

**Алла Миколаївна УЖВА**

доктор економічних наук, доцент, професор кафедри обліку і аудиту Чорноморського національного університету імені Петра Могили  
ORCID ID: 0000-0001-5239-5516

**Лариса Володимирівна ІВАНЧЕНКОВА**

доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри цифрових технологій фінансових операцій, Одеська національна академія харчових технологій  
ORCID ID: 0000-0002-8402-4637

**Галина Олександрівна ТКАЧУК**

доктор економічних наук, доцент, професор кафедри цифрових технологій фінансових операцій, Одеський національний технологічний університет,  
ORCID ID: 0000-0001-6937-6223

**Лариса Борисівна СКЛЯР**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри цифрових технологій фінансових операцій,  
Одеська національна академія харчових технологій  
ORCID ID: 0000-0002-8332-8823

**КОНЦЕПТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В ОБЛІКУ**

Ужва А. М., Іванченкова Л. В., Ткачук Г. О., Скляр Л. Б. Концептуальні аспекти формування фінансових результатів в обліку. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2022. Том 7. № 2. С. 18-24.

**Анотація**

*У статті досліджено концептуальні аспекти формування фінансових результатів в обліку. Проаналізовано формування фінансових результатів у світлі класичних теорій бухгалтерського обліку: статичної та динамічної за такими основними ознаками, як мета розрахунку, інтереси користувачів, елементи розрахунку, оцінка елементів розрахунку, умови розрахунку. Встановлено, що фінансові результати є грошовою формою підсумків господарської діяльності підприємства, виражені в прибутках або збитках. Фінансовий результат складається за результатами процесів виробництва та реалізації продукції, тому є одним із основних показників, що характеризують ефективність діяльності підприємства. Зазначено, що прибуток є позитивним показником ефективності роботи та впливу зовнішніх факторів, збиток навпаки є наслідком низької ефективності. Наголошено на тому, що формування фінансових результатів слід розглядати як частину загальної системи господарювання, що пов'язана із прийняттям рішень щодо забезпечення необхідного їх розміру на рівні суб'єкта господарювання для досягнення тактичних та оперативних цілей. Доведено, що інформація за даними обліку фінансових результатів є основою для більшості користувачів. Крім того дані облікових регістрів, згруповані та деталізовані за певними ознаками, дозволяють оцінювати фінансові ризики, складати бухгалтерську та статистичну звітність, за допомогою яких формується думка користувачів щодо фінансового стану підприємства. Залучення іноземних інвестицій в українську економіку, вихід українських компаній на міжнародні ринки, створення спільних підприємств зумовили приведення звітності українських організацій у відповідність до міжнародних стандартів. Складання звітності – завершальний етап облікової процедури, і від того, наскільки адекватно відображає облікова процедура формування фінансових результатів суб'єктів економічних відносин, залежить і достовірність звітності про виробничо-господарську та фінансову діяльність. Механізм формування показника результату діяльності розкриває звіт про фінансові результати.*

**Ключові слова:** фінансові результати, формування фінансових результатів, облік фінансових результатів, прибуток, збиток.

---

© Алла Миколаївна Ужва, Лариса Володимирівна Іванченкова, Галина Олександрівна Ткачук, Лариса Борисівна Скляр, 2022

---

**Alla UZHVA**

Doctor of Sciences (Economy), Associate Professor, Professor of the Department of Accounting and Audit, Petro Mohyla Black Sea National University

**Larysa IVANCHENKOVA**

Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Digital Technologies of Financial Operations, Odesa National University of Technology

**Halyna TKACHUK**

Doctor of Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Digital Technologies of Financial Operations, Odesa National University of Technology

**Larysa SKLIAR**

Odesa National Academy of Food Technologies, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of Digital Technologies of Financial Operations

### **CONCEPTUAL ASPECTS OF FINANCIAL RESULTS FORMATION**

Uzhva A., Ivanchenkova L., Tkachuk H., Skliar L. Conceptual aspects of financial results formation. *Ukrainian Journal of Applied Economics and Technology*. 2022. Volume 7. № 2, pp. 18 – 24.

