

**КУРСОВА РОБОТА**  
з дисципліни «Бухгалтерський облік (загальна теорія)»  
на тему:

## **Витрати, доходи і фінансові результати як об'єкт бухгалтерського обліку**

Студента (-ки) 3-о курсу  
групи ОП-32  
напряму підготовки 6.03.05.09 «Облік і аудит» \_\_  
Миськіва Михайла

**Науковий керівник:**

ст. викладач, к.е.н. Мужевич Н. В.

*(посада, вчене звання, науковий ступінь,  
прізвище, ініціали)*

Національна шкала \_\_\_\_\_

Кількість балів: \_\_\_\_\_ Оцінка ECST \_\_\_\_\_

Члени комісії:

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

Вступ.....	3
1. Класифікація діяльності підприємства.....	6
2. Поняття витрат та їх класифікація.....	12
3. Поняття доходів та їх класифікація.....	19
4. Облік витрат, доходів, фінансових результатів за видами діяльності.....	24
Висновок.....	35
Перелік використаних джерел.....	37

## ВСТУП

У наш час в Україні створено і діє ряд великих і малих підприємств і організацій різних форм власності. Країна переходить зі старої командно-адміністративної системи в ринкову систему, з новими економічними принципами і вимогами.

У зв'язку з переходом до ринкових відносин, а також переходом на міжнародну систему обліку та звітності в Україні ставляться все більші й більші вимоги до обліку, зокрема бухгалтерського, приймаються нові форми звітності та порядок їх подання, згідно вимог міжнародних стандартів. Зміни, що є в господарському механізмі роблять актуальною проблему підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання, а отже зростає роль контрольно-аналітичних функцій обліку, значення різних видів аналізу відповідних показників господарської діяльності.

У зв'язку з виходом на міжнародну арену торгівлі та економічних зв'язків та новими економічними вимогами, важливе значення відіграє стан роботи підприємства чи організації, ефективність їх праці та особливо важливим є результат фінансово-господарської діяльності: у вигляді прибутків або збитків.

Все це ставить перед підприємством багато складних завдань. Зокрема, зростає конкуренція у всіх галузях діяльності, що вимагає лише високорентабельної та ефективної роботи підприємства, а гарантом цього є позитивний фінансовий результат - прибуток. Отримання збитку від діяльності у наш складний час є неможливим та економічно недоцільним, бо веде до банкрутства, оскільки існує багато аналогічних фірм і компаній, котрі в разі цього готові зайняти на ринку місце того чи іншого підприємства.

Проблеми обліку та аналізу фінансових результатів є дуже важливими та вкрай актуальними, а також вимагають особливої уваги у зв'язку із складнощами економічного сьогодення країни. Саме зараз фінансовий результат відіграє найважливішу роль, оскільки від нього залежить не лише майбутнє підприємства, а й держави; тому, що з доходів утворюється ряд

державних фондів, які йдуть на підтримку різних бюджетних програм та інші важливі заходи; а також утворення фондів підприємства, та поповнення його власних коштів.

Також, важливим є недопущення збитку в діяльності підприємства, оскільки в умовах жорсткої конкуренції та виживання, як було згадано вище, - це крах для підприємства, його банкрутство.

Саме, через високу актуальність та важливість фінансового результату та його показників і велике їх значення у діяльності підприємства обрано дану тему курсової роботи «Витрати, доходи і фінансові результати як об'єкт бухгалтерського обліку».

Предметом роботи виступає комплекс теоретичних, методологічних і практичних питань бухгалтерського обліку фінансових результатів господарської діяльності суб'єкта господарювання в Україні.

Дана робота має на меті:

- Розкриття економічної сутності складових фінансових результатів та їх інтерпретації у нових умовах господарювання;
- Висвітлення основних напрямків і завдань обліку даного показника, та його ролі у господарському процесі досліджуваного суб'єкта;
- Подання ефективності автоматизації обліку.

Дана робота має наступну структуру: вступ, чотири розділи, висновок, використані джерела інформації та додатки.

У першому розділі – «Класифікація діяльності підприємства» досліджуються теоретичні аспекти таких дефініцій, як «фінансова діяльність», «інвестиційна діяльність» та «операційна діяльність».

У другому розділі – «Поняття витрат та їх класифікація» описується види і теорія витрат.

У третьому розділі – «Поняття доходів та їх класифікація» відображається теоретична інформація про доходи.

У четвертому розділі –«Облік витрат, доходів, фінансових результатів за видами діяльності» розкривається діюча практика обліку витрат, доходів і фінансових результатів.

У висновках узагальнюються результати проведених досліджень.

При написанні курсової роботи використано законодавчі акти України з питань економічного врегулювання обліку, Постанови Верховної Ради України, Декрети Кабінету Міністрів, Інструкції, Положення та іншу нормативну базу, а також економічну літературу з питань обліку фінансових результатів.

## 1. Класифікація діяльності підприємства

В залежності від джерел формування фінансових результатів підприємства його діяльність поділяється за наступними видами (рис. 1).

