

Міністерство освіти і науки України
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут прикладної економіки і менеджменту
ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – перший (бакалавр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

**на тему: «Фінансові результати діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК»:
облік та аудит»**

ШИФР КРБ.ОтаА.1.579-03.4.2

Здобувачки: _____ **Морозової М.О.**

Керівник: _____ **доц. Тарасова О.В.**

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "б" червня 2024 р., протокол № 15.

Завідувач кафедри

обліку та аудиту _____ **Валерій НЕМЧЕНКО**

Одеса – 2024 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Навчально-науковий інститут прикладної економіки
і менеджменту ім. Г.Е.Вейнштейна

Кафедра – Обліку та аудиту

Ступінь вищої освіти – перший (бакалавр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри обліку та аудиту

«_____» _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧКИ

Морозової Марини Олександрівни

1. Тема роботи: ***«Фінансові результати діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК»: облік та аудит»***

Затверджена наказом ОНТУ від 06 жовтня 2023 р. наказ № 579-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***6 червня 2024 р.***

3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2021-2022р.р.***

4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Сутність, значення та законодавча база обліку фінансових результатів діяльності підприємства. Сутність, законодавча база та порядок проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та обліку фінансових результатів на ньому. Висновки та пропозиції.***

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) ***таблиць – 25, рисунків – 9.***

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **15 лютого 2024 р.**

Керівник _____ Тарасова О.В.

Завдання прийняв до виконання _____ Морозова М.О.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	15.02.24 - 15.03.24	
2. <i>Сутність, законодавча база та порядок проведення аудиту за напрямом кваліфікаційної роботи</i>	16.03.24 - 21.04.24	
3. <i>Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та обліку за напрямом кваліфікаційної роботи на ньому</i>	22.04.24 - 25.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	26.05.24 - 06.06.24	

Здобувачка-бакалавр _____ Морозова М.О.

Керівник роботи _____ Тарасова О.В.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувачка-бакалавр Морозова М.О. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Фінансові результати діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК»: облік та аудит»

В кваліфікаційній роботі було проведено вивчення теоретичних основ обліку та аудиту фінансових результатів діяльності підприємства, також був досліджений стан бухгалтерського обліку та обліку фінансових результатів у ТОВ «ДРУЖБА СВК». Проведені в кваліфікаційній роботі дослідження були спрямовані на розробку певних пропозицій, щодо вдосконалення організації обліку фінансових результатів діяльності.

У першому розділі кваліфікаційної роботи були розглянуті питання економічної сутності обліку фінансових результатів. У другому розділі розглянуті питання сутності аудиту фінансових результатів діяльності підприємства: завдання, об'єкти та джерела інформації для проведення аудиту фінансових результатів, наведені нормативні документи з аудиту та розглянуто порядок проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства. У третьому розділі було розглянуто організацію бухгалтерського обліку та обліку фінансових результатів діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК».

У висновках вказуються результати проведених досліджень з питань обліку та аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК» та рекомендації, які дозволять вдосконалити бухгалтерський облік та облік фінансових результатів діяльності, а також пропозиції щодо підвищення ефективності діяльності підприємства.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини	- 74 с.;
таблиць	- 25;
рисунків	- 9;
додатків	-2.

ЗМІСТ

	С.
Вступ	5
1. Економічна сутність обліку фінансових результатів діяльності підприємства	7
1.1. Сутність та зміст фінансових результатів діяльності підприємства	7
1.2. Склад доходів діяльності підприємства та їх облік	10
1.3. Склад витрат діяльності підприємства та їх облік	20
1.4. Визначення та облік фінансових результатів діяльності підприємства	29
2. Сутність аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	38
2.1. Завдання та джерела проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	38
2.2. Порядок проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства	44
3. Стан бухгалтерського обліку та обліку фінансових результатів діяльності ТОВ «Дружба СВК»	52
3.1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	52
3.2. Облік фінансових результатів діяльності ТОВ «Дружба СВК»	59
Висновки та пропозиції	70
Список використаних джерел	72
Додатки	75

ВСТУП

Проблеми обліку та аудиту фінансових результатів є дуже важливими та вкрай актуальними, а також вимагають особливої уваги у зв'язку із складнощами економічного сьогодення країни. Саме зараз фінансові результати відіграють найважливішу роль, оскільки від них 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, - це крах для підприємства, його банкрутство.

