

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА

на тему:

**«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): методика
формування та аналіз показників»**

Студентки 1 курсу групи ОПД м -11
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Клімович Я.В.

Керівник

Судин Ю.А.

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка ECST _____

Члени комісії:

Тернопіль, 2017

План

Вступ

Основна частина

1. Суть звіту про фінансові результати, його мета та структура.
2. Характеристика та порядок визначення показників звіту про фінансові результати.
3. Методика заповнення звіту про фінансові результати.
4. Аналіз показників звіту про фінансові результати.

Висновки

Список використаних джерел

Додатки

Розрахункова частина

Вступ

Кожне підприємство України складає фінансову звітність, а у зв'язку з частими змінами в методиці її заповнення є актуальним на сьогоднішній день розкриття даної теми.

Метою даної роботи є удосконалення знань про методику складання звіту про фінансові результати.

Предметом дослідження є методика складання звіту про фінансові результати підприємства.

Теоретико-методологічною основою курсової роботи є законодавчі акти та нормативні документи, матеріали наукових видань, аналітичні та статистичні матеріали, облікові та звітні дані підприємства.

Курсова робота складається з вступу, основної частини, висновку, списку використаних джерел, додатку та розрахункової частини.

В вступі обґрунтована актуальність обраної теми, визначена мета, об'єкт дослідження, його методологія і методика дослідження.

В основній частині описано сутність звіту про фінансові результати, його мета, структура, порядок визначення та характеристика його основних показників. Розписана методика заповнення звіту та аналіз показників.

У висновку сформульовані основні висновки щодо методики складання звіту про фінансові результати підприємства.

Основна частина

1.Суть звіту про фінансові результати, його мета та структура

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) є складовою частиною квартальної і річної фінансової звітності підприємств.

Визначення звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) та вимоги до нього як елемента фінансової звітності наведено в Національному П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності":

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) — звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Тобто, у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Метою складання звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період для прийняття управлінських рішень.

Форму звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), зміст його статей та порядок складання визначено Національним П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" від 07.02.2013 р. № 73 та наказом Міністерства фінансів України "Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності" від 28.03.2013 р. № 433. Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) складається за формою № 2 (код за ДКУД 1801003) підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності).

Спрощені формати звіту про фінансові результати, зміст їх статей та порядок складання суб'єктами малого підприємництва визначається П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" від 25.02.2000 р. № 39, а саме

звіт про фінансові результати (ф. № 2-м) та звіт про фінансові результати (ф. № 2-мс).

Основні положення та вимоги, що висуваються до складання звіту про фінансові результати, викладені у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку № 3 “Звіт про фінансові результати” від 21.06. 1999 р № 397/3696 (із змінами й доповненнями).

У Звіті про фінансові результати діяльності підприємства, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів, наведені статті, пов’язані з цими видами діяльності:

- дохід від участі в капіталі;
- інші фінансові доходи (прибутки);
- інші доходи (прибутки);
- фінансові витрати;
- витрати від участі в капіталі;
- інші витрати.

Звіт про фінансові результати призначений для визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою у формі Звіту передбачається послідовне зіставлення його статей. Процес розрахунку прибутку (збитку) звітного періоду може бути визначений за такою послідовністю:

1. Визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
2. Розрахунок валового прибутку (збитку).
3. Визначення фінансового результату – прибутку (збитку) – від операційної діяльності.
4. Розрахунок прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування.
5. Визначення прибутку (збитку) від звичайної діяльності.
6. Визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду.

Формування фінансових результатів у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) підпорядковане видам діяльності підприємства. Діяльність підприємства поділяється на звичайну, яка включає операційну (основну та іншу),

фінансову та інвестиційну. Крім цього, до звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) включаються результати від припиненої діяльності, тобто відображаються відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації.

До категорій цього звіту відносяться такі терміни: витрати, доходи, сукупний дохід, інший сукупний дохід, збитки, прибуток.

Витрати (В) - зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) за звітний період.

До господарських операцій які супроводжуються зменшенням економічних вигід у вигляді вибуття активів, але не є витратами підприємства слід віднести викуп акцій або їх часток, вилучення вкладів і паїв, розподіл власного капіталу між власниками, (нарахування дивідендів і їх виплата) тощо.

Доходи (Д) - збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період.

До господарських операцій, які супроводжуються збільшенням економічних вигід у вигляді надходження активів, але не є доходами підприємства слід віднести сплату заборгованості за внесками до статутного капіталу, додаткові внески за рішенням акціонерів тощо.

Для визначення фінансового результату необхідно співставити доходи і витрати, які забезпечили отримання цих доходів.

Збиток - це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

$$Д < В = \text{збиток (З)}$$

Прибуток - це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

$$Д > В = \text{прибуток (П)}$$

З прийняттям НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" при складанні звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) з'явилась нова облікова і категорія, як сукупний дохід.

Сукупний дохід - зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками) за звітний період.

Інший сукупний дохід - доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства за звітний період.

Звітним періодом для складання звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) є квартал і календарний рік з 1 січня по 31 грудня включно. Цей звіт складається наростаючим підсумком з початку року за оборотами номінальних рахунків.

Інформація в звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) наводиться на дві дати, що надзвичайно важливо для проведення аналізу:

за звітний період;

за попередній аналогічний період.

При складанні Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) необхідно дотримуватися **принципу нарахування та відповідності доходів і витрат**, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

Надзвичайно суттєвим є те, що доходи і витрати визнаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження чи сплати грошей та відображаються в бухгалтерському обліку тих періодів, до яких вони відносяться.

2. Характеристика та порядок визначення показників звіту про фінансові результати

Основним показником ефективності господарювання вважається прибуток. Ефективність роботи підприємства означає спроможність підприємства генерувати прибуток, який означає перевищення сукупних доходів над сукупними витратами за певний період. Прибуток від господарської діяльності підприємства обчислюється, як різниця між виручкою від реалізацією продукції (без ПДВ) і витратами на виробництво і реалізацію продукції (робіт, послуг).

Загальні критерії визнання статей у фінансових звітах – ймовірність збільшення або зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних з цією статтею, та можливість достовірного визначення оцінки статті – встановлені НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва", деталізує ці критерії стосовно доходу і витрат на малому підприємстві. Дохід повинен відображатись у звіті про фінансові результати, коли внаслідок господарської операції збільшуються економічні вигоди у вигляді надходження активів або зменшуються зобов'язання, що призводить до зростання власного капіталу (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власників). Витрати визнаються у звіті про фінансові результати на момент зменшення активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власникам) за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена; на основі систематичного та раціонального їх розподілу (наприклад у вигляді амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди, пов'язані з використанням відповідного активу; негайно, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати визнанню їх як активу балансу.