#### **Abstract**

*The article examines the conceptual aspects of the formation of financial results in accounting. The formation of financial results is based on the classical theories of accounting, static and dynamic, on their features like the purpose of calculation, the interests of users, elements of calculation, evaluation of elements of calculation, conditions of calculation. It is established that the financial results are a monetary form of results of the enterprise economic activity, expressed in profit or loss. The financial result is based on the results of production and sales processes, so it is one of the main indicators that characterize the efficiency of the enterprise. It is noted that profit is a positive indicator of efficiency and the impact of external factors, the loss is a consequence of low efficiency. It is emphasized that the formation of financial results should be considered as part of the overall management system, which is associated with decision-making to ensure the required size at the level of the business entity to achieve tactical and operational objectives. It is proved that the information according to the accounting of financial results is the basis for most users. In addition, the data of accounting registers, grouped and detailed by certain characteristics, allow you to assess financial risks, compile accounting and statistical reports, which form the opinion of users about the financial condition of the enterprise. Attracting foreign investment in the Ukrainian economy, the entry of Ukrainian companies into international markets, the creation of joint ventures led to bringing the reporting of Ukrainian organizations in line with international standards. Reporting is the final stage of the accounting procedure, and the reliability of reporting on production, economic and financial activities depends on how adequately the accounting procedure reflects the formation of financial results of economic entities. The mechanism of formation of the performance indicator reveals the report on financial results.*

**Key words:** financial results, formation of financial results, accounting of financial results, profit, loss.

**JEL classification: M 40**

---

#### **Вступ**

Історично склалося, що на підставі даних обліку фінансових результатів формується інформація про прибуток організації, що є індикатором успішності діяльності організації в цілому та однієї з найскладніших економічних категорій ринкової економіки, без вивчення якої неможливий науковий підхід до вирішення таких питань, як підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності, діяльності організації, посилення матеріальної зацікавленості та відповідальності трудових колективів у досягненні кінцевих результатів за найменших витрат. Кінцевим результатом здійснення діяльності компанії є прибуток або збиток і, як наслідок, підбиття підсумків своєї роботи, аналіз, розробка заходів щодо ліквідації недоліків у діяльності підприємства, у зв'язку з цим виникає необхідність у подальшому розвитку та вдосконаленні облікових процесів фінансових результатів.

---

У сучасній зарубіжній літературі загальним методологічним питанням, присвяченим проблемам обліку доходів, витрат та виявлення фінансових результатів, присвячено праці багатьох зарубіжних (Л. Пачолі, А. Сміта, Мальтуса, Дж.С. Мілль, Джон Хікса, Й. Шумпетера та ін.) та вітчизняних вчених (Бутинець Ф.Ф., Лондар С.Л., Тимошенко О.В., Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Осадча О.О., Ткаченко Н.М., Червінська С.Л. та ін.) [1-10]. Залишаються до кінця нерозробленими такі напрями, як концепції формування фінансових результатів в обліку.

### **Формулювання цілей статті**

**Мета статті:** дослідження основних концептуальних аспектів обліку формування фінансових результатів.

### **Виклад основного матеріалу**

Сценарій розвитку сучасного господарювання відповідно до прийнятих у країні національних стандартів ведення обліку та звітності обов'язковою умовою функціонування організації висуває отримання прибутку за підсумками свого господарювання, збільшення якого забезпечується беззбитковістю діяльності – відшкодування витрат власними доходами та забезпечення у певних розмірах рентабельності господарювання. Дві стадії: створення додаткового продукту і перетворення його у грошову форму формують процес визначення фінансових результатів. Фінансовий результат є різницею від порівняння сум доходів та витрат підприємства. Перевищення доходів над витратами означає приріст майна організації – прибуток, а витрат над доходами – зменшення майна – збиток. Залежно від характеру доходів та витрат, а також від умов їх отримання та напрямів діяльності вони поділяються на: доходи та витрати від звичайних видів діяльності; доходи та витрати від інших надходжень.

В нормативно-законодавчій базі України, яка контролює організацію та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, можна сказати, що взагалі відсутнє детальне формулювання поняття «фінансові результати». Замість цього розкривається сутність таких економічних груп, як «прибуток» і «збиток». Так, згідно з НП(С)БО 1, фінансовим результатом можна вважати прибуток: прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати та збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати. Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітної періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат [1].

Відповідно до Податкового кодексу України (ст. 134) [2], прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до НП(С)БО або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього розділу. МСБО 1 (IAS) «Подання фінансової звітності» [3] визначає прибуток або збиток як загальний дохід за вирахуванням витрат за винятком компонентів іншого сукупного доходу. Згідно з П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» [4] прибуток розраховується як різниця між доходами від певної діяльності і витратами на її здійснення.