Метою даної кваліфікаційної роботи є розкриття питань, пов'язаних з бухгалтерським обліком та аудитом фінансових результатів діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК» та розробкою практичних рекомендацій щодо удосконалення їх обліку відповідно до діючого законодавства України.

Завданнями дослідження в даній роботі є:

- вивчення питань економічної сутності обліку фінансових результатів підприємства: класифікації фінансових результатів діяльності підприємства та їх складових (доходів та витрат), а також документальне оформлення та відображення у бухгалтерському обліку;

- вивчення основ проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства;

- розгляд організації обліку та порядку документального оформлення та обліку фінансових результатів діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК»;

- розробка заходів щодо вдосконалення ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК».

Об'єктом дослідження в даній кваліфікаційній роботі є фінансові результати, предметом дослідження – облік та аудит фінансових результатів діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК».

У процесі дослідження використовувались методи діалектичний метод пізнання, наукової абстракції, логічного та історичного дослідження, системного та порівняльного аналізу, моделювання, аналогії, спостереження, балансовий метод, метод узагальнення.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України, міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку, постанови Верховної Ради України, Кабінету Міністрів, наукові праці вітчизняних учених з питань обліку та аудиту фінансових результатів, а також дані первинного, аналітичного і синтетичного обліку ТОВ «ДРУЖБА СВК», річні звіти, дані статистичної звітності, виробничо-фінансові плани, довідкові матеріали.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку використаних джерел. В даній кваліфікаційній роботі розглянуті питання обліку та аудиту фінансових результатів діяльності на прикладі ТОВ «ДРУЖБА СВК».

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА НОРМАТИВНО ПРАВОВА БАЗА ЇХ ОБЛІКУ

1.1. Сутність та зміст фінансових результатів діяльності підприємства

В сучасних умовах діяльність суб'єктів господарювання спрямована на отримання максимально можливої економічної вигоди, яка знаходить свій прояв у фінансових результатах. Фінансовий результат відображає всі сторони діяльності підприємства – рівень його технологій та організації виробництва, ефективність системи управління, контроль за рівнем витрат тощо.

Фінансовий результат господарювання підприємства, що виступає у формі прибутку або збитку, відображає ефективність всіх видів його діяльності (операційної, фінансової, інвестиційної та іншої) та служить основним критерієм стратегії суб'єкта господарювання. Фінансові результати, за позитивного їх значення є джерелом платежів до бюджету, а також розширеного відтворення виробництва. Тому він завжди був і залишиться об'єктом постійних досліджень. Останнім часом в умовах збитковості значної кількості підприємств масштаби цих досліджень ще більше зросли, що зумовлено потребою пошуку резервів зростання прибутковості підприємств.

Підприємництво як економічна категорія є особливий тип господарювання, де головним суб'єктом є підприємець, який раціонально поєднує (комбінує) фактори виробництва на інноваційній основі і власній відповідальності, організує і керує виробництвом з метою одержання підприємницького доходу

Розрізняють три види підприємницької діяльності: виробничу, комерційну і фінансову.

Об'єктом діяльності в галузі виробництва є процес господарювання з виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг при кругообігу ресурсів: виробничі ресурси – виробництво – готова продукція (роботи, послуги) – товар – продаж – валовий дохід – фінансовий результат.

