decree (1999). *Instruktsia pro zastosuvannia planu rahunkiv buhgalterskogo obliku aktyviv, kapitalu, zobov'iazan i hospodarskyh operatsii pidpriemstv i organizatsii*. [Instruction on application of charts of accounts for assets, capital liabilities and business operations of enterprises and organizations], dated 30 November, no 291 (in Ukrainian). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/> (accessed 16 July 2020).

5. *Mezhdunarodnyie standarty finansovoi otchetnosti* (1998) [Financial reports international standards] *Komitet po mezhdunarodnym standartam finansovoi otchetnosti* [Financial reports international standards committee]. Translated by Tarusin V.I., editorial board Bakaev A.S., Gorbatova L.V., Krylova T.B., Melnik M.V., Palii V.F., Shneidman L.Z. Moscow: Askeri, 904 pages. (in Russian).

6. Pasenko N.S. (2017) *Organizatsia oblikovo-analitichnogo zabezpechennia upravlinnia finansovymy rezultatamy pidpriemstva* [Accounting-analytic supporting of enterprises financial results management]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky: elektronne naukove fahove vydannia Mykolaiivskoho natsionalnoho universytetu im. V.O. Suhomlynskoho* [Global and national economic problems: electronic science professional periodical of Mykolaiiv National University n.a. V.O. Sukhomlynskiy], no. 17, pp. 854–859. (in Ukrainian). Available at: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/172.pdf>. (accessed 16 July 2020).

7. Ministry of Finance of Ukraine Decree (2013). *Natsional Accounting Rules (Standard) No 1 Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti*. [Financial Reports General Requirements], dated 07 February, no 73 (in Ukrainian). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (accessed 16 July 2020).

8. Ministry of Finance of Ukraine Decree (2013). *Natsional Accounting Rules (Standard) No 25 Finansova zvitnist sub'yekta maloho pidpriemstva*. [Small Business Subject Financial Report] dated 24 January, no 11 (in Ukrainian). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0189-11#Text>. (accessed 16 July 2020).

9. Rzaiev H.I., Drahochinska D.O. (2019) *Oblikovo-analitychni protsedury pidtrymky bezpeky formuvannia dohodiv, vytrat i finansovyh rezultativ* [Accounting-analytic procedures for safe incomes, expenses and financial result calculation support]. *Naukovyi zhurnal Visnyk Hmelnytskoho natsionalnoho universytetu: Ekonomichni nauky* [Science Reporter of Khmelnytsky National University: Economic Science], no. 1, pp. 62 – 65 (in Ukrainian). Available at: <http://elar.khnu.km.ua/jspui/bitstream/123456789/7712/1/4.pdf>. (accessed 16 July 2020).

10. Shypina S.B. (2016) *Zarubizhnyi dosvid rozkryttia informatsii pro finansovi rezultaty u finansivii zvitnosti ta MSFZ* [Foreign experience of information disclosure about financial results in financial reports and IFRS]. *Naukovyi visnyk Hersonskoho derzhavnogo universytetu: Seriya ekonomichni nauky* [Kherson State University Science Reporter: Economic Science Series], vol. 17, part 4, pp. 147–150. 65 (in Ukrainian). Available at: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_17/4/38.pdf. (accessed 16 July 2020).

11. Iakymenko M.V. (2016) *Buhgalterskii oblik formuvannia finansivnyh rezultativ v umovah ryzyk-orientovnoho upravlinnia: avtoreferat dysertatsii na здobuttia naukovoho stupenia kandydata ekonomichnyh nauk za spetsialnistiu 08.00.09 – Buhgalterskii oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoii dialnosti)* [Accounting of financial results calculation amidst risk oriented management: abstract of dissertation to take science degree candidate of sciences for speciality 08.00.09 – Accounting, analyses and audit (according to business activity types)]. *Zhytomyrskyi derzhavnyi tehnolohichnyi universytet* [Zhytomyr: Zhytomyr State Technological University], 22 pages. (in Ukrainian). Available at: http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5126/1/aref_Якименко_на%20сайт.pdf. (accessed 16 July 2020).