Натомість різні вчені по-різному трактують дане поняття. Так, Бутинець Ф.Ф. трактував термін «фінансові результати» як співставлення доходів та витрат підприємства, відображених у звіті, що в кінцевому випадку призведе до прибутку або збитку організації [5]. Лондар С.Л. стверджував, що фінансові результати – це приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період [6]. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. вказують на те, що фінансові результати є різницею між доходами та витратами підприємства чи

його окремого підрозділу за певний час, тобто це приріст чи зменшення вартості власного капіталу підприємства внаслідок діяльності у звітному періоді [7]. Ткаченко Н.М. вважає, що це доходи діяльності підприємства за вирахуванням витрат діяльності [8]. Натомість С.Л.Червинська стверджує, що визначення фінансових результатів діяльності будь-якого підприємства залежить від методології їх формування і обліку [9]. Тобто фінансові результати – грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках.

Отже, незважаючи на безліч формулювань, вітчизняні економісти зводять визначення фінансового результату до понять прибутку або збитку, з уточненням традиційного для нашої облікової практики порядку обчислення в бухгалтерському обліку у вигляді різниці доходів і витрат. Однак у ході історичного розвитку бухгалтерського обліку змінювалися й методи обчислення фінансового результату. Проаналізуємо цю ситуацію у світлі класичних теорій бухгалтерського обліку: статичної та динамічної (табл. 1).

**Таблиця 1. Порівняльна характеристика методик обчислення фінансового результату у статичній та динамічній теоріях [10]**

Ознака	Розрахунок фінансового результату відповідно до	
	статичної теорії	динамічної теорії
Мета розрахунку	Можна визначити	
	платоспроможність та фінансову стійкість	рентабельність (оцінку ефективності поточної діяльності суб'єкта господарювання)
Інтереси користувачів	Надати перевагу у захисті інтересів	
	кредиторам, інвесторам	власникам
Елементи розрахунку	Капітал, зобов'язання, активи	Доходи, витрати, прибуток
Оцінка елементів розрахунку	Оцінюють основні елементи	
	внаслідок проведення інвентаризації на певний момент часу	за собівартістю
Умови розрахунку	При розрахунку допускається	
	реальна чи фіктивна ліквідація підприємства	безперервність діяльності підприємства, а також необхідність розмежування звітних періодів

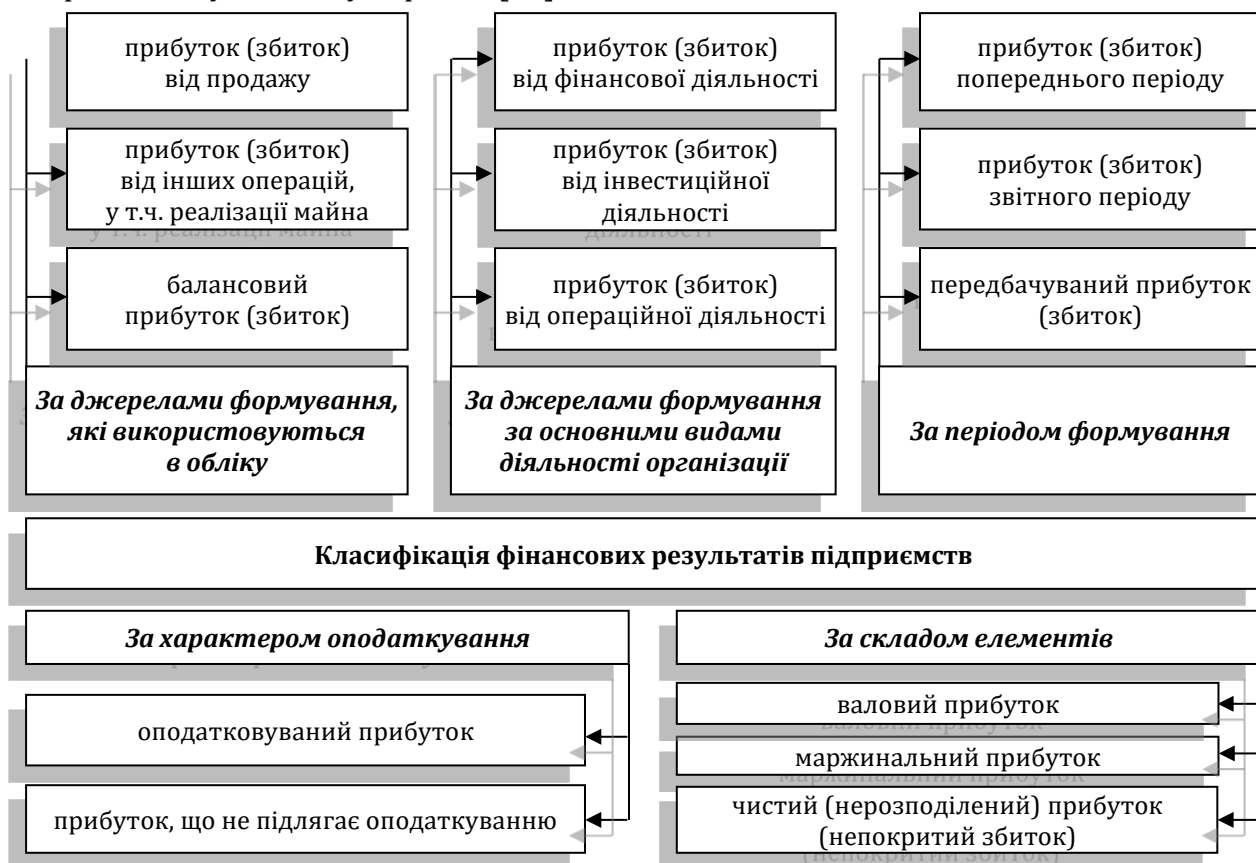
До того ж, у згаданих раніше визначеннях фінансового результату простежується використання досвіду даних теорій.