Виробниче підприємництво передбачає: визначення виду виробничої діяльності та номенклатури асортименту продукції (товарів, робіт, послуг), яку

буде виробляти підприємець. Підприємство може існувати доти, доки має споживачів об'єктів своєї господарської діяльності; виявлення потреби у товарах, необхідних потенційному споживачеві (маркетингова діяльність); оформлення контракту між підприємцем і покупцем товару; здійснення самого виробництва товарів і послуг. Все необхідне для виробництва (засоби праці, сировина і матеріали, інформація) підприємць придбає самостійно. З огляду на це підприємець повинен вміти визначати основні виробничі операції, машини та устаткування, сировину, матеріали та комплектуючі вироби, виробничі та невиробничі приміщення, необхідні для здійснення господарської діяльності; залучення до своєї діяльності сторонніх організацій та осіб, якщо окремі роботи підприємець не здатний виконати своїми силами.

Фінансовий результат виробничого підприємництва характеризують прибуток і рентабельність виробництва продукції (відношення прибутку до затрат виробництва). Чим успішніше працює підприємство, тим вищі ці показники.

Суть комерційної діяльності становлять торгово-обмінні операції з купівлі-продажу (перепродажу) товарів при кругообігу ресурсів: ресурси для господарської діяльності – товар – продаж – валовий дохід – фінансовий результат.

Схема комерційного підприємництва аналогічна схемі виробничої підприємницької діяльності. Відмінність полягає у відсутності в комерційному підприємстві виробництва по випуску продукції та необхідності в зв'язку з цим забезпечувати це підприємство сировиною. Комерційній підприємницькій діяльності передують аналіз ринку, на основі якого визначаються обсяг і ціна товару, що закуповується, обсяг і ціна реалізації цього товару. Остання має бути вищою за купівельну ціну.

Комерційна діяльність передбачає: добір кадрів, здатних виконувати операції придбання, транспортування, продажу товарів та інші торгово-посередницькі послуги; придбання товарів для наступного їх продажу; будівництво, оренду або придбання складських приміщень та торгових точок для зберігання та продажу товарів; залучення сторонніх організацій для виконання посередницьких робіт; фінансування підприємства для придбання товарів; зби-

рання необхідної інформації для визначення постачальників (продавців) і покупців; продаж товарів покупцеві.

Об'єктом фінансової діяльності є процес господарювання з купівлі-продажу грошей, валюти, цінних паперів та обслуговування розрахункових операцій при кругообігу ресурсів: ресурси для господарської діяльності – придбання фінансових ресурсів – продаж – валовий дохід – фінансовий результат.

Схема фінансової діяльності аналогічна комерційній. Підприємець виступає як продавець фінансового товару або дає його в борг за певну плату. Грошова виручка від продажу фінансового товару використовується для покриття витрат і отримання прибутку.

В залежності від джерел формування фінансових результатів підприємства його діяльність поділяється за наступними видами (рис.1.1):

- операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, що не є інвестиційною або фінансовою діяльністю; до основної діяльності відносять операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, послуг), які є визначальною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу;

- інша операційна діяльність включає реалізацію виробничих запасів, оперативну оренду активів тощо.

- інвестиційною діяльністю вважають придбання та реалізацію тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів;

- під фінансовою діяльністю розуміють діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства.

- іншою діяльністю вважають діяльність, яка не відноситься до вище перелічених її видів.

Прибуток або збиток, який отримує господарюючий суб'єкт внаслідок своєї діяльності – це фінансовий результат цієї діяльності. Прибуток є важливим показником ефективної діяльності підприємств. Проте якість роботи підприємства не можна оцінювати за масою прибутку. Для того щоб точно обчис-

лити прибутковість підприємства, потрібно зіставити прибуток з витратами підприємства або з обсягом виробничих фондів підприємств.

