

УДК 657.37

Турова Л.Л.
старший викладач кафедри фінансів, обліку і аудиту
Національного авіаційного університету

Маринич Д.М.
студентка
Національного авіаційного університету

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Статтю присвячено розкриттю сутності фінансового результату, а також дослідженню його складників. Детально розглянуто сутність доходів та витрат підприємства. Досліджено особливості відображення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку. Розглянуто розкриття фінансових результатів у бухгалтерській звітності.

Ключові слова: фінансовий результат, прибуток та збиток, доходи та витрати, облік, фінансова звітність.

Турова Л.Л., Маринич Д.М. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Статья посвящена раскрытию сущности финансового результата, а также исследованию его составляющих. Детально рассмотрена сущность доходов и расходов предприятия. Исследованы особенности отражения финансового результата на счетах бухгалтерского учета. Рассмотрено отображение финансовых результатов в бухгалтерской отчетности.

Ключевые слова: финансовый результат, прибыль и убыток, доходы и расходы, учет, финансовая отчетность.

Turova L.L., Marynych D.M. ACCOUNTING OF FINANCIAL RESULTS OF ACTIVITIES OF THE ENTERPRISE

The article is devoted to the disclosure of the essence of the financial result, as well as the study of its components. The essence of income and expenses of the enterprise is considered in detail. The features of display of financial result on accounting accounts are investigated. The disclosure of financial results in the financial statements is considered.

Keywords: financial result, profit and loss, incomes and expenses, accounting, financial reporting.

Постановка проблеми. У сучасних ринкових умовах господарювання, найважливішим показником ефективної діяльності підприємства є фінансовий результат, тобто прибуток або збиток даного підприємства. Він є вирішальним показником та основною метою діяльності підприємства в умовах глобальних економічних перетворень.

Оскільки від величини фінансового результату залежить можливість подальшого розвитку підприємства (розширення виробництва, оновлення його основних фондів, упровадження нових прогресивних технологій і т. д.) та створення відповідного запасу фінансової стійкості на ринку, який дає підприємству змогу оперативно реагувати на зміни у ринковому середовищі, то питання зниження собівартості та водночас підвищення прибутковості набувають особливої актуальності в сучасний період ринкових реформ та економічних перетворень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням сутності поняття «фінансові результати» та обліку фінансових результатів займалися такі вчені, як: В.П. Багров, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.І. Іващенко, В.М. Костюченко, М.А. Болух, А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Н.В. Чабанова, Н.П. Кондраков, П.А. Костюк, В.Г. Лінник, В.В. Сопко та ін.

Питання, що пов'язані з обліком фінансових результатів, є предметом постійних дискусій серед економістів і бухгалтерів.

Сутність та поняття фінансового результату для підприємств і бухгалтерів наочно відображається під час формування і відображення його в бухгалтерському обліку. Проте слід зазначити, що ринкові відносини вимагають перегляду системи бухгалтерського обліку, одним із центральних елементів якого є облік фінансових результатів.

Мета статті полягає у вивченні стану бухгалтерського обліку фінансових результатів та його складників у сучасних умовах господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Головною метою створення та подальшої діяльності будь-

якого господарюючого суб'єкту незалежно від виду його діяльності чи форми власності є отримання кінцевого фінансового результату, котрий є визначальним критерієм ефективності господарювання та виступає центральною категорією в економіці кожного господарства.

Зважаючи на важливість фінансових результатів діяльності підприємств, виникла потреба в поглибленому розумінні поняття «фінансові результати», яка призвела до дискусій, що відбувалися як серед економістів, так і серед бухгалтерів (табл. 1).

Узагальнюючим фінансовим результатом діяльності будь-якого підприємства є прибуток (або збиток). Його визначають як різницю між доходом від реалізації продукції та її повною собівартістю, враховуючи інші доходи та витрати.

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників); своєю чергою, 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) [1].

Згідно з П(с)БО 15 «Дохід», доходи визнаються під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [3].