При здійсненні аналізу фінансових результатів основним джерелом є дані обліку та фінансової звітності підприємства, а саме Форми №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та Форми №5 «Примітки до річної фінансової звітності», порядок формування яких регламентує НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1].

Фінансові результати можна класифікувати за багатьма ознаками. Розглянемо найпоширеніші з них, які особливо необхідні для потреб обліку, на рис. 1.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [11], для обліку фінансових результатів призначено рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності» та 9 класу «Витрати діяльності», а також рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Рахунок 79 «Фінансові результати» призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства. За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунку при його

закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності»; 792 «Результат фінансових операцій»; 793 «Результат іншої діяльності». На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку. За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом — збитки та використання прибутку. Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки: 441 «Прибуток нерозподілений»; 442 «Непокриті збитки», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» [11].



**Рис. 1. Класифікація фінансових результатів підприємств для потреб обліку**

У вітчизняній практиці алгоритм визначення фінансових результатів для середніх і великих підприємств передбачено НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], для малих підприємств фінансові результати діяльності розраховують відповідно до методики, наведеної П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» [12].

Отже, формування фінансових результатів можна розглядати як частину загальної системи господарювання, що пов'язана із прийняттям рішень щодо забезпечення необхідного їх розміру на рівні суб'єкта господарювання для досягнення тактичних та оперативних цілей.

Визначимо сутність формування фінансового результату відповідно до НП(С)БО 1, розглянувши окремі статті форми №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»;

– валовий прибуток – різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);

– прибуток (збиток) від операційної діяльності, визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних, витрат, витрат на збут та інших операційних витрат;

---

– прибуток (збиток) до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків);

– чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування [1].

Фінансові результати діяльності підприємства є найважливішими показниками в системі управління підприємством, визначення і порядок формування яких для фінансового обліку та економічного аналізу регламентує НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», але дослідження наукових праць вчених показало, що не існує єдиного підходу до класифікації фінансових результатів діяльності підприємства.

Можна сказати, що кінцевий фінансовий результат – прибуток або збиток на кінець звітного періоду, сформований з урахуванням показників звичайних видів діяльності та інших доходів і витрат. Фінансовий результат складається за результатами процесів виробництва та реалізації продукції, тому є одним із основних показників, що характеризують ефективність діяльності підприємства. Підприємства одержують основну частину прибутку від продажу продукції, товарів, робіт та послуг. Прибуток або збиток від даної діяльності є різницею між виручкою та витратами на виробництво та продаж.

Інформація за даними бухгалтерського обліку фінансових результатів є основою для більшості користувачів. Дані облікових реєстрів, згруповані та деталізовані за певними ознаками, дозволяють оцінювати фінансові ризики, складати бухгалтерську та статистичну звітність, за допомогою яких формується думка користувачів щодо фінансового стану підприємства.