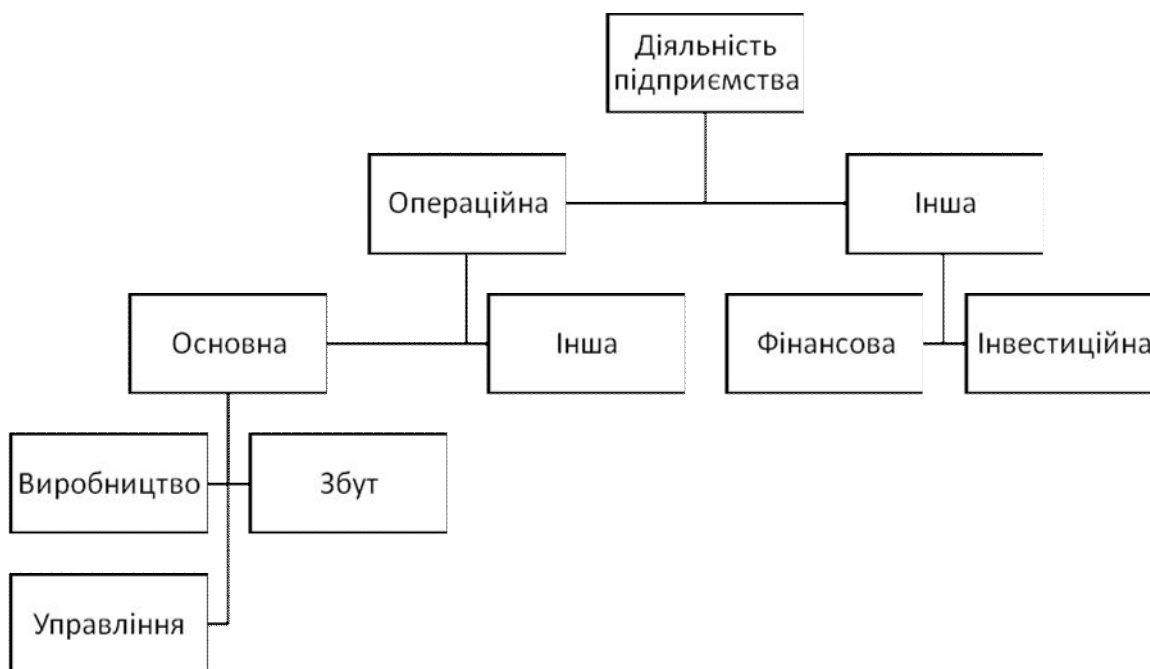


Рис. 1 Класифікація діяльності підприємства

Діяльність підприємства поділяється на операційну та іншу (фінансову й інвестиційну) [1].

Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS англ. International Financial Reporting Standards) [2] дають таке визначення операційної діяльності – основна діяльність будь-якого суб'єкта господарювання, а також інші види діяльності, що не відносяться до інвестиційної чи фінансової сфери.

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу [3].

Операційна діяльність підприємства характеризується наступними основними особливостями, що визначають специфіку використання капіталу:

1. Вона є головним компонентом всієї господарської діяльності підприємства, основною метою його функціонування. Основний обсяг формованих активів, основна чисельність персоналу підприємства обслуговують цю діяльність. Відповідно, капітал, що використовується в операційній діяльності, при нормальних умовах функціонування підприємства займає найбільшу питому вагу в загальному обсязі задіяного їм капіталу.

2. Операційна діяльність носить пріоритетний характер по відношенню до інвестиційної. Тому розвиток будь-яких інших видів діяльності не повинна вступати в протиріччя з розвитком операційної діяльності, а тільки підтримувати її. Відповідно і задачі підвищення ефективності використання капіталу в будь-яких інших видах діяльності підприємства не повинні вирішуватися за рахунок зниження цієї ефективності в операційному процесі.

3. Інтенсивність розвитку операційної діяльності є основним параметром, що характеризує поступальний економічний розвиток підприємства по окремих стадіях його життєвого циклу. Відповідно, можливості ефективного використання капіталу в операційному процесі на різних стадіях життєвого циклу підприємства визначають цілі і завдання не лише стратегії використання капіталу, але і цілі, а також можливості реалізації загальної економічної стратегії підприємства.

4. Господарські операції, що входять до складу операційної діяльності підприємства, носять самий регулярний характер. У порівнянні з операціями інших видів діяльності частота операцій по ній найвища.

Це визначає високу інтенсивність формування та реалізації облікових рішень, пов'язаних з використанням капіталу в операційному процесі підприємства. Крім того, регулярність здійснення господарських операцій

створює основу для регулярного формування ефекту використання капіталу в цьому виді діяльності підприємства у формі обсягу реалізованої продукції, доходу, прибутку тощо

5. Операційна діяльність підприємства орієнтована в основному на товарний ринок, у той час як формування необхідного до використання капіталу здійснюється переважно на фінансовому ринку. Так, операційна діяльність пов'язана з різними видами та сегментами товарного ринку, що визначаються специфікою використовуваної сировини і матеріалів, характером готової продукції. Відповідно і умови формування кінцевого ефекту використання капіталу в операційній діяльності підприємства значною мірою пов'язані зі станом кон'юнктури відповідних видів і сегментів товарного ринку. У той же час один з найважливіших компонентів формування цього ефекту – вартість капіталу, що залучається до використання в операційному процесі – істотним чином залежить від стану кон'юнктури відповідних видів і сегментів фінансового ринку. Використання капіталу в операційній діяльності підприємства повинно бути пов'язане з тенденціями кон'юнктури обох аналізованих ринків, які іноді носять протинаправлений характер.

6. Здійснення операційної діяльності пов'язано з капіталом вже інвестованим в неї. Інвестований в цю діяльність капітал набуває форми операційних активів підприємства. Від складу цих активів, їх збалансованості, потенційної продуктивності, швидкості обігу та інших характеристик значною мірою залежить здатність підприємства генерувати форми ефекту використання капіталу, в першу чергу, операційний прибуток. Тому одним з найважливіших чинників забезпечення високого рівня ефективності використання капіталу, задіяного в операційній діяльності підприємства, є ефективне управління його операційними активами.

7. У процесі операційної діяльності споживається значний обсяг живої праці, на відміну від інвестиційної та фінансової діяльності, де витрати цієї праці несуттєві. Це створює широкі можливості використання



взаємозамінності таких виробничих факторів, як капітал і праця в операційному процесі підприємства (ефект взаємозамінності цих факторів визначається виробничою функцією Кобба-Дугласа, модель якої розглянуто раніше). Взаємозамінність цих виробничих факторів визначає варіативність формування показників ефективності використання операційного капіталу підприємства навіть при незмінному обсязі виробництва (реалізації) продукції. Отже, забезпечуючи ефективність використання капіталу в операційній діяльності підприємства, необхідно враховувати взаємозв'язок цієї ефективності з рівнем кінцевої ефективності всієї операційної діяльності підприємства.

8. Операційної діяльності притаманні, поряд із загальними, і специфічні види ризиків, що об'єднуються поняттям комерційний ризик. Тому рівень операційного прибутку, що генерується використовуваним капіталом при різних альтернативних варіантах його використання, повинен обов'язково співвідноситися з рівнем комерційного ризику.

Розглянуті особливості здійснення операційної діяльності підприємства вимагають обов'язкового врахування при обліку в операційному процесі [28].

Визначення сутності інвестицій, як економічної категорії, доцільно розглядати з точки зору макро- та мікроекономіки. Так, категорію «інвестиції» можна трактувати як: з точки зору макроекономіки – інвестиції є всі види ресурсів у вигляді відшкодованих витрат на раніше здійснені вкладення та частина приросту доданої вартості, які у сукупності забезпечують безперервність процесу розширеного відтворення; з точки зору мікроекономіки – інвестиції є вкладення фінансового, матеріального та нематеріального капіталу в об'єкти підприємницької діяльності з метою його примноження та/або отримання соціального ефекту.

Такий підхід дасть змогу зменшити розбіжності, що присутні в існуючих трактуваннях категорії «інвестиції», та повною мірою відобразити всі її складові елементи [5].