Також можна зазначити випадки, коли доходи не визнаються через те, що вони не виступають економічними вигодами, які надходять на підприємство, і не призводять до збільшення власного капіталу, такі як:

1. Податок на додану вартість, акцизи, інші податки й обов'язкові платежі, що підлягають перерахуванню до бюджету.

Таблиця 1

Дослідження поняття «фінансові результати» в літературних джерелах

№ п/п	Автор	Визначення
1	Ф.Ф. Бутинець	Фінансовий результат – прибуток або збиток організації (співставлення доходів та витрат підприємства, що відображаються у звіті) [6, с. 325].
2	А.Г. Загородній та Г.Л. Вознюк	Фінансовий результат – це різниця між доходами та витратами підприємства чи його окремого підрозділу за певний час [7, с. 110].
3	А.Б. Борисов	Фінансовий результат – це підсумок господарської діяльності підприємства або його підрозділів, приріст (зменшення) вартості власного капіталу (визначаються шляхом співставлення витрат з отриманими доходами) [8, с. 453].

2. Попередня оплата (аванс у рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).

3. Завдаток під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором, тощо.

У звітності не відображаються доходи, достовірну оцінку яких здійснити неможливо, що відповідає принципу обачливості, який передбачає відображення у фінансовій звітності всіх елементів за вартістю, яка має запобігати заниженню зобов'язань і витрат та завищенню активів і доходів підприємства [3].

Облік доходів здійснюється у бухгалтерському обліку відповідно до плану рахунків, яким передбачено 7-й клас рахунків «Доходи і результати діяльності». Цей клас рахунків призначений для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства та відображають стан доходів за певний звітний період [10].

Облік доходів і складання звітності здійснюється на підставі облікового принципу нарахування, адже в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності доходи відображаються в момент їхнього виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Складена згідно з принципом нарахування фінансова звітність інформує користувача не лише про проведені операції, які супроводжувалися виплатою або одержанням грошових коштів, а й про зобов'язання сплатити грошові кошти в майбутньому та про ресурси, наведені у грошовому вираженні, які будуть отримані в майбутньому [5].

Також доцільно буде розглянути невід'ємний складник фінансових результатів – витрати. Згідно з П(с)БО 16 «Витрати», витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [2].

Своєю чергою, витратами не визнаються:

1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь клієнта, принципала тощо.

2. Авансова оплата запасів, робіт, послуг.

3. Погашення одержаних позик.

4. Зменшення власного капіталу підприємства в результаті його вилучення або розподілу власниками.

Бухгалтерський облік витрат підприємства здійснюється у двох напрямках: за видами діяльності та за елементами. Облік витрат за видами діяльності відображає, на що та на які цілі витрачено активи підприємства. Облік витрат за елементами показує, що конкретно, які ресурси витрачено [2].

У бухгалтерському обліку витрати обліковуються згідно з Планом рахунків, яким передбачено використання 9-го класу рахунків «Витрати діяльності». Рахунки 9-го класу «Витрати діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про

витрати операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності підприємства.

Фінансовий результат визначається за кожним видом діяльності шляхом зіставлення доходів і витрат звітного періоду.

Відображення фінансового результату на рахунках бухгалтерського обліку є досить важливим та клопітким процесом, тому дуже добре, що в Плані рахунків передбачено використання для обліку фінансових результатів рахунок 79 «Фінансові результати», який містить такі субрахунки:

1.791 «Результат операційної діяльності»;

2.792 «Результат фінансових операцій»;

3.793 «Результат іншої звичайної діяльності» [4].

На 79-й рахунок «Фінансові результати» закриваються рахунки класу 7, тобто доходи, та 9-го класу, тобто витрати. Також залежно від результатів 79-й рахунок «Фінансові результати» закривається на 44-му рахунку «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Якщо рахунок 79 «Фінансові результати» на кінець звітного періоду закривається, тобто є номінальним, то рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» є пасивним і його сальдо відображається в балансі.

Визначений фінансовий результат за рахунком 79 «Фінансові результати» переносять на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», при цьому дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Визначений фінансовий результат за рахунком 79 «Фінансові результати» переносять на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», при цьому дебетують рахунок 79 «Фінансові результати» і кредитують рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [9].