### **Висновки та перспективи подальших розвідок**

Таким чином, фінансові результати – грошова форма підсумків господарської діяльності організації або її підрозділів, виражена в прибутках або збитках. Прибуток є позитивним показником ефективності роботи та впливу зовнішніх факторів, збиток навпаки є наслідком низької ефективності. Формування фінансових результатів можна розглядати як частину загальної системи господарювання, що пов'язана із прийняттям рішень щодо забезпечення необхідного їх розміру на рівні суб'єкта господарювання для досягнення тактичних та оперативних цілей. Залучення іноземних інвестицій в українську економіку, вихід українських компаній на міжнародні ринки, створення спільних підприємств зумовили приведення звітності українських організацій у відповідність до міжнародних стандартів. Складання звітності – завершальний етап облікової процедури, і від того, наскільки адекватно відображає облікова процедура формування фінансових результатів суб'єктів економічних відносин, залежить і достовірність звітності про виробничо-господарську та фінансову діяльність. Механізм формування показника результату діяльності розкриває звіт про фінансові результати.

### **Список літератури**

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 №73. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
2. Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» від 01.01. 2012 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013).
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати": наказ Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. за № 87. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21.06.1999 р. за № 398/3691 (зі змінами і доповненнями).
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: ПП «Рута», 2013. 608 с.

6. Лондар С.Л., Тимошенко О.В. Фінанси : навчальний посібник для рішень щодо покращення результатів. Вінниця : Нова Книга, 2009. 384 с.
7. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник: навчальний посібник. Київ: Знання, 2010. 1072 с.
8. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 5-те вид. допов. і перероб. К. : Алерта, 2011. 976 с.
9. Червінська С.Л. Особливості визначення фінансових результатів діяльності аграрних підприємств. *Облік і фінанси АПК*. 2015. № 6. С. 107-110.
10. Осадча О.О. Концепції формування фінансових результатів як об'єктів бухгалтерського обліку. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2020. №1 (89). С. 144-152.
11. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства»: наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2011 р. за № 25. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14.02.2011 р. за № 189/18927 (зі змінами і доповненнями).

## References

1. Natsional'ne polozhennia (standart) bukhhalters'koho obliku 1 «Zahal'ni vymohy do finansovoi zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy. [National Regulation (Standard) of Accounting 1 "General Requirements for Financial Reporting": Order of the Ministry of Finance of Ukraine] №73 dated 07.02.2013 №73. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
2. Podatkovyj kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy. [Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine]. № 2755-VI dated December 2, 2010. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
3. Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 1 «Podannia finansovoi zvitnosti». [International Accounting Standard 1 "Presentation of Financial Statements"]. Dated 01.01. 2012. Available at: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013).
4. Polozhennia (standart) bukhhalters'koho obliku 3 "Zvit pro finansovi rezul'taty": nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy. [Accounting Regulation (Standard) 3 "Report on Financial Results": Order of the Ministry of Finance of Ukraine]. № 87 dated 31.03.1999.
5. Butynets' F.F. (2013). *Bukhhalters'kyj finansovyy oblik*. [Financial accounting]. PP «Ruta», Zhytomyr. Ukraine.
6. Londar, S.L., Tymoshenko, O.V. (2009). *Finansy: navchal'nyj posibnyk dlia rishen' schodo pokraschennia rezul'tativ*. [Finance: a tutorial for solutions to improve results]. Nova Knyha, Vinnytsia. Ukraine.
7. Zahorodnij, A.H., Vozniuk, H.L. (2010). *Finansovo-ekonomichnyj slovnyk: navchal'nyj posibnyk*. [Financial and economic dictionary: textbook]. Znannia. Kyiv. Ukraine.
8. Tkachenko, N.M. (2011). *Bukhhalters'kyj finansovyy oblik, opodatkuvannia i zvitnist': pidruchnyk*. [Financial accounting, taxation and reporting: a textbook. 5 species]. 5<sup>th</sup> ed. Alerta. Kyiv. Ukraine.
9. Chervins'ka, S.L. (2015). «Features of determining the financial results of agricultural enterprises». *Oblik i finansy APK*. no. 6, pp. 107-110.
10. Osadcha, O.O. (2020). «Concepts of formation of financial results as objects of accounting». *Visnyk Natsional'noho universytetu vodnoho hospodarstva ta pryrodokorystuvannia*. no. (89), pp. 144-152.
11. Plan rakhunkiv bukhhalters'koho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'iazan' i hospodars'kykh operatsij pidpriemstv i orhanizatsij : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy. [Chart of accounts of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Order of the Ministry of Finance of Ukraine]. № 1591 dated 09.12.2011. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
12. Polozhennia (standart) bukhhalters'koho obliku 25 «Finansovyy zvit sub'iekta maloho pidpriemstva»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy. [Regulation (standard) of accounting 25 "Financial report of a small enterprise": order of the Ministry of Finance of Ukraine]. № 25 dated 24.01.2011.

**Стаття надійшла до редакції 03.04.2022 р.**