Основними класифікаційними ознаками інвестицій є: об'єкти вкладання, характер участі в інвестуванні, мотиви й завдання здійснення, період інвестування, форма власності на інвестиційні ресурси, регіональна ознака, напрямок дії тощо. Згідно із Законом України «Про інвестиційну діяльність» підінвестиційною діяльністю розуміється сукупність практичних дій громадян, юридичних осіб і держави щодо реалізації інвестицій.

Згідно з П(с)БО 1:

Інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Дійсність інвестиційної діяльності, як на мікро- так і на макрорівні, визначається ефективністю використання інвестиційних ресурсів. У цьому плані вирішальне значення мають результати господарської діяльності інвестиційних галузей. Їх технічний рівень, організація виробництва, здатність дозасвоєння інновації здійснюють основний вплив на інвестиційний цикл, окупність і віддачу інвестиційних ресурсів [6].

Дослідження теоретичних аспектів фінансової діяльності суб'єктів підприємництва як об'єктивного економічного процесу є початковим і досить важливим етапом удосконалення його практичних аспектів. Враховуючи розмаїття підходів до характеристики фінансової діяльності, виокремимо основні позиції, згідно з якими вітчизняна наука трактує дане поняття.

Це:

1) діяльність суб'єкта господарювання, що реалізується шляхом використання відповідних форм і методів фінансового забезпечення функціонування підприємств для досягнення ними основної мети – отримання доходів [7];

2) діяльність, пов'язана з організацією фінансів підприємства та здійснення відповідно цілей і завдань стратегії економічного розвитку

господарюючого суб'єкта. Ця діяльність пов'язана із формуванням активів та фінансової структури капіталу [8];

3) особливий вид діяльності персоналу підприємства з формування та використання фінансових ресурсів. Фінансова діяльність має бути організована так, аби рішення, що приймаються з управління фінансами, були найефективніші за наявних обмежень, якими є брак коштів у підприємства та особливості середовища бізнесу [9];

4) фінансова діяльність, яку одночасно розглядають у вузькому та широкому значеннях. У вузькому значенні основний зміст фінансової діяльності полягає у фінансуванні підприємства. В даному випадку прикладами руху коштів є такі: надходження власного капіталу із зовнішніх джерел, отримання позик, погашення позик, сплата дивідендів. У широкому значенні під фінансовою діяльністю розуміють усі заходи, пов'язані з мобілізацією капіталу, його використанням, примноженням (збільшенням вартості) та поверненням [10];

5) діяльність суб'єкта господарювання, пов'язана з мобілізацією фінансових ресурсів, необхідних для виконання завдань, які поставив перед ним його засновник [11].

## 2. Поняття витрат та їх класифікація

Порядок відображення витрат у фінансовому обліку регламентується такими нормативними документами:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- П(С)БО 16 «Витрати»;
- П(С)БО 18 «Будівельні контракти»;
- П(С)БО 31 «Фінансові витрати»;
- Інструкцією про застосування «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» № 291 [27].

Методологічні засади формування інформації про витрати підприємств усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) та її розкриття у фінансовій звітності визначається П(С)БО 16 «Витрати».

Витрати – це зменшення економічних вигод 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). Причини зменшення активів та збільшення зобов'язань, що призводять до виникнення витрат наведені у таблиці 1.

Таблиця 1

### Основні причини виникнення витрат

Причини зменшення активів, що призводять до виникнення витрат	Причини збільшення зобов'язань, що призводять до виникнення витрат
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Використання активів</li> <li>2. Продаж (обмін) активів (крім іноземної валюти)</li> <li>3. Безкоштовна передача активів іншим юридичним чи фізичним особам</li> <li>4. Втрата активів внаслідок нестач, стихійного лиха і т.п.</li> <li>5. Зменшення вартості активів у результаті уцінки, зменшення корисності</li> <li>6. Списання внаслідок невідповідності встановленим умовам визнання активу</li> <li>7. Інші причини</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Нарахування заробітної плати працівникам підприємства</li> <li>2. Проведення відрахувань на соціальне страхування</li> <li>3. Виникнення заборгованості перед постачальниками за одержану електроенергію</li> <li>4. Виникнення заборгованості перед підрядниками та іншими кредиторами за виконані роботи та послуги</li> <li>5. Виникнення заборгованості перед бюджетом за податком на прибуток</li> <li>6. Інші причини</li> </ol>

Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка займає особливо вагомe місце в обліку підприємства. Це пояснюється тим, що витрати мають вирішальний вплив на фінансовий результат функціонування суб'єктів господарювання, застосовуються для визначення цінової політики підприємства, показують рівень технології та організації виробництва, використовуються для оцінки ефективності господарювання шляхом порівняння витрат та результатів діяльності. Різні підходи до визначення цієї категорії наведено в таблиці 2.

Таблиця 2

### Визначення терміну «витрати» у нормативних та економічних джерелах

П(С)БО 16 «Витрати» [12]	Зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
МСБО [13]	Зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду, що відбувається у формі вибуття або використання активів чи збільшення зобов'язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.
В. Б. Івашкевич [14]	Відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта
З.В. Задорожний [17]	Витрати - це тільки конкретні витрати ресурсів, тобто зовнішні або явні витрати (платежі за ресурси, що не належать власникам фірми
Ф. Ф. Бутинець [16]	Витратами називають витрати у виробничому процесі праці й засобів виробництва для виготовлення продукції
Н. Я. Микитюк [27]	Витрати - це зменшення економічних вигод 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).
Є. В. Мних [15]	Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками).

Основними критеріями відображення витрат і визнання їх витратами певного періоду (витратами діяльності) є:

- зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу шляхом його вилучення або розподілу власниками);
- можливість їх достовірної оцінки;
- визнання їх одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати із доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами (наприклад, у вигляді амортизаційних відрахувань).

Витрати відображаються за певними об'єктами. Об'єкт витрат – продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат. На вибір об'єктів обліку витрат впливають особливості технологічного процесу, технічні параметри продукції, тип виробництва і т. і.

Основними завданнями фінансового обліку витрат є:

- своєчасне, повне і достовірне відображення витрат;
- формування інформації за місцями їх виникнення і періодами визнання;
- розробка та застосування методів розподілу непрямих витрат між окремими видами продукції, послуг;
- розподіл витрат між готовою продукцією та незавершеним виробництвом;
- точний і правильний розрахунок собівартості продукції, робіт, послуг;
- забезпечення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

При відображенні витрат потрібно дотримуватися таких принципів: обачності, повного висвітлення, нарахування, послідовності, превалювання

сутності над формою, фактичної (історичної) собівартості, періодичності. Вітчизняна методика обліку витрат і доходів націлена на максимально точне визначення результатів поточної діяльності і не достатньо надає уваги приросту вартості активів (капіталізації витрат). Величина основного капіталу є важливим показником, який характеризує фінансовий стан підприємства, що особливо актуально в умовах економічної кризи. Тому необхідно фінансовий облік орієнтувати на зменшення поточних витрат і збільшення їх капіталізації.