Доходи і витрати включаються до складу звіту про фінансові результати на підставі принципів нарахування та відповідності. Тому доходи і витрати визнаються, коли вони відбуваються (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти), і відображаються в бухгалтерському обліку та

фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться. Крім того, витрати визнаються у звіті про фінансові результати на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами.

Доходи і витрати, які відповідають викладеним у стандартах критеріям, наводять у Звіті про фінансові результати з метою визначення чистого прибутку або збитку звітного періоду (крім випадків, коли відповідні положення (стандарти) передбачають винятки з цього правила).

У статті "Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" (р. 010) відображається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

У статті "Непрямі податки та інші вирахування з доходу" (р. 020) відображається сума податку на додану вартість, акцизного податку та інших вирахувань з доходу (надані знижки, вартість повернутих товарів та інші обов'язкові збори).

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу.

У статті "Інші операційні доходи" (р. 040) відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття тощо. Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів наводяться лише довідково у вписуваному рядку 201.

У фінансовій звітності позитивна різниця з ПДВ за спецрежимом відображається у рядку 010 "Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)", а від'ємна – по рядку 080 "Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)" Звіту про фінансові результати. Дохід від первісного

визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів включається до рядка 040.

У статті "Інші доходи" (р. 050) відображаються: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Разом чисті доходи (р. 070) визначається як алгебраїчна сума таких рядків як (030+040+050).

У статті "Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)" показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, визначена відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг, а саме: прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці; амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з їх виробництвом (наданням); інших прямих витрат.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виготовленого товару, виконаної роботи, наданої послуги, придбаних напівфабрикатів та комплектувальних виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, визначеному в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (виконанні робіт, наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, у тому числі внески на соціальні заходи, витрат з придбання електричної енергії, плата за оренду земельних і майнових паїв.

У статті "Інші операційні витрати" наводяться адміністративні витрати, витрати на збут, а також собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до законодавства сума податків і зборів. Конкретна назва податку або збору і відповідна сума наводяться у рядку 091.

Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витрати від зміни вартості поточних біологічних активів наводяться лише довідково у вписуваному рядку 202.

У статті "Інші витрати" відображаються: відображаються: витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

У статті "Фінансовий результат до оподаткування" відображається різниця між чистими доходами та витратами підприємства.

У статті "Податок на прибуток" відображається сума податку на прибуток, яка визначається в розмірі податку на прибуток за звітний період.

У статті "Чистий прибуток (збиток)" відображається чистий прибуток або чистий збиток – різниця між сумою фінансового результату до оподаткування і сумою витрат з податку на прибуток.

У зведених фінансових звітах показники фінансового результату до оподаткування, чистого прибутку і збитку наводяться розгорнуто як сума відповідних показників юридичних осіб, фінансова звітність яких включена до зведеного фінансового звіту. У зведених фінансових звітах показники фінансового результату до оподаткування, чистого прибутку і збитку наводяться розгорнуто як сума відповідних показників юридичних осіб, фінансова звітність яких включена до зведеного фінансового звіту.

Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) також є значно спрощеним. У ньому передбачені такі статті: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), непрямі податки та інші вирахування з доходу, чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші доходи, собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), де наводиться виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з таких витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг: прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці і соціальне страхування; амортизації основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з їх виробництвом (наданням); інших прямих витрат, зменшених на вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції, який визначається на підставі первинних документів, якими оформляється рух (придбання, виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) запасів, або за результатами інвентаризації на кінець звітного періоду. Залишок готової продукції оцінюється за ціною реалізації, за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми очікуваного прибутку, а

залишок незавершеного виробництва оцінюється за матеріальними витратами і витратами на оплату праці.

Наступними є статті: інші витрати, фінансовий результат до оподаткування, податок на прибуток. У статті "Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування" відображається різниця між витратами і доходами, які не визнаються витратами або доходами Податковим кодексом України та не відображені у складі витрат і доходів в інших статтях. У статті "Чистий прибуток (збиток)" відображається чистий прибуток або чистий збиток – різниця між сумою фінансового результату до оподаткування, сумою витрат з податку на прибуток та сумою, яка зменшує (збільшує) фінансовий результат після оподаткування.

Таким чином, така структура звіту полегшить роботу зі складання звітності, та лише за умов переформатування бухгалтерського обліку, що також потребує додаткових витрат часу. Для відповідності вимогам П (С) БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства" у новій редакції необхідне формування облікової політики, щоб достовірно відобразити фінансове положення і результати діяльності підприємства і забезпечити зіставність фінансових звітів.

Процедура складання "Звіту про фінансові результати" є логічним продовженням після складання Балансу. Отже, "Звіт про фінансові результати" є одним з головних фінансових звітів підприємства, що характеризує результати діяльності підприємства за звітний період шляхом розрахунку чистого прибутку (збитку). Також дані звіту є основою для розрахунку фінансових показників і як наслідок прийняття управлінських рішень на їх основі. У зв'язку з тим, що на Україні звітні форми зазнають змін, для генерації нових форм звітності необхідно мати спеціальне програмне забезпечення, яке б дозволило користувачу формувати нові документи без знань спеціальних мов програмування тільки на основі алгоритму розрахунку полів документа.

Для прийняття правильних управлінських рішень на рівні підприємства повинні використовуватись дані, які відповідають певним правилам, вимогам і нормам, що є зрозумілими та прийнятними для користувачів. Як наслідок процес

підготовки та складання фінансових звітів повинен бути організований відповідно до законодавства та забезпечувати користувачів повною, правдивою, неупередженою інформацією про фінансові результати діяльності і фінансовий стан підприємства. А так як є і зовнішні користувачі, то фінансова звітність забезпечує у повній мірі їх потреби, пов'язані з інформацією про даний суб'єкт господарювання. Отже, фінансова звітність є провідною категорією, що покликана забезпечити користувачів в інформації і як наслідок створити умови для ефективною та цілеспрямованою роботи підприємства.

3. Методика заповнення звіту про фінансові результати

Для заповнення першого розділу звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (ф. № 2) використовуються дані аналітичного обліку за субрахунками 7 і 9 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Послідовна схема закриття номінальних рахунків наведена на рис. 3.1.