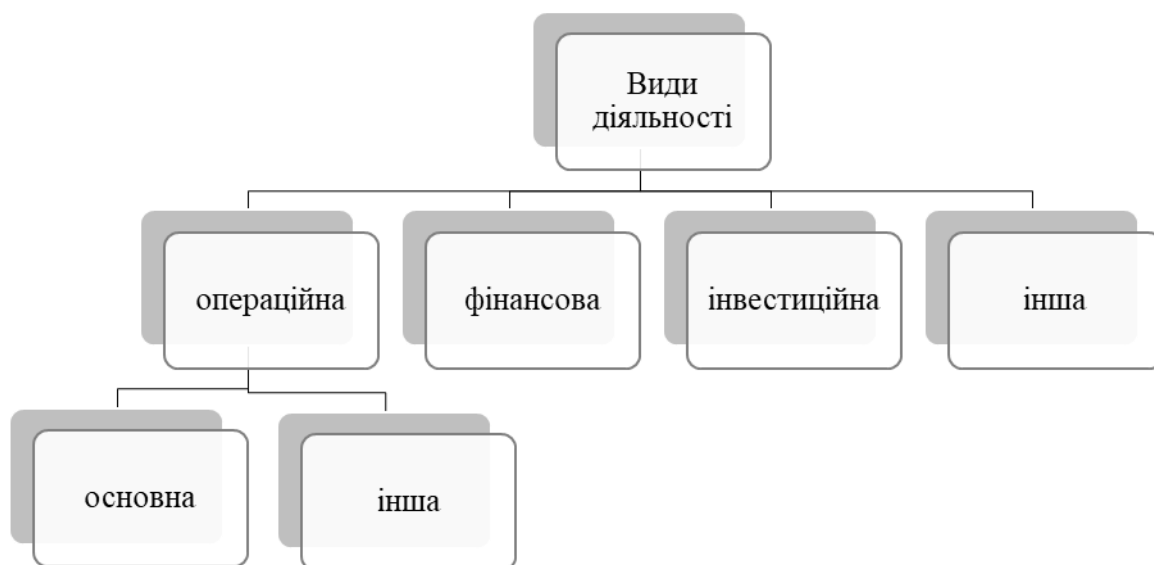


Рис. 1.1. Класифікація видів діяльності підприємства*
*складено за НП(С)БО1 [6]

Таким чином, фінансовий результат є одним з найважливіших економічних показників, який узагальнює усі результати господарської діяльності та надає комплексну оцінку ефективності цієї діяльності. Для визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний період необхідно порівняти доходи звітного періоду і витрати, понесені для одержання цих доходів.

1.2 Склад доходів діяльності підприємства та їх облік

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена [7]. Таке визначення доходу прийнято П(С)БО 15 «Дохід».

У бухгалтерському обліку доходи і витрати відображаються у момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або списання грошових коштів. Бухгалтерський облік доходів ведеться, а звітність складається на підставі облі-

кового принципу нарахування. Доходи відображаються у бухгалтерському обліку від відвантаження продукції, виконання робіт, надання послуг, незалежно від термінів одержання грошових коштів або їх еквівалентів від покупців. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг), сума авансу в рахунок оплати продукції не визнається доходом відповідно до П(С)БО 15 «Дохід» п.6.3, п.6.4 [7].

Відповідно до видів діяльності визнані доходи класифікуються за такими групами (рис. 1.2):

- дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи.

Формування доходів підприємства за видами діяльності наведено на рис. 1.2.

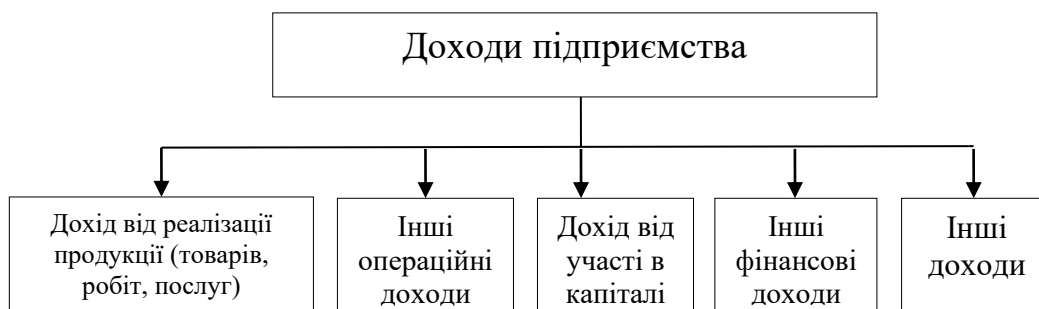


Рис. 1.2 – Класифікація доходів підприємства відповідно до НП(С)БО 1*
*складено за НП(С)БО1 [6]

Для обліку доходів використовуються рахунки сьомого класу. На рахунках цього класу, крім рахунку 76 «Страхові платежі», протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом - щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

До доходів від реалізації відносяться: доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, доходи від гравального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та інші вирахування з доходу.