Інформація про витрати підприємства за звітний період відображається у формі фінансової звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Важливим етапом обліку витрат є їх групування за певними класифікаційними ознаками (табл. 3).

Таблиця 3

### Класифікація витрат у фінансовому обліку

Класифікаційні ознаки	Види витрат
1	2
1. Види діяльності	1.1. Витрати операційної діяльності (основної та іншої операційної) 1.2. Витрати інших видів діяльності
2. Елементи витрат операційної діяльності	2.1. Матеріальні затрати 2.2. Витрати на оплату праці 2.3. Відрахування на соціальні заходи 2.4. Амортизація 2.5. Інші операційні витрати
3. Місця виникнення витрат в основній діяльності	3.1. Виробництва (цехи) 3.2. Бригади 3.3. Виробничі лінії 3.4. Робочі місця
4. Статті калькуляції	Підприємство визначає самостійно
5. Спосіб включення у собівартість продукції (робіт, послуг)	5.1. Прямі витрати 5.2. Непрямі витрати
6. Відношення дообсягу діяльності	6.1. Змінні витрати 6.2. Постійні (умовно-постійні) витрати
7. Період визнання	7.1. Визнання витрат певного періоду одночасно з визнанням доходу 7.2. Витрати періоду
8. Календарні періоди	8.1. Витрати поточного періоду 8.2. Витрати майбутніх періодів

Наведена класифікація витрат необхідна для правильного визначення фінансових результатів підприємства за звітний період. Для посилення контролю за формуванням витрат підприємства можуть використовувати також інші ознаки їх групування. Найважливішими ознаками класифікації витрат у фінансовому обліку є їх поділ за видами діяльності (операцій), періодами визнання, економічними елементами.

Витрати кожного виду діяльності – це сукупність витрат на здійснення певних операцій (табл. 4).

Таблиця 4

### Характеристика витрат за видами діяльності (операцій)

Витрати діяльності	Склад витрат
1	2
1. Витрати операційної діяльності, в т.ч.	Витрати основної діяльності та інших видів діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю:
1.1. Витрати основної діяльності	– витрати, пов'язані із виробництвом або реалізацією продукції, товарів, робіт, послуг (собівартість реалізованої продукції, товарів);
1.2. Витрати іншої операційної діяльності	– адміністративні витрати (витрати, пов'язані із організацією і управлінням діяльності підприємства); – витрати на збут; – інші витрати операційної діяльності (витрати внаслідок списання оборотних активів при їх реалізації, знеціненні, втратах та інші витрати)
2. Витрати інших видів діяльності	Фінансові витрати (відсотки за позики, плата за фінансову оренду, сума премії за придбаними і дисконту за проданими цінними паперами до погашення, витрати на емісію (випуск) цінних паперів. Втрати від участі в капіталі (збитки від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковують за методом участі в капіталі). Інші витрати (витрати, пов'язані із списанням вартості фінансових інвестицій, ліквідованих необоротних активів, втрати від зменшення вартості необоротних активів, інші витрати, які виникають під час діяльності підприємства та не пов'язані з операційною діяльністю)

Елементи витрат – це сукупність економічнооднорідних витрат. Перелік елементів витрат операційної діяльності визначений П(С)БО 16 «Витрати» (табл. 5).

За способом включення до собівартості продукції витрати виробництва поділяються на прямі та непрямі. Прямі витрати безпосередньо пов'язані із виробництвом певних видів продукції (робіт, послуг) та включаються



дособівартості окремих видів продукції на підставі первинних документів (витрати матеріалів, заробітна плата виробничих робітників, інші прямі витрати). Непрямі витрати пов'язані з виробництвом в цілому (витрати на обслуговування й управління виробництвом). До собівартості окремих видів продукції вони включаються шляхом розподілу пропорційно до встановленої бази.

За відношенням до обсягу діяльності (продукції, робіт, послуг) витрати поділяються на змінні та постійні (умовно-постійні).

Таблиця 5

### Склад економічних елементів витрат операційної діяльності

Найменування економічного елементу	Склад витрат, що включають до економічного елементу
1. Матеріальні затрати	вартість витрачених сировини й основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів.
2. Витрати на оплату праці	заробітна плата за тарифами і розцінками, премії та заохочення, матеріальна допомога, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, компенсаційні виплати, інші витрати на оплату праці.
3. Відрахування на соціальні заходи	нарахування єдиного соціального внеску на основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати.
4. Амортизація	амортизація основних засобів, інших необоротних активів та нематеріальних активів.
5. Інші операційні витрати	інші витрати операційної діяльності, які не увійшли до вищеназваних елементів, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування, податки і збори та інші платежі.

Змінні витрати змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності – витрати матеріалів, заробітна плата робітників, що виготовляють продукцію, інші витрати. Постійні (умовно-постійні) витрати залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності – витрати на управління виробництвом та інші загальновиробничі витрати.

За періодами визнання витрати поділяються на:

- витрати, що визнаються одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Це витрати, пов'язані із виробництвом продукції, виконанням робіт, послуг (виробнича собівартість продукції, робіт, послуг). Вони

визнаються витратами того звітного періоду, у якому реалізована продукція (роботи, послуги);

- витрати періоду, які не включаються у собівартість продукції, а списуються на фінансові результати у тому періоді, у якому вони здійснені (адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності, витрати іншої звичайної діяльності, надзвичайні витрати).

Витрати у період їх визнання списуються на фінансовий результат.

Витрати, які виникають у звітному періоді, можуть бути витратами даного звітного періоду або витратами майбутніх періодів. Витрати майбутніх періодів – це витрати, які понесені у звітному періоді, але відносяться до наступних облікових періодів. Вони представляють собою інші активи і відображаються у другому розділі активу Балансу (Звіту про фінансовий стан).

### 3. Поняття доходів та їх класифікація

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та порядок її розкриття у фінансовій звітності визначає положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»[20]. Згідно з міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку, термін «дохід» означає збільшення економічної вигоди протягом звітного періоду або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Тобто доходи покривають зобов'язання, які виникають одночасно з витратами, понесеними у зв'язку з отриманням цих доходів, і збільшують капітал. У разі, коли доходів вистачає тільки на покриття таких зобов'язань, а на збільшення капіталу ні, прибуток відсутній. Отже, не будь-яке надходження активів визначається доходом, і не будь-які доходи передбачають прибутки.