На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку. За кредитом рахунка відображають отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом – збитки та використання прибутку. Облік на рахунку ведуть за субрахунками 441 «Прибуток нерозподілений», 442 «Непокриті збитки», 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» наростаючим підсумком із початку року – до його розподілу та списання після закінчення звітного року (табл. 2).

Фінансовий результат діяльності підприємства виражається у зміні величини його власного капіталу за звітний період. Здатність підприємства забезпечити неухильне зростання власного капіталу може бути оцінена системою показників фінансових результатів. Узагальнено найбільш важливі показники фінансових результатів діяльності підприємства представлено у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» річної та квартальної бухгалтерської звітності. До них належать: прибуток (збиток) від

Таблиця 2

Кореспонденція рахунків з обліку фінансового результату

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	На результат операційної діяльності віднесено собівартість реалізації	79	90
	Загальновиробничі витрати	79	91
	Адміністративні витрати	79	92
	Витрати на збут	79	93
	Доходи від реалізації	70	79
	Інший операційний дохід	71	79
2	Відображено податок на прибуток	79	98
3	Визначено:		
	нерозподілений прибуток непокритий збиток	79 44	44 79

реалізації; прибуток (збиток) від фінансово-господарської діяльності; прибуток (збиток) звітного періоду; нерозподілений прибуток (збиток) звітного періоду [9].

Безпосередньо за даними форми № 2 «Звіт про фінансові результати» можуть бути розраховані також показники фінансових результатів:

1. Прибуток (збиток) від фінансових та інших операцій.

2. Прибуток, що залишається в розпорядженні організації після сплати податку на прибуток та інших обов'язкових платежів (чистий прибуток).

3. Валовий дохід від реалізації товарів, продукції, робіт, послуг.

У формі № 2 «Звіт про фінансові результати» за всіма переліченими показниками наводяться також порівняльні дані за аналогічний період минулого року.

Висновки з проведеного дослідження. Фінансовий результат є основною частиною бухгалтерського обліку, адже займає вирішальне місце у діяльності будь-якого підприємства. Головною метою створення та функціонування господарюючого суб'єкта на ринку є фінансовий результат, що виступає у формі прибутку, який визначає ефективність його діяльності. На основі фінансових результатів можна проаналізувати стан підприємства на ринку, а саме його ліквідність та рентабельність. Облік фінансових результатів ведеться на рахунок 79 «Фінансові результати» згідно з чинним планом рахунків. На рахунок 79 «Фінансові результати» закриваються рахунки класів 7 та 9, а саме списуються доходи та витрати підприємства. Своєю чергою, рахунок 79 «Фінансові результати» закривається на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Вся інформація про фінансовий результат відображається у річних та квартальних фінансових звітах підприємства. Найбільш змістовним звітом є звіт форми № 2 «Звіт про фінансові результати». Такі звіти підприємства є інформацією вільного доступу

для потенційних партнерів підприємства, на основі яких вони можуть визначити рівень ліквідності, платоспроможності та фінансової стійкості підприємства та вирішити питання про подальшу співпрацю.

Отже, фінансові результати підприємства є головним важелем створення даного підприємства та його подальшого існування та розвитку, тому облік фінансових результатів посідає особливе місце в бухгалтерському обліку, що також вимагає від бухгалтерів певної уваги та майстерності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07 січня 2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
2. П(С)БО16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
3. П(С)БО 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
5. Бухгалтерський облік / Л.Г. Ловінська, Л.В. Жилкіна, О.М. Голенко [та ін.]. – К. : КНЕУ, 2002. – 370 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз : [навч. посіб.] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2003. – 680 с.
7. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К. : Знання, 2007. – 1072 с.
8. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Г. Борисов. – М. : Книжный мир, 1999. – 895 с.
9. Бурлака С.М. Особливості визначення фінансових результатів діяльності підприємств / С.М. Бурлака, О.В. Шушлякова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/92.pdf>.
10. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : [підручник] / Н.М. Ткаченко ; 6-е вид., доп. і перероб. – К. : Алерта, 2013. – 982 с.