Бухгалтерськими документами з обліку доходів від реалізації виступають: «Прибутковий касовий ордер», виписка банку, «Рахунок–фактура», «Товарно–транспортна накладна», «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів» та ін.

Віднесення доходу від реалізації на фінансові результати від операційної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки) оформленої працівниками бухгалтерії.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, про доходи від гравального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

За кредитом субрахунків 701 - 703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестрахування (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестрахування»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Перелік та призначення субрахунків до рахунка 70 «Доходи від реалізації» наведені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Перелік та призначення субрахунків рахунка 70 «Доходи від реалізації»*

Субрахунок	Назва	Призначення
701	«Дохід від реалізації готової продукції»	узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції
702	«Дохід від реалізації товарів»	узагальнюється інформація про доходи від реалізації товарів
703	«Дохід від реалізації робіт і послуг»	узагальнюється інформація про доходи від реалізації робіт і послуг

Субрахунок	Назва	Призначення
704	«Вирахування з доходу»	за дебетом відображається сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку
705	«Перестраховання»	підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України "Про страхування", узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховання.
706	«Дохід процентний від фінансових послуг»	надавачі фінансових платіжних послуг, для яких надання таких послуги є основним видом діяльності, узагальнюють інформацію про процентні та комісійні доходи відповідно.
707	«Дохід комісійний від фінансових платіжних послуг»	

* Складено з використанням джерел [5]

Типову кореспонденцію рахунків по обліку доходів від реалізації наведено у таблиці А.1 Додатку А. Узагальнення даних по рахунку 70 «Доходи від реалізації» здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

До інших операційних доходів відносяться: доходи від реалізації іноземної валюти; доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій); доходи від операційної оренди активів; доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті; суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, господарського суду про їх стягнення; доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні); суми одержаних безоплатно оборотних активів та субсидій; інші доходи від операційної діяльності.

Бухгалтерськими документами по обліку інших операційних доходів є: «Прибутковий касовий ордер», виписка банку, «Рахунок-фактура», «Товарно-транспортна накладна», «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів», договір оренди, «Акт приймання-передачі (внутрішнього перемі-

щення) основних засобів», контракти та договори, документально оформлені рішення судових органів, «Книга обліку розрахунків з депонентами», «Інвентаризаційний опис товарно–матеріальних цінностей» та ін.

На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

За кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Віднесення інших операційних доходів на фінансовий результат від операційної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії.

Перелік та призначення субрахунків до рахунку 71 «Інший операційний дохід» наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Призначення та характеристика субрахунків до рахунку 71 «Інший операційний дохід»*

Субрахунок	Назва	Призначення
710	«Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»	Узагальнюється інформація про доходи від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів, та від зміни справедливої вартості біологічних активів, який визначено відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають дохід від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.
711	«Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти»	Узагальнюється інформація про доходи від купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема додатна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.
712	«Дохід від реалізації інших оборотних активів»	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо), а також необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.
713	«Дохід від операційної оренди активів»	Узагальнюється інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.

Продовження табл. 1.2.

Субрахунок	Назва	Призначення
714	«Дохід від операційної курсової різниці»	Узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства - пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.
715	«Штрафи, пені, неустойки»	Узагальнюється інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків.
716	«Відшкодування раніше списаних активів»	Узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів.
717	«Дохід від списання кредиторської заборгованості»	Узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності.
718	«Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»	Узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.
719	«Інші доходи від операційної діяльності»	Узагальнюється інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 «Інший операційний дохід», зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення підприємства, від роялті, відсотки, отримані на залишки коштів на поточних рахунках в банках або депозитних рахунках до запитання, тощо. Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», на цьому субрахунку узагальнюють інформацію про інші доходи від страхової діяльності, зокрема комісійні винагороди за перестраховування, частки від страхових сум та страхових відшкодувань, належні до сплати перестраховиками, повернуті суми із централізованих страхових резервних фондів, повернуті суми страхових резервів, інших, ніж резерв незароблених премій.