Однак, в економічній літературі й досі немає єдиної думки щодо трактування сутності доходу. Визначення поняття «дохід» в нормативних джерелах та в працях відомих вчених подано нами в табл. 6.

Таблиця 6

#### Визначення терміну «дохід» у нормативних та економічних джерелах

МСФЗ 18 «Дохід»[22]	Дохід – це валове надходження економічних вигод протягом періоду, що виникає у ході звичайної діяльності суб'єкта господарювання, коли власний капітал зростає в результаті цього надходження, а не в результаті внесків учасників капіталу.
Податковий кодекс України [23]	Доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключно (морській) економічній зоні, так і за її межами
Г. Вознюк, А. Загородній [24]	Дохід – це: 1) різниця між виручкою від реалізації продукції, робіт чи послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції; 2) гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності (виручка)

На основі проведеного дослідження щодо трактування терміну «дохід» можна зробити висновок, що часто під цим поняттям розуміють загальну виручку або суму надходжень грошових коштів на підприємство.

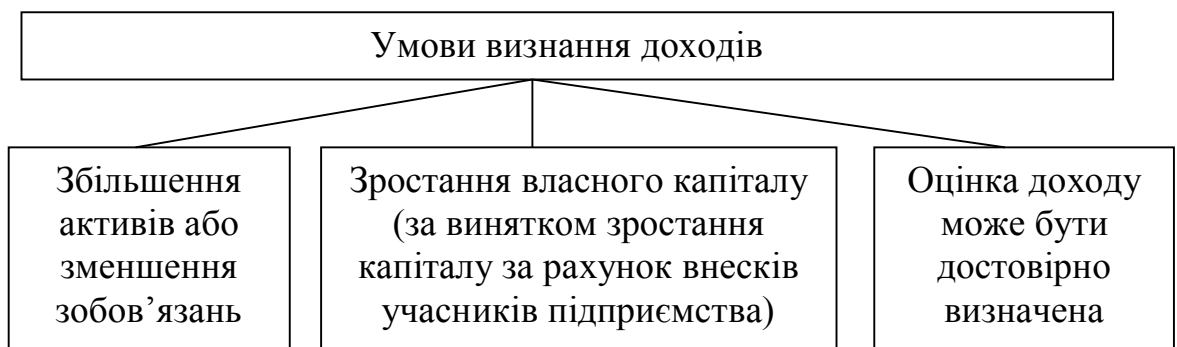
Доходи включаються до складу об'єктів облікового процесу на підставі принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому, доходи визнаються тоді, коли вони виникли (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти) і відображаються в бухгалтерському обліку в тому періоді, до якого вони належать. На рис. 3 показано види доходів та їх



відображення у фінансовій звітності.

**Рис. 3. Види доходів**

Доходи відображаються за їх відповідності певним умовам (рис. 4). Крім загальних умов, до кожної операції (елементів операції або декількох операцій) застосовуються інші критерії визнання доходу.



#### **Рис.4. Загальні умови визнання доходів**

Дохід в бухгалтерському обліку відображається в сумі справедливої вартості активів, щоотримані або підлягають отриманню. Сума доходу, яка виникає в результаті операції визначається шляхом угоди між продавцем (виробником) і покупцем або користувачем активу. У разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги виникає різниця між їх справедливою вартістю і сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню (сума платежу більша за справедливу вартість). Ця різниця визнається доходом у вигляді процентів. Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, щоодержанні або підлягають одержанню підприємством, зменшеного або збільшеного відповідно на суму переданих абоотриманих грошових коштів та їх еквівалентів. Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отриманні або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визнається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що передані за контрактом. Дохід включає тільки ті економічні вигоди, які належать підприємству.

З доходу виключаються такі надходження:

1. Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала;
3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
6. Надходження, що належать іншим особам;
7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів;
8. Балансова вартість валюти.

Для розрахунку фінансового результату від певного виду операцій в обліку доходи поділяються на групи (табл. 7).

Таблиця 7

### Класифікація доходів за видами операцій

№ з/п	Групи доходів	Види доходів
1	Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
2	Інші операційні доходи	Доходи від інших операцій, які виникають у процесі операційної діяльності, зокрема доходи від операцій з оборотними активами (крім виручки від реалізації продукції, товарів), від операційної оренди необоротних активів, роялті, відсотків на залишок коштів на поточних рахунках в банках та інші
3	Фінансові доходи	Дохід від участі в капіталі, інші доходи від фінансових операцій
4	Інші доходи	Доходи від реалізації фінансових інвестицій, від відновлення корисності активів, від безоплатноодержаних активів, від неопераційної курсової різниці, від ліквідації основних засобів та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства

Класифікація доходів за видами діяльності представлена на рис 7.