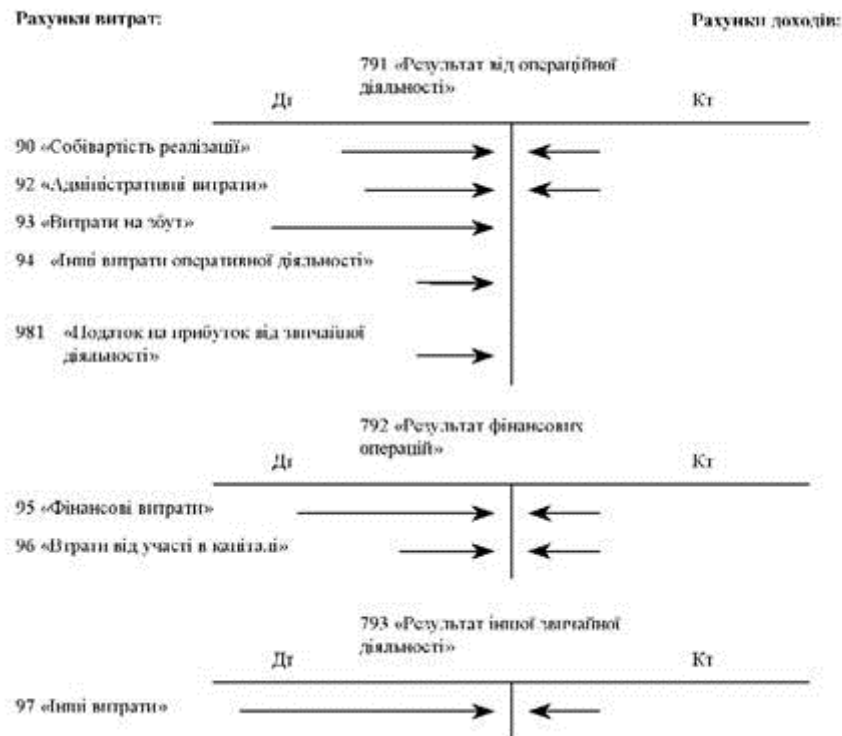


Рис. 3.1. Послідовна схема закриття номінальних рахунків 7 і 9 класів

В кінці звітного періоду сальдо по рахунку 79 "Фінансові результати" в розрізі відкритих субрахунків закривається на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)". Якщо підприємство отримало прибуток від своєї діяльності, то проводиться запис до кредиту субрахунку 441 "Нерозподілений прибуток"; якщо збиток - по дебету субрахунку 442 "Непокриті збитки".

У рядку 2000 "Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т.ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів,

доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів, з урахуванням відповідних вирахувань.

Цей рядок заповнюється за кредитом рах.70 "Доходи від реалізації" за мінусом непрямих податків і інших вирахувань з доходу.

У додатковому рядку **2010 "Чисті зароблені страхові премії"** страховики наводять суму страхових премій (платежів, внесків) за договорами страхування та за договорами перестраховування з перестраховальниками протягом звітнього періоду, яка включає частки страхових премій (платежів, внесків), належних страховику, зменшену на суму резерву незароблених премій на початок звітнього періоду (за виключенням частки перестраховика) і збільшену на суму резерву незароблених премій на кінець звітнього періоду (за виключенням частки перестраховика) та зменшену на загальну суму страхових премій (платежів, внесків), повернутих страхувальникам та перестраховальникам протягом звітнього періоду. Загальна сума чистих зароблених страхових премій враховується при розрахунку валового прибутку (збитку).

У рядку **2050 "Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)"** відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначається згідно з П(С)БО 9, П(С)БО 16 "Витрати", П(С)БО 30 "Біологічні активи". У цій статті організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, відображають балансову вартість реалізованих цінних паперів. Підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей, у цій статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний період призового фонду, а також резерву, що покриває розмір джек-поту, не забезпечений сплатою участі у лотереї.

В цьому рядку відображається чиста собівартість реалізації, тобто за вирахуванням собівартості поверненої продукції або товарів. Цей рядок заповнюється за дебетом рах. 90 "Собівартість реалізації" (субрахунки 1-4).

У додатковому рядку **2070 "Чисті понесені збитки за страховими виплатами"** страховики відображають різницю між загальною сумою збитків за страховими виплатами та сумою відшкодування, що належить до отримання (отриманою) від перестраховика цих збитків. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку валового прибутку (збитку).

У рядку **2090 (2095) "Валовий прибуток (збиток)"** розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (р. 2000) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) (р.2050) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

Відповідно до НП(С)БО 1 показники фінансової звітності філій, відділень та інших відокремлених підрозділів включають до загального фінансового Звіту підприємства. У загальному Звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) (звіті про сукупний дохід) підприємства - юридичні особи, показники наводять згорнуто, а у зведеному (щодо до двох і більше юридичних осіб) - розгорнуто. Наприклад, якщо в одній із філій є валовий збиток (рядок 2095), а в інших філіях - валовий прибуток (рядок 2090), то в загальному звіті підприємства має бути наведено лише один показник - згорнутий валовий прибуток або валовий збиток, який визначають як різницю показників у рядках 2000 і 2050.

У додатковому рядку **2105 "Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань"** страховики відображають дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) резервів довгострокових зобов'язань і відповідної частки перестраховиків, крім курсових різниць та придбання або вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності.

У додатковому рядку **2110 "Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів"** страховики наводять дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) інших страхових резервів, крім курсових різниць та придбання або

вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності.

У рядку **2120 "Інші операційні доходи"** відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, дохід від списання кредиторської заборгованості, одержані штрафи, пені, неустойки тощо.

Цей рядок заповнюється за кредитом рах.71 "Інший операційний дохід" з вирахуванням ПДВ.

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

У додатковому рядку **2121 "Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю"**, в якій відображається дохід від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю. Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають дохід від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

У додатковому рядку **2122 "Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції"**, в якій відображається дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

До розрахунків приймається загальна сума інших операційних доходів.

У рядку **2130 "Адміністративні витрати"** відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Згідно П(С)БО 16 "Витрати" до таких витрат відносяться:

- загальні корпоративні витрати (витрати на проведення річних зборів, організаційні та представницькі витрати тощо);

- витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);
- витрати на виплату винагород стороннім організаціям за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів і обов'язкових платежів, які включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Цей рядок заповнюється за дебетом рах.92 "Адміністративні витрати".

У **рядку 2150 "Витрати на збут"** відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), - витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;
- витрати на ремонт тари;
- оплату праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам і працівникам підрозділів, які забезпечують збут;
- витрати на рекламу і дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;

- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігаються на складі підприємства;

- витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг. Цей рядок заповнюється за дебетом рах. 93 "Витрати на збут".