* Складено з використанням джерел [5]

Типову кореспонденцію рахунків по обліку інших операційних доходів наведено у таблиці А.2 Додатку А. Узагальнення даних по рахунку 71 «Інший операційний дохід» здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі - ордері № 6, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі. За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Первинні документи для обліку доходів від участі в капіталі: «Рахунок-фактура», платіжні доручення, довідки бухгалтерії тощо.

Щомісячне списання доходів від участі в капіталі на результат фінансових операцій здійснюється на підставі довідки (розрахунку), оформленої працівником бухгалтерії.

Перелік та призначення субрахунків до рахунка 72 «Дохід від участі в капіталі» наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Призначення та характеристика субрахунків до рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі»*

Субрахунок	Назва	Призначення
721	«Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків.
722	«Дохід від спільної діяльності»	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків.
723	«Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків.

* Складено з використанням джерел [5]

Типову кореспонденцію рахунків по обліку доходів від участі в капіталі наведено у таблиці А.3 Додатку А. Узагальнення даних по рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

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 обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі». За кредитом рахунку відображається визнана сума доходу, за дебетом - списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування.

Бухгалтерськими документами по обліку інших фінансових доходів виступають: «Прибутковий касовий ордер», виписка банку, «Товарно-транспортна накладна», «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів», «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», контракти та договори про передачу необоротних активів в фінансову оренду та ін.

Перелік та призначення субрахунків до рахунку 73 «Інші фінансові доходи» наведено в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Призначення та характеристика субрахунків до рахунку 73 «Інші фінансові доходи»*

Субрахунок	Назва	Призначення
731	«Дивіденди одержані»	Узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними.
732	«Відсотки одержані»	Узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 «Дивіденди одержані», зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо.
733	«Інші доходи від фінансових операцій»	Узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 «Інші фінансові доходи», зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями, а також відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками.

*Складено з використанням джерел [5]

Типову кореспонденцію рахунків по обліку інших фінансових доходів наведено у таблиці А.4 Додатку А. Узагальнення даних по рахунку 73 «Інші фінансові доходи» здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журна-

лі–ордері № 6, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

Рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства. За кредитом рахунку 74 «Інші доходи» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Бухгалтерськими документами по обліку інших доходів виступають: «Прибутковий касовий ордер», виписка банку, «Товарно–транспортна накладна», «Прибутковий ордер», «Рахунок-фактура», «Акт приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», контракти і договори, які заключались із постачальниками і фінансово-кредитними установами та ін.

Щомісячне списання доходів на результати іншої звичайної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії.

Перелік та призначення субрахунків до рахунку 74 «Інші доходи» наведено в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Призначення та характеристика субрахунків до рахунку 74 «Інші доходи» *

Субрахунок	Назва	Призначення
740	«Дохід від зміни вартості фінансових інструментів»	Узагальнюють інформацію про доходи від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.
741	«Дохід від реалізації фінансових інвестицій»	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій.
742	«Дохід від відновлення корисності активів»	Узагальнюється інформація про визнані відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» доходи від відновлення корисності активів».
744	«Дохід від неопераційної курсової різниці»	Узагальнюється інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.