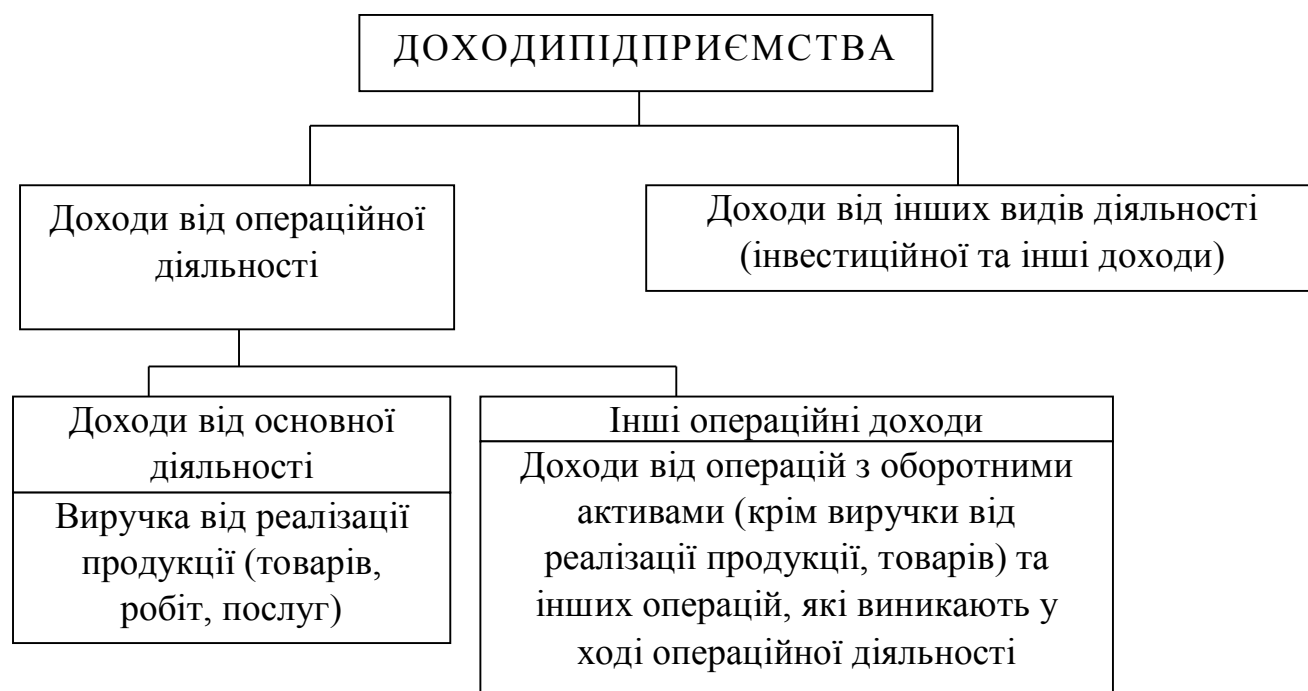


Рис. 7. Класифікація доходів за видами діяльності

Для відображення доходів від окремих операцій у обліку Планом рахунків передбачено рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності». За характером рахунки обліку доходів є пасивними. Визнання (збільшення) доходів на рахунках відображається за кредитом, зменшення (списання) доходів – за дебетом. У кінці звітного періоду рахунки обліку доходів закривають шляхом списання доходів на рахунок 79 «Фінансові результати». При відображенні доходів необхідно дотримуватися таких принципів: обачності та повного висвітлення, нарахування та відповідності, послідовності та періодичності, превалювання сутності над формою.

Для узагальнення інформації про доходи від окремих операцій і видів діяльності при журнальній формі обліку призначений журнал № 6. У відомості 6.1 накопичуються дані проокремі складові доходів. При журнально-ордерній формі обліку доходи від реалізації відображаються у журналі-ордері № 11, при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

#### 4. Облік витрат, доходів, фінансових результатів за видами діяльності

Для обліку витрат можна застосовувати 3 варіанти ведення обліку:

Перший варіант ведення обліку витрат передбачає застосування для обліку витрат лише рахунків класу 9.

Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» застосовують для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків. Структура рахунків класу 9 збігається з вимогами до визнання, складу та оцінки витрат, викладених в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

За дебетом рахунків відображаються суми витрат, за кредитом – списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати». Тобто рахунки класу 9 ніколи не мають сальдо.

Другий варіант ведення обліку витрат передбачає застосування для обліку витрат рахунків класу 8 та 9 одночасно.

При застосуванні вказаного варіанту з допомогою рахунків класу 8 накопичується інформація про операційні витрати за елементами.

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків рахунки 80-84 кореспондують за кредитом їх списання на рахунки:

Дебет 23 «Виробництво»

Дебет 91 «Загально-виробничі витрати»

Дебет 92 «Адміністративні витрати»

Дебет 93 «Витрати на збут»

Дебет 94 «Інші витрати операційної діяльності»

Якщо підприємством для обліку витрат звітного періоду використовуються рахунки класів 8 і 9, то рахунки класу 8 є транзитними рахунками, оскільки виконують допоміжну функцію з формування витрат за елементами.



Третій варіант ведення обліку витрат передбачає застосування для обліку витрат тільки рахунків класу 8. Даний варіант може використовуватись тільки суб'єктами малого підприємництва, а також іншими організаціями, які не здійснюють комерційну діяльність.

При вказаному варіанті обліку за дебетом рахунків 80-85 ідображають суми визнаних витрат, а за кредитом їх списання на рахунки 23 «Виробництво» (в частині прямих і непрямих виробничих витрат) та 79 «Фінансові результати».

Для обліку інших операційних витрат використовують рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності». На цьому рахунку узагальнюється інформація про витрати від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім витрат, що відображуються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

За дебетом рахунка відображають суму визнаних витрат, по кредиту – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До інших операційних витрат включаються:

- витрати на дослідження та розробки
- собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку, визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом НБУ на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів:
- втрати від операційної курсової різниці;
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня, неустойка;

- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати
- операційної діяльності.

До фінансових належать витрати, які впливають на розмір власного й залученого капіталу, зокрема сума сплати банкам процентів за користування кредитами, витрати на емісію (випуск) облігацій, плати за фінансову оренду та інші витрати. Названі витрати пов'язані з платою за залучений в оборот підприємства капітал банків чи юридичних осіб.

На рахунку 95 «Фінансові витрати» ведеться облік витрат процентів та інших витрат підприємства, пов'язаних із залученням позикового капіталу.

Рахунок 95 «Фінансові витрати» має такі субрахунки:

951 «Відсотки за кредит»;

952 «Інші фінансові витрати».

За дебетом рахунка відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 951 «Відсотки за кредит» ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, за користування кредитами банків.

На субрахунку 952 «Інші фінансові витрати» ведеться облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахування відсотків за договорами кредитування, фінансового лізингу.

Інвестиційна діяльність пов'язана з придбанням і продажем довгострокових (необоротних) активів, і короткострокових (оборотних) фінансових активів, які не відносяться до еквівалентів грошових коштів (вартість придбаних основних засобів, необоротних і нематеріальних активів, надання позик іншим підприємствам, надходження коштів від фінансових інвестицій – дивіденди, проценти).

На рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» ведеться облік втрат зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в

капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги дообліку інвестицій викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 «Інвестиції».

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» має такі субрахунки:

961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»;

962 «Втрати від спільної діяльності»;

963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства».

За дебетом рахунка відображається сума визнаних втрат, за кредитом-списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства» ведеться облік втрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованих підприємствами збитків.

На субрахунку 962 «Втрати від спільної діяльності» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків.

На субрахунку 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства» ведеться облік втрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніх підприємствами збитків.

До надзвичайних відносяться витрати і втрати, понесені внаслідок стихійного лиха, техногенних аварій, інших непередбачуваних подій, незалежних від діяльності підприємства. Для їх обліку використовується рахунок 97 «Інші витрати». За дебетом цього рахунка відображається збільшення витрат, а за кредитом – їх списання на фінансовий результат від іншої діяльності.