У рядку **2180 "Інші операційні витрати"** відображаються:

- собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття;

- відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість";

- втрати від знецінення запасів;

- втрати від операційних курсових різниць;

- визнані економічні (фінансові) санкції;

- відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг).

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

У додатковому рядку **2181 "Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю"**, в якій відображаються витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості,

біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю. Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю;

У додатковому рядку **2182 "Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції"**, в якій відображаються витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

До розрахунків приймається загальна сума інших операційних витрат. Цей рядок заповнюється за дебетом рах.94 "Інші витрати операційної діяльності".

У рядку **2190 (2195) "Прибуток (збиток) від операційної діяльності"** фінансовий результат від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях. $p.2190 = (p.2090 + p.2120) - (p.2130 + p.2150 + p.2180)$ $p.2195 = (p.2095 + p.2120) - (p.2130 + p.2150 + p.2180)$

У рядку **2200 "Дохід від участі в капіталі"** відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

При цьому, дохід буде нараховуватися у тому випадку, коли з отриманого прибутку виплачують дивіденди. У разі якщо підприємство, акції якого ми тримаємо приймає рішення не виплачувати дивіденди, а направити прибуток на виробництво, доходи від участі в капіталі інвестором не нараховуються.

До складу доходів від участі в капіталі включаються:

- доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема у наслідок одержання асоційованим, підприємствами прибутку або зростання власного капіталу таких підприємств внаслідок інших подій (переоцінки необоротних активів, інвестицій тощо);

- доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків

або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо);

- доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема в наслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо);

Цей рядок заповнюється за кредитом рах.72 "Дохід від участі в капіталі".

У **рядку 2220 "Інші фінансові доходи"** відображаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

Цей рядок заповнюється за кредитом рах.73 "Інші фінансові доходи".

У **рядку 2240 "Інші доходи"** відображається:

- дохід від реалізації фінансових інвестицій;
- дохід від неопераційних курсових різниць;
- дохід підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю;

- інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

При заповненні цього рядка необхідно пам'ятати, що доходи, отримані від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів, відображаються **за вирахуванням ПДВ**, яка нараховується платником податку на додану вартість при їх реалізації.

До цієї статті окремо наводиться **додатковий рядок 2241 "Дохід від благодійної допомоги"**, в якій наводиться сума доходу, пов'язаного з благодійною допомогою, яка відповідно до законодавства звільняється від оподаткування податком на додану вартість, що визнається у порядку, встановленому П(С)БО 15 "Дохід".

Цей рядок заповнюється за кредитом рах.74 "Інші доходи". До розрахунків приймається загальна сума інших доходів.

У рядку **2250 "Фінансові витрати"** відображаються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 "Фінансові витрати". Цей рядок заповнюється за дебетом рах. 95 "Фінансові витрати".

У рядку **2255 "Втрати від участі в капіталі"** відображається збиток, від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі. Отже, якщо дочірнє (спільне чи асоційоване) підприємство отримало збитки, то інвестор повинен відобразити суму збитків, у частині, яка визначається за питомою вагою внесеного капіталу.

До складу втрат від участі в капіталі включаються втрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими, спільними, дочірніми підприємствами збитків або зменшення власного капіталу таких підприємств у наслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

Цей рядок заповнюється на підставі даних, які відображені в обліку за дебетом рах. 96 "Втрати від участі в капіталі".

У рядку **2270 "Інші витрати"** відображаються:

- собівартість реалізації фінансових інвестицій;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів;
- витрати підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю;
- інші витрати, які виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Цей рядок заповнюється на підставі даних за дебетом рах. 97 "Інші витрати".

У додатковому рядку **2275 "Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті"** наводиться сума прибутку (збитку) від впливу інфляції на монетарні статті, що визначається відповідно до П(С)БО 22 "Вплив інфляції",

Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) до оподаткування.

У рядку **2290 (2295) "Прибуток (збиток) до оподаткування"** фінансовий результат до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.
 $p.2290 = (p.2190 + p.2220 + p.2240) - (p.2250 + p.2255 + p.2270)$
 $p.2295 = (p.2195 + p.2220 + p.2240) - (p.2250 + p.2255 + p.2270)$

У рядку **2300 "Витрати (дохід) з податку на прибуток"** відображається сума витрат (доходу) з податку на прибуток, визначена згідно з П(С)БО 17 "Податок на прибуток". Цей рядок заповнюють на підставі записів про належну суму податку на прибуток за дебетом субрахунку 98 "Податок на прибуток", 84 "Інші витрати операційної діяльності" у кореспонденції з рахунками 64 "Розрахунки з бюджетом", 17 "Відстрочені податкові активи" і 54 "Відстрочені податкові зобов'язання". Сума такого показника підприємствами, які на квартальну звітність відповідно до своєї облікової політики відстрочені податкові активи і відстрочені податкові зобов'язання не обчислюють, а також суб'єктами малого підприємництва для складання фінансової звітності визначається за сумою поточного податку на прибуток, яку визначено за податковим законодавством.

У рядку **2305 "Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування"** відображаються відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації. Для заповнення цього рядка використовується вибірка із кредитових або дебетових оборотів рахунка 79, яка відображає фінансовий результат від припиненої діяльності.

У рядку **2350 (2355) "Чистий фінансовий результат"** чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.
 $p.2350 (2355) = p.2290 (p.2295) \pm p.2300 \pm p.2305$

У розділі II Сукупний дохід наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді.

У рядку 2400 "Дооцінка (уцінка) необоротних активів" наводиться сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок. Сума дооцінки, яка включається до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) у випадках, передбачених національними П(С)БО, до складу сукупного доходу розділу II звіту про фінансові результати не включаються. Цей рядок заповнюється на підставі даних за оборотами по рах. 10 "Основні засоби", 15 "Капітальні інвестиції", 12 "Нематеріальні активи" в кореспонденції з субрахунками 411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів", . 412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів", 414 "Інший капітал у дооцінках".

У рядку 2405 "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів" наводиться сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування у порядку, визначеному Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти". Цей рядок заповнюється на підставі даних за оборотами по рах. 14 "Довгострокові фінансові інвестиції", 35 "Поточні фінансові інвестиції" в кореспонденції з субрахунком 413 "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів".