Синтетичний облік за рахунком 97 здійснюється в Журналах № 5, 5А, а аналітичний – в допоміжних відомостях до цих журналів чи у відповідних машинограмах при автоматизованій формі обліку[27].

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності»(крім рахунка 76 «Страхові платежі»):

70 «Доходи від реалізації»

71 «Інший операційний дохід»

72 «Дохід від участі в капіталі»

73 «Інші фінансові доходи»

74 «Інші доходи»

На рахунках класу 7 (крім рахунка 76 «Страхові платежі») протягом звітного періоду за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом – відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), а також віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати». Тобто, рахунки класу 7 (крім рахунка 76 «Страхові платежі») ніколи не мають сальдо, так як закриваються в кінці звітного періоду рахунком 79 «Фінансові результати».

На рахунку 76 «Страхові платежі» узагальнюється інформація про надходження страхових платежів та їх повернення страхувальникам, із щомісячним віднесенням всієї різниці на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Інформація про доходи підприємства збирається в журналі 6, в якому наводиться кореспонденція рахунків щодо формування доходів, а також дається розшифрування сум доходів за субрахунками рахунків сьомого класу.

Для обліку інших операційних доходів використовується рахунок 71 «Інший операційний дохід». Цей рахунок має субрахунки:

711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»

712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»

713 «Дохід від операційної оренди активів»

714 «Дохід від операційної курсової різниці»

715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»

716 «Відшкодування раніше списаних активів»

717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»

718 «Дохід від безоплатноодержаних оборотних активів»

719 «Інші доходи від операційної діяльності»

За кредитом рахунка 71 відображається сума визнаних доходів, а за дебетом – суми непрямих податків у складі цих доходів та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Тобто, на цьому рахунку узагальнюється інформація про доходи від операційної діяльності у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Рахунок 72 «Доход від участі в капіталі» призначений для узагальнення даних про доходи від інвестицій підприємства в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

Метод участі в капіталі передбачає ведення обліку інвестицій, відповідно до якого балансова вартість інвестицій збільшується або зменшується на суму збільшення чи зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування.

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» має такі субрахунки»:

721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»;

722 «Дохід від спільної діяльності»;

723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства».

За кредитом рахунка відображається сума визнаних доходів, а за дебетом – списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться в розрізі об'єктів інвестування (підприємств і організацій).

На субрахунку 721 ведеться облік доходу, пов'язаного із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок отримання асоційованими підприємствами прибутку чи збільшення власного

капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів, інвестицій тощо).

Асоційованим називається підприємство, в якому інвесторові належить блокуючий (понад 25%) пакет акцій (голосів) і яке не є дочірнім чи спільним підприємством інвестора.

Отримання належного доходу, від участі в капіталі асоційованого підприємства оформляється на підставі розрахунку за даними бухгалтерського обліку того підприємства, куди вкладено капітал:

Дт 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»

Кт 721 «Дохід від участі в капіталі».

На субрахунку 722 ведеться облік доходу, пов'язаного із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок отримання спільними підприємствами прибутку чи збільшення їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів, інвестицій тощо).

Отримання доходу, визначеного за даними бухгалтерського обліку спільного підприємства та розподіленого між засновниками пропорційно до частки вкладеного ними капіталу, оформляється записом:

Дт 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»

Кт 722 «Доход від спільної діяльності».

На субрахунку 723 ведеться облік доходу, пов'язаного із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок отримання дочірніми підприємствами прибутку чи збільшення їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів, інвестицій тощо).

Отримання доходу від дочірніх підприємств оформляється записом:

Дт 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»

Кт 723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства».

Отриманий дохід від участі в капіталі списується на результат від фінансової діяльності підприємства:

Дт 72 «Дохід від участі в капіталі»:

Кт 792 «Результат фінансової діяльності».

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковують на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді відсотків, роялті та дивідендів, якщо:

- ймовірне надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією;
- дохід може бути достовірно оцінений.

Відсотки визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами.

Роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди.

Дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» має такі субрахунки:

731 «Дивіденди одержані» – використовуються для відображення належної суми дивідендів від підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними.

732 «Відсотки одержані» – використовується для відображення відсотків за облігаціями чи за іншими цінними паперами, крім тих, що обліковуються на субрахунку 731 «Дивіденди одержані», зокрема винагороди за здані у фінансову оренду необоротні активи тощо.

733 «Інші доходи від фінансових операцій» – використовується для відображення інших доходів від фінансової діяльності, крім тих, що обліковуються на субрахунках 731 та 732.

До надзвичайних доходів відносяться надходження, одержані в порядку відшкодування витрат (втрат) від надзвичайних подій. Такі відшкодування можуть бути одержані від страхових організацій, держави, у вигляді





На субрахунку 791 «Результати основної діяльності» визначається прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Дохід від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг; адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

В дебет субрахунку 792 «Результати фінансових операцій» списуються витрати з двох рахунків – 95 «Фінансові витрати» і 96 «Витрати від участі в капіталі», а в кредит – доходи з двох рахунків – 72 «Дохід від участі в капіталі» та 73 «Інші фінансові доходи».

На субрахунку 793 «Результат іншої звичайної діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства (рахунок 74 «Інші доходи»), за дебетом – списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

Фінансові результати визначаються за кожним видом діяльності по закінченню звітного періоду (місяця чи календарного року). При визначенні кінцевого фінансового результату необхідно закрити також рахунок 98 «Податок на прибуток». Оскільки податок на прибуток визначається загальною сумою і не підрозділяється за видами діяльності, то витрати з податку на прибуток доцільно списувати на окремий субрахунок рахунка 79 «Фінансові результати» за вибором підприємства [26].

Сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» при його закритті (у кінці звітного періоду) списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Це сальдо становить суму чистого прибутку (кредитове) або збитку (дебетове). Визначена сума повинна дорівнювати сумі чистого

прибутку (збитку), яка розрахована у фінансовій звітності «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за квартал, півріччя, 9 місяців, рік.

Таблиця 8

### Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
<b>Субрахунок 79.1 «Результат операційної діяльності»</b>			
1	Списання доходу від реалізації	70	79.1
2	Списання іншогоопераційного доходу	71	79.1
3	Списання собівартості реалізації	79.1	90
4	Списання адміністративних витрат	79.1	92
5	Списання витрат на збут	79.1	93
6	Списання інших витрат операційної діяльності	79.1	94
7	Відображення податку на прибуток	79.1	98.1
<b>Субрахунок 79.2 «Результат фінансових операцій»</b>			
8	Списання доходу від участі в капіталі	72	79.2
9	Списання інших фінансових доходів	73	79.2
10	Списання втрат від участі в капіталі	79.2	96
11	Списання фінансових витрат	79.2	95
<b>Субрахунок 79.3 «Результат іншої діяльності»</b>			
12	Списання інших доходів	74	79.3
13	Списання інших витрат	79.3	97
<b>Закриття рахунку 79 «Фінансові результати»</b>			
14	На суму одержаного чистого прибутку	79	44.1
15	На суму збитку	44.2	79

Інформація за дебетом рахунку 79 «Фінансові результати» узагальнюється при журнальній формі обліку у Журналі № 5 (№ 5А), при журнально-ордерній формі обліку – у Журналі-ордері № 10/1, за кредитом: відповідно у Журналі № 6, Журналі-ордері № 15. При автоматизованій формі обліку операції за дебетом і кредитом рахунку 79 відображаються у машинограмах.

## ВИСНОВОК

У ринкових умовах існує потреба в об'єктивній інформації про стан господарської діяльності підприємства, а особливо про результати його діяльності. Економічною категорією, яка узагальнює діяльність підприємства є його фінансові результати. Вони можуть виступати у вигляді прибутків (коли доходи перевищують витрати), або збитків (коли витрати є більшими ніж доходи).

Для досягнення високих фінансових результатів і управління процесом їх формування важливе значення має організація бухгалтерського обліку. У процесі виконання курсової роботи вивчалися теоретичні засади економічної суті доходів, витрат і фінансових результатів. Економічна суть перелічених категорій є базою для організації обліку. Зміст і номенклатура статей доходів, витрат і втрат є підставою для аналітичного обліку фінансових результатів.

Фінансовий результат підприємства формується з валового доходу, як різниці між виручкою від реалізації товарів та їх купівельною вартістю, а також результату від іншої операційної діяльності та позареалізаційних операцій.

У процесі виконання курсової роботи її мета була досягнута, а завдання вирішені. У роботі були проаналізовані основні джерела по темі дослідження витрат, доходів і фінансових результатів в розрізі операційної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємства

Можна зробити висновок, що облік цих показників відіграє дуже важливе значення не лише в подальшій діяльності підприємства, а й у функціонуванні економіки в цілому.

В першому питанні роботи було проаналізовано теоретичні засади класифікації діяльності підприємства, виділено і детальніше розглянути операційну, інвестиційну і фінансову діяльність.

У другій главі даної роботи були розглянуті основні теоретичні основи і класифікація витрат в розрізі думок різних авторів, а також з урахуванням діяльності підприємства.

В третьому розділі даної курсової роботи були описані теоретичні підходи до визначення доходів різними вченими України, а також класифікаційний поділ доходів.

В четвертому питанні курсової було проаналізовано практичні основи обліку витрат, доходів і фінансових результатів, зокрема, повністю розкрито зміст і призначення кожного рахунка і субрахунка 7 і 9 класів Плану рахунків.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник : навчальний посібник [Текст]/ А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – Київ : Знання, 2010. – 1072 с.
2. Совет по МСФО (International Accounting Standards Board) [Електронийресурс]. – Режим доступу. – <http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx>
3. Національне положення(стандарту) бухгалтерськогообліку 1«Загальні вимоги до фінансової звітності» наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73.
4. Наказ Міністерства економіки з питань європейської інтеграції України від 11 липня 2003 року № 185 «Про затвердження Правил роздрібної торгівлі продовольчими товарами» Міністерство економічного розвитку і торгівлі України [Електроний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon.rada.gov.ua/>
5. ЛабенкоО.М. До питання про сутність понять «інвестування» та «фінансування»/ О.М. Лабенко // Агроінком. – 2005. – № 11–12. – С. 64–67
6. Федоренко В.Г. Шляхи підвищення ефективності інвестицій в Україні / В.Г. Фе- доренко – К. : Науковий світ, 2003. - 724 с
7. Азаренкова Г.М. Фінанси підприємств: навч. посіб. для самост. вивч. дисц. / Г.М. Азаренкова, Т.М. Журавель, Р.М. Михайленко. – К.: Знання-Прес, 2004. – 291 с
8. Бердар М.М. Фінанси підприємств: навч. посібник / М.М. Бердар. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 352 с
9. Фінансова діяльність підприємств: навч. посібник / І.В. Аранчій, В.Д. Чумак, О.Ю. Смолянська, Л.В. Черненко. – К.: Професіонал, 2004. – 240 с.
10. ТерещенкоО.О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посібник / О.О. Терещенко. – К.: КНЕУ, 2003. – 554 с

11. Зятковський І.В. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посібник / І.В. Зятковський. – КП, видавництво «Золоті литаври», 2007. – 274 с
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 [Електронний ресурс]–Режим доступу:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
13. Партин, Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій [Текст]: монографія / Г. О. Партин – К.: УБС НБУ, 2008. – 219 с. – ISSN 344-4563-87-9
14. Ивашкевич, В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 5. – С. 15–18.
15. Мних, Є. В. Економічний аналіз [Текст]: підручник / Є. В. Мних. – К.: Центр навчальної літератури, 2007 – 412 с. – ISBN 966-7767-29-9.
16. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: - Житомир: ЖІТІ, - 640 с.
17. Задорожний З.Р. Внутрішньогосподарський облік в будівництві: методологія та організація: дис. д-ф екон. наук: 08.00.09/ Задорожний Зеновій-Михайло.- Тернопіль, 2007
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 [Електронний ресурс]–Режим доступу:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>– 13.04.2013. – Назва з екрану.
19. Партин, Г.О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій [Текст]: монографія / Г. О. Партин – К.: УБС НБУ, 2008. – 219 с. – ISSN 344-4563-87-9.
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 3 “Звіт про фінансові результати”: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 18 “Дохід” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>

23. Податковий кодекс України : від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

24. Економічна енциклопедія : у трьох томах. Т.1 / [редкол. В.С. Мочерний (відп. ред.) та ін.]. – К. : Видавничий центр “Академія”, 2000. – 864 с

25. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації : навч. посіб. / В. О. Озеран, П. О. Куцик, А. М. Волошин та ін. – Львів : Вид-во ЛКА, 2008. – 660 с

26. Гаращенко О. В. Облік і аналіз формування фінансових результатів та розподілу прибутків // Автореферат дисертації на соискание ученой степени кандидата экономических наук, 2004.

27. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Микитюк Н. Я. та ін. Фінансовий облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк [та ін.] - 3-ге вид., доп. і перероб. - К :