У рядку 2410 "Накопичені курсові різниці" наводиться сума курсових різниць, які відповідно до П(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів", відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході. Цей рядок заповнюється на підставі даних за оборотами по рах. 14 "Довгострокові фінансові інвестиції", 35 "Поточні фінансові інвестиції" в кореспонденції з субрахунком 423 "Накопичені курсові різниці".

У рядку 2415 "Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств" наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в які ведеться за методом участі в капіталі. Цей рядок заповнюється на підставі даних за

оборотами по рах. 14 "Довгострокові фінансові інвестиції", 35 "Поточні фінансові інвестиції" в кореспонденції з субрахунком 425 "Інший додатковий капітал".

У рядку **2445 "Інший сукупний дохід"** наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей, наведених у цьому розділі. Цей рядок заповнюється на підставі даних за дебетом рах. 97 "Інші витрати".

У рядку **2450 "Інший сукупний дохід до оподаткування"** відображається алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу.

$$p.2450 = p.2400 + p. 2405 + p. 2410 + p. 2415 + p. 2445$$

У рядку **2455 "Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом"** наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом. Цей рядок заповнюється на підставі даних вибірки за кредитом рах. 54 "Відстрочені податкові зобов'язання".

У рядку **2460 "Інший сукупний дохід після оподаткування"** наводиться сума іншого сукупного доходу після вирахування податку на прибуток.

$$p.2460 = p.2450 - p. 2455$$

У рядку **2465 "Сукупний дохід"** відображається алгебраїчна сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування.

$$p. 2465 = p. 2350 (2355) + p. 2460$$

Сума чистого прибутку, яка визначена у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) необхідна для визначення суми нерозподіленого прибутку на кінець звітного періоду, який відображається у балансі.

Нерозподілений прибуток на кінець звітного періоду = Нерозподілений прибуток на початок звітного періоду + Чистий прибуток - Використання прибутку на створення резервного капіталу, Виплату дивідендів тощо.

Заповнення I розділу звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) можна розподілити на чотири послідовних кроків, а саме:

1-й крок - визначення валового прибутку (збитку), р.2090 або 2095;

2-й крок - визначення фінансового результату від операційної діяльності (прибутку або збитку), р.2190 або р.2195; 3-й крок - визначення результату до оподаткування (прибутку або збитку), р.2290 або р.2295; 4-й крок - визначення чистого прибутку або збитку, р.2350. або р.2355.

Отже, у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) визначаємо такі види фінансових результатів:

- валовий прибуток (збиток), тобто від основної діяльності (рядки 2090, 2095);
- прибуток (збиток) від операційної діяльності (рядки 2190, 2195);
- прибуток (збиток) до оподаткування (рядки 2290,2295);
- чистий прибуток (збиток) (рядки 2350, 2355).

У розділі III "Елементи операційних витрат" наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів у цьому розділі не наводиться.

В даному розділі розшифровуються витрати підприємства, які відображені в першому розділі цього звіту.

Для підприємств торгівлі та громадського харчування вартість придбаних і реалізованих товарів не є елементом операційних витрат. Тому ці підприємства у розділі III наводять інформацію лише про елементи витрат на збут, адміністративних і операційних витрат, а також транспортно-заготівельні та інші витрати, пов'язані з придбанням товарів, які включаються до їхньої собівартості. Відповідно відсотки за кредит, що належать до складу фінансових витрат, не підлягають розкриттю за економічними елементами, і, навпаки, втрати від

операційних курсових різниць, що належать до складу інших витрат операційної діяльності, слід включати до сум, які мають розкриватись у розділі II.

Заповнення розділу III "Елементи операційних витрат" (р.2500 -р.2550) звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) здійснюється за рахунками 8 класу "Витрати за елементами" .

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду.

Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в П(С)БО 16 "Витрати" (п. 21-26).

На рахунках цього класу, крім рахунку 85 "Інші витрати", ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати. Рахунок 85 застосовується для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про витрати, пов'язані із запобіганням надзвичайним подіям та ліквідацією їх наслідків.

Інші підприємства рахунки цього класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 "Виробництво" і рахунками класу 9 "Витрати діяльності".

Рахунок 85 ведеться тільки тими підприємствами й організаціями, які не застосовують рахунки класу 9 "Витрати діяльності", сальдо на ньому закривається в кінці року або щомісячно в кореспонденції з дебетом рахунку 79 "Фінансові результати".

Якщо підприємство не використовує 8 клас рахунків то для заповнення цього розділу необхідно накопичувати інформацію в нагромаджувальних відомостях, використовуючи первинні та зведені документи, в яких зафіксовані відповідні витрати **операційної діяльності**.

У **рядку 2500 "Матеріальні затрати"** відображається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини й матеріалів, які використані як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства;
- купованих напівфабрикатів та комплектуючих виробів для операційної діяльності підприємства;
- придбаних палива й енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, в тому числі на вироблення з палива тепло- та електроенергії, що спожиті в операційній діяльності;
- тари й тарних матеріалів, використаних в операційній діяльності;
- будівельних матеріалів, використаних як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства;
- запасних частин, використаних для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємства;
- товарів, використаних для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам;
- виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини й матеріалів; проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо).

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елементу операційних витрат за статтею "Матеріальні затрати".

При заповненні цього рядка слід пам'ятати, що підприємства торгівлі і громадського харчування не включають до складу матеріальних затрат купівельну вартість придбаних протягом звітного періоду товарів і сировини (продуктів).

Цей рядок заповнюється за сумами, відображеними за дебетом рахунку 80 "Матеріальні витрати", або кредитом рах. 20 (без 206), рах. 22,25, 28 (товари, в частині витрат, здійснених на виробництво).

В рядку 2505 "Витрати на оплату праці" відображаються витрати на оплату праці, до яких включаються:

- витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві;
- витрати на виплату додаткової заробітної плати (премії, заохочення тощо) персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві;
- витрати на гарантійні та компенсаційні виплати персоналу, пов'язані з індексацією заробітної плати тощо, в порядку і розмірах, передбачених законодавством;
- витрати на оплату щорічних відпусток персоналу підприємства або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх виплат відпусток;
- витрати на виплати персоналу підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством;
- інші витрати на оплату праці, які визнаються елементами витрат на оплату праці.

Цей рядок заповнюється за сумами, відображеними за дебетом рахунку 81 "Витрати на оплату праці" або за кредитом рахунку 661 "Розрахунки за заробітною платою" та рахунку 47 "Забезпечення наступних витрат і платежів" в частині сум, що відносяться до операційних витрат.

В рядку 2510 "Відрахування на соціальні заходи" відображаються:

- відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства;
- відрахування на інші соціальні заходи.

Цей рядок заповнюється за даними сумами, відображеними за дебету рахунку 82 "Відрахування на соціальні потреби" або за кредитом рахунку 65 "Розрахунки зі страхуванням" та рахунку 47 "Забезпечення наступних витрат та платежів" в частині сум, що відносяться до операційних витрат.

В рядку 2515 "Амортизація" відображається сума нарахованої амортизації:

- основних засобів;
- інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат

допоміжних (підсобних) виробництв, до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат.

Цей рядок заповнюється за дебетом рах. 83 "Амортизація" або за кредитом рах. 13 "Знос необоротних активів"

В рядку **2520 "Інші операційні витрати"** відображаються:

- вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податку на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо;

- витрати на відрядження;
- витрати на послуги зв'язку;
- плата за розрахунково-касове обслуговування тощо;
- страхові компанії відображають витрати на перестраховання та виплату страхових сум та страхових відшкодувань.

Цей рядок заповнюється за дебетом рахунку 84 "Інші операційні витрати" або кредитом рах. 94 "Інші витрати операційної діяльності".

Сума витрат за економічними елементами визначається за вирахуванням тих витрат, які є собівартістю продукції (робіт, послуг) допоміжних та обслуговуючих виробництв (господарств) підприємства. Тобто, наприклад, витрати на оплату праці з використання матеріалів, основних засобів, на поточний ремонт основних фондів мають бути одноразово включені до відповідних елементів витрат (матеріальні, оплата праці, амортизація), а собівартість поточного ремонту, яка буде відображена на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати", а потім і у витратах основного виробництва, вже ще раз, як внутрішній оборот, не включається до елементу витрат.

Сума всіх витрат операційної діяльності у розділі I може не збігатися з сумою за елементами операційних витрат (розділ III ф. № 2), зокрема, на суму зміни залишків напівфабрикатів власного виробництва, незавершеного виробництва, готової продукції, а також у зв'язку з різницею щодо включення собівартості товарів, що вибули. Собівартість реалізованих товарів не включають до елементів

витрат розділу III, в той час як їх відображають у розділі I. При цьому транспортно-заготівельні витрати, що приєднані до первісної вартості (собівартості) товарів і запасів, мають бути включені до відповідних елементів витрат операційної діяльності (матеріальні, оплата праці, амортизація тощо). До розділу III не включають собівартість (еквівалент за курсом НБУ) реалізованої іноземної валюти й собівартість (балансова вартість) реалізованих матеріальних цінностей.

Крім того, при взаємоузгодженості показників звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) можливі різні варіанти: сума за рядком 2550 може бути меншою або більшою за суму відображену в рядках 2050, 2130, 2150, 2180 першого розділу або дорівнювати їй.

Для **виробничих підприємств** є характерним той факт, що за П(С)БО 16 "Витрати" виробничими вважаються витрати підприємства на виробництво продукції, тобто не тільки її собівартість, а й витрати на незавершене виробництво, понесені у звітному періоді. Тому для виробничих підприємств є характерними такі випадки:

- сума рядків 2050, 2130, 2150, 2180 дорівнює рядку 2550, якщо усю продукцію, вироблену у звітному періоді, реалізовано і немає незавершеного виробництва, тобто рахунок 23 немає сальдо. Або незавершене виробництво є, але реалізовано продукцію, яка була вироблена раніше (в попередніх звітних періодах) і її собівартість дорівнює витратам, понесеним у звітному періоді;

- сума рядків 2050, 2130, 2150, 2180 менша рядка 2550, якщо виробничі витрати, понесені у поточному звітному періоді (році), перевищують собівартість реалізованої продукції;

- сума рядків 2050, 2130, 2150, 2180 більша рядка 2550, якщо підприємство реалізувало готову продукцію, вироблену у попередньому звітному періоді (році), а виробничі витрати і витрати поточного звітного періоду (року) менше її собівартості.

Для підприємств, які надають **послуги** сума рядків 2050, 2130, 2150, 2180 дорівнює рядку 2550, оскільки при наданні послуг, як правило, немає незавершеного виробництва.

Підприємства торгівлі відображають витрати на збут, адміністративні витрати, операційні, транспортно-заготівельні та інші витрати, пов'язані з придбанням товарів, витрати від операційних курсових різниць, які включаються до складу інших операційних витрат, але в цьому розділі не повинні відображатися відсотки за кредит оскільки вони відносяться до фінансових витрат.

Тобто, в III розділі "Елементи операційних витрат" розшифровуються витрати підприємства, які відображені в I розділі звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) по рядках 2130, 2150, 2180, але загальна сума їх може не збігатись.

Підприємства торгівлі собівартість реалізованих товарів не відображають на рахунку 80 "Матеріальні витрати", а на субрахунку 808 "Витрати товарів" ведуть лише облік тих товарів, які використані для виробничо-господарських потреб, а не для продажу іншим особам. Тому собівартість реалізованих товарів в рядку 2550 III розділу звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) не включається. Таким чином, для торговельних підприємств лише сума рядків 2130, 2150, 2180 дорівнює рядку 2550.

Розділ IV "Розрахунок показників прибутковості акцій" звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають в процесі випуску таких акцій. Зміст і методика заповнення IV розділу форми № 2 регламентується П(С)БО 24 "Прибуток на акцію".

Мета цього розділу звіту - розрахувати дивіденди на одну просту акцію.

Інвесторів цікавить, ефективність використання підприємством ресурсів, які надані власниками простих акцій.

Для розуміння змісту цього розділу і методики його заповнення необхідно знати визначення таких термінів.

Антирозбавляюча потенційна проста акція - фінансовий інструмент або інша угода, конвертація яких у прості акції приведе до збільшення чистого прибутку (зменшення чистого збитку) на одну просту акцію від звичайної діяльності в майбутньому.

Потенційна проста акція - фінансовий інструмент або інша угода, які дають право на отримання простих акцій.

Розбавляюча потенційна проста акція - фінансовий інструмент або інша угода, конвертація яких у прості акції призведе до зменшення чистого прибутку (збільшення чистого збитку) на одну просту акцію від звичайної діяльності у майбутньому.

Середньорічна кількість простих акцій - середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітнього року.

Скоригований чистий прибуток (збиток) - чистий прибуток (збиток) після вирахування дивідендів на привілейовані акції, скоригований на вплив розбавляючих простих акцій.

Скоригована середньорічна кількість простих акцій - середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на середньорічну кількість потенційних простих акцій.

Фінансовий інструмент - контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одному підприємстві і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу в іншому.

Часовий зважений коефіцієнт - частка від ділення загальної кількості днів (місяців), протягом яких акції перебували в обігу, на загальну кількість днів (місяців) у звітньому році.

Розділ IV "Розрахунок показників прибутковості акцій" звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) складається із таких статей:

- середньорічна кількість простих акцій (р. 2600) - наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом

звітнього періоду. Цей показник визначається як сума добутків кількості простих акцій, в обігу протягом певних періодів у днях (місяцях) та відповідних часових зважених коефіцієнтів. Кількість простих акцій в обігу визначається за даними реєстру акціонерів;

- скоригована середньорічна кількість простих акцій (р. 2605) - наводиться середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на середньорічну кількість потенційних простих акцій. Цей показник визначається як середньорічна кількість простих акцій, в обігу скоригована на кількість потенційних простих акцій;

- чистий прибуток (збиток), на одну просту акцію (р. 2610) - наводиться показник, який розраховується діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу;

- скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію (р.2615) - відображається показник, який розраховується діленням скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу (розраховується за методикою наведеною в П(С)БО 24 "Прибуток на акцію");

- дивіденди на одну просту акцію (р. 2650) - відображається показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди.

Для заповнення цих рядків необхідно дотримуватися єдиної методології і послідовності розрахунків за усі звітні періоди, а саме:

- 1) розрахувати чистий прибуток (збиток) з урахуванням суми прибутку (збитку), який належить власникам простих і привілейованих акцій;

- 2) розрахувати середньозважену кількість простих акцій, які знаходяться в обігу;

- 3) розрахувати чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію (ПНА);

- 4) розрахувати скоригований чистий прибуток (збиток) на просту акцію;

- 5) розрахувати скориговану середньозважену кількість простих акцій в обігу;

- 6) розрахувати скоригований прибуток (збиток) на акцію;

7) визначити суму оголошених дивідендів на кількість простих акцій.

Якщо відкриті акціонерні товариства не матимуть потенційних простих акцій, але незалежно від цього в звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) (звіті про сукупний дохід) вони повинні вказати обидва показники прибутку на акцію (р.2610, р.2615). У цьому випадку сума прибутку на акцію буде однаковою.

Розрахунок чистого прибутку на акцію (ПНА) здійснюється за формулою:

$$ПНА = \frac{ЧП - ДП}{С},$$

де ЧП - чистий прибуток(збиток), грн;

ДП — дивіденди, нараховані власникам привілейованих акцій, грн; С — середньозважена кількість простих акцій в обігу, одиниць.

Якщо підприємство отримало збитки, то при розрахунку чисельника цієї формули необхідно до суми збитків (р. 2355) додати суму дивідендів, нарахованих власникам привілейованих акцій. Для розрахунку скоригованого чистого прибутку на акцію необхідно врахувати вплив розбавляючих потенційних простих акцій. Тобто тих, які зменшують ПНА.

Для цього необхідно зменшити чистий прибуток, який належить власникам простих акцій:

- на суму дивідендів, визнаних у звітному періоді, на розбавляючі потенційні акції;
- на суму відсотків, визнаних у звітному період, які пов'язані з розбавляючими потенційними простими акціями;
- на суму будь-яких змін у доході або витратах, які будуть наслідком конвертування розбавляючих простих акцій.

4. Аналіз показників звіту про фінансові результати

Для проведення аналізу фінансових результатів підприємства використовують наступні методи аналізу звітності: горизонтальний, вертикальний і факторний. Вихідні дані заносяться в аналітичну таблицю.

Для отримання об'єктивних результатів необхідно провести аналіз в наступній послідовності:

- 1) аналіз динаміки абсолютних показників за звичайними видами діяльності;
- 2) аналіз структури звіту про фінансові результати;
- 3) аналіз динаміки видів прибутку;
- 4) аналіз використання чистого прибутку;
- 5) факторний аналіз прибутку (валового прибутку, операційного прибутку, прибутку від звичайної діяльності до оподаткування, чистого прибутку);
- 6) аналіз впливу облікової політики на показники звіту про фінансові результати;
- 7) аналіз показників рентабельності підприємства;
- 8) планування фінансових результатів на основі результатів аналізу і планів розвитку підприємства.

Аналіз динаміки звіту про фінансові результати передбачає зіставлення змін в часі кожної статті доходів, витрат і прибутків підприємства.

Аналізуючи виручку від реалізації продукції і чистий дохід, необхідно звернути увагу на динаміку зміни цих статей Звіту про фінансові результати. Зростання виручки і, відповідно, чистого доходу свідчить про зростання масштабів діяльності підприємства, розширення сфер діяльності, зміцнення позицій на ринку. Але необхідно дослідити за рахунок чого відбулося зростання доходів-за рахунок зростання обсягів виробництва чи за рахунок зростання цін під впливом інфляційних процесів. Вплив останнього фактору не можна вважати позитивним.

Також, важливим є співставлення темпів зростання чистого доходу (ЧД) з темпами зростання валюти балансу (ВБ) підприємства. Нормальним вважається дотримання наступної нерівності:

$$T_{прч} > T_{првб}$$

де $T_{прч}$ — темп приросту чистого доходу $T_{првб}$ — темп приросту активів підприємства

Дотримання цієї нерівності вказує на те, що ресурси підприємства, задіяні в основній діяльності, використовуються ефективно.

Крім того, в ході аналізу динаміки доходів і витрат, необхідно зіставити темпи приросту чистого доходу і темпи приросту собівартості реалізованої продукції, тобто перевірити умову оптимізації валового прибутку:

$$T_{прч} > T_{прсв}$$

де $T_{прсв}$ — темп приросту собівартості

Дане співвідношення темпів приросту призводить до зниженню питомої ваги повної собівартості в чистому доході підприємства, і відповідно, до підвищення ефективності поточної діяльності підприємства. У разі невиконання умов оптимізації валового прибутку необхідно виявити причини цього невиконання.

Якщо чистий дохід зростає швидшими темпами, ніж собівартість, це є позитивним явищем, оскільки збільшує чутливість валового прибутку підприємства до зміни виручки від реалізації, і, крім того, збільшує сам валовий прибуток.

Валовий прибуток підприємства характеризує ефективність діяльності виробничих підрозділів. Зростання валового прибутку свідчить про підвищення ефективності виробництва - ефективність операційної діяльності.

Аналізуючи інші статті операційних доходів і витрат необхідно порівняти між собою їх питому вагу, а також оцінити темпи зростання витратних статей порівняно з дохідними. Так, наприклад, якщо протягом тривалого періоду буде спостерігатися швидше зростання постійних операційних витрат порівняно зі зростанням валового прибутку та інших операційних доходів, операційний прибуток підприємства буде зменшуватися і може перетворитися на збиток, що є дуже негативним явищем. Крім того, зростання частки умовно-постійних витрат підприємства, до яких відносять адміністративні витрати, витрати на збут та інші

операційні витрати, призводить до необхідності збільшення обсягу реалізації або ціни для забезпечення точки беззбитковості.

Операційний прибуток - це один з ключових результативних показників діяльності підприємства. Операційний прибуток є відображенням ефективності основної діяльності підприємства і показує, наскільки успішним є основна діяльність підприємства без врахування інших факторів. Якщо підприємство отримує операційний прибуток, це свідчить про успішність його основної діяльності і про наявність можливостей для погашення відсотків за кредитами, фінансування інших видів діяльності, що не відноситься до операційної.

Важливим моментом аналізу динаміки Звіту про фінансові результати є аналіз доходів і витрат неопераційної діяльності. Так, наявність фінансових доходів, доходів від участі в капіталі, інших доходів на підприємстві, а також позитивна їх динаміка свідчить про високий ступінь диверсифікації діяльності підприємства на ринку, що забезпечує додаткові джерела доходів і є своєрідним захистом від операційних збитків.

Аналізуючи останній рядок Звіту про фінансові результати — чистий прибуток (збиток) необхідно з'ясувати причини його позитивних чи негативних змін. Причини або фактори, що вплинули на прибуток, розкриває детальний аналіз статей доходів і витрат. При дослідженні позитивної динаміки прибутку, аналіз причин його збільшення дозволить спрямувати зусилля на подальше зростання позитивних результатів діяльності підприємства. Особливо важливим є аналіз причин зниження чистого прибутку, та перетворення його на збиток протягом періоду, що досліджується. Виявлення причин збитковості підприємства надасть змогу вжити заходів щодо ліквідації причин збитків, якщо вони викликані внутрішніми факторами, або шукати альтернативні варіанти отримання доходів, якщо збитковість підприємства викликана зовнішніми факторами впливу.

Висновки

Проаналізувавши в даній курсовій роботі роль і місце бухгалтерського обліку в забезпеченні інформаційних потреб користувачів фінансової звітності, можна стверджувати, що він дає досить багато інформації, яку варто врахувати при прийнятті рішень. Інформація у фінансових звітах мусить: а) стосуватися справи; б) бути зрозумілою. Це дві головні причини, чому обчислення в обліку мають виконуватися з дотримання прийнятих стандартів та умовностей.

Найкращим та найбільш доступним джерелом основної інформації про діяльність підприємства є фінансова звітність. Перехід нашої країни до ринкових відносин призвів до розширення ролі фінансової звітності. Це пов'язано, насамперед, зі збільшенням суб'єктів, які потребують більш повної інформації про діяльність підприємства, його платоспроможність, стабільність і рентабельність, на підставі якої приймаються рішення, пов'язані з надійністю укладання фінансових та комерційних угод, а також з метою підвищення ефективності фінансової роботи підприємства та покращення його фінансового становища.

Об'єктивний аналіз діяльності, складання за цими даними достовірної звітності і надання цієї інформації користувачам потребує кваліфікованих навиків та глибоких знань. В цьому я переконалася при написанні своєї курсової роботи.

Діяльність кожного підприємства першочергово направлена на отримання прибутку. А за допомогою Звіту про фінансові результати ми показуємо наскільки ефективно працюємо, управляємо бізнесом, отримуємо прибутки. Врешті решт, наскільки ми є привабливими для інвестиційної діяльності(чи варто вкладати свої кошти в дане підприємство), наскільки наші клієнти можуть нам довіряти щодо нашої платоспроможності і наскільки ми можемо розраховувати на додаткові фінансові вливання (кредити від банків чи від розміщення на ринку боргових цінних паперів). Отже не слід применшувати значення Звіту про фінансові результати. Саме він показує на прозорість політики на підприємстві, що в основному є вирішальним фактором залучення інвестицій.

Саме тому високорозвинені країни керуються у веденні бухгалтерського обліку саме Міжнародними Стандартами Бухгалтерського Обліку. Головну ціль

яку вони переслідують це надання повної, достовірної, неупередженої і правдивої інформації користувачам про свою господарську діяльність.

Розуміння необхідності прозорого ведення бізнесу зароджується разом з розвитком демократії. Тому надання правдивої інформації у фінансовій звітності підприємства є вагомим і інструментом досягнення економічної вигоди.

Список використаних джерел

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" від 1999-07-16 № 996-XIV
2. НП(с)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
3. НП(с)БО №3 «Звіт про фінансові результати»
4. П(с)БО № 15 «Дохід»
5. П(с)БО № 16 «Витрати»
6. П(с)БО № 24 «Прибуток на акцію»
7. П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій
9. Кучеренко Т. Формування показника чистого прибутку у Звіті про фінансові результати // Бухгалтерський облік і аудит №4, 2008, с.37-40.
10. Уколов О. Обґрунтування необхідності удосконалення Звіту про фінансові результати // Економіка та держава №2, 2009, с.66-67.
11. Бутинець Ф.Ф., Герасимович А.М., Малюга Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік - 7-ме видання - Житомир: ПП "Рута", 2006. - 832 с.
12. Верига Ю.А., Фесенко Д.М., Левченко З.М. Звітність підприємств - К: Центр навчальної літератури, 2005 - 474 с.
13. Добровський В.М Бухгалтерський фінансовий облік в Україні - К.: А.С.К, 2009. - 976 с.
14. Кузьменко Л.В Фінансовий менеджмент - Херсон: Олді-плюс, 2009 - 256с.
15. Лень В.С. Звітність підприємств - 2-ге видання - К: Центр учбової літератури, 2006 - 612 с.
16. Фінансова звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку - 3-тє видання - Д: Баланс-Клуб, 2000 - 368 с.
17. МакКензі В. Посібник Financial Times з аналізу та використання фінансової звітності - К: Всеуито: Наук. думка, 2003 - 283 с.

18.Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку: мат. III Міжнародної науково-практичної конференції (10-11 жовтня 2008) - К: КНЕУ, Ч.1, 2008 - 232 с.

19.Сопко В. В.Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. - К.: КНЕУ, 2006. - 526 с.

20.Хомин П.Я. Звітність підприємств - К: Професіонал, 2006 - 656 с.