Субрахунок	Назва	Призначення
745	«Дохід від безоплатно одержаних активів»	Узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій. Дохід від цільового фінансування капітальних інвестицій та безоплатно одержаних необоротних активів, що підлягають амортизації, визначається у сумі, пропорційній сумі амортизації відповідних активів одночасно з її нарахуванням. Дохід від безоплатно одержаних земельних ділянок і фінансових інвестицій визнається при їх вибутті.
746	«Інші доходи»	Узагальнюється інформація про інші доходи, які не відображені на інших субрахунках рахунку 74 «Інші доходи», зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності, від перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань об'єкта придбання
746	«Інші доходи»	над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

*Складено з використанням джерел [5]

Типову кореспонденцію рахунків з обліку інших доходів наведено у таблиці А.5 Додатку А. Узагальнення даних по рахунку 74 «Інші доходи» проводяться при журнально-ордерній формі обліку у журналі–ордері №6, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

Рахунок 76 «Страхові платежі» призначено для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування. За кредитом рахунку 76 «Страхові платежі» відображається збільшення у страховика страхових платежів, за дебетом – повернення страховальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування.

Документами по обліку страхових платежів виступають: «Прибутковий касовий ордер», «Видатковий касовий ордер», виписка банку із доданими до неї первинними документами, а також договори страхування.

Щомісячне списання доходів від страхування здійснюється на рахунок 70 «Доходи від реалізації» на підставі розрахунку (довідки) оформленої працівником бухгалтерії.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку страхові платежі наведено у таблиці А.6 Додатку А. Узагальнення даних по рахунку 76 «Страхові платежі» проводяться при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

До доходів майбутніх періодів відносяться, зокрема, доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи (авансові орендні платежі), передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання, виручка за вантажні перевезення, виручка від продажу квитків транспортних і театральних-видовищних підприємств, абонентна плата за користування засобами зв'язку тощо.

Рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів» призначено для узагальнення інформації щодо одержаних доходів у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах.

За кредитом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» відображається сума одержаних доходів майбутніх періодів, за дебетом — їх списання на відповідні рахунки обліку доходів та включення до складу доходів звітного періоду.

Аналітичний облік доходів майбутніх періодів ведеться за їх видами, датами їх утворення і визнання доходами звітного періоду.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку доходи майбутніх періодів наведено у таблиці А.7 Додатку А.

Узагальнення даних по рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» здійснюється при журнально-ордерній формі у журналі-ордері №3, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

1.3 Склад витрат діяльності підприємства та їх облік

Кожне підприємство здійснює певні види операційної діяльності, в результаті якої на виробництво і реалізацію продукції використовує засоби виробництва та трудові ресурси. Це використання виражається як певні витрати

підприємства. Сукупність цих витрат на виробництво і реалізацію продукції, визначена у грошовій формі, становить собівартість продукції.

Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

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

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності визначаються П(С)БО 16 «Витрати» [8].

Структура витрат підприємства за видами діяльності наведена на рис. 1.3.



Рис. 1.3 – Структура витрат підприємства відповідно до П(С)БО 16*
*складено за П(С)БО16 [8]

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” визначено, що до адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством [8]:

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

- витрати на службові відрядження і 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);

- винагороди 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 та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

- інші витрати загальногосподарського призначення.

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення адміністративних витрат, виступають:

- по амортизації – “Розрахунок амортизації основних засобів”;

- по малоцінних та швидкозношуваних предметах – “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів”;

- грошових коштів – “Видатковий касовий ордер”, виписка банку;

- витрат на відрядження – “Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт”;

- заробітної плати – “Табель обліку використання робочого часу”, а також складена на його підставі “Розрахунково-платіжна відомість”.

Щомісячне списання адміністративних витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

На рахунку 92 “Адміністративні витрати” відображаються загальногосподарські витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

За дебетом рахунку 92 “Адміністративні витрати” відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Аналітичний облік ведеться за статтями витрат.

Типова кореспонденція рахунків з обліку адміністративних витрат наведена у табл. Б.1 Додатку Б.

Узагальнення обліку адміністративних витрат здійснюють при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №5, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах.

Витрати на збут включають витрати, пов’язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), а саме [8]:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;
- витрати на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та 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;

- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення витрат на збут, виступають:

- по амортизації — “Розрахунок амортизації основних засобів”;
- по малоцінних та швидкозношуваних предметах – “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів”;
- грошових коштів – “Видатковий касовий ордер”, виписка банку;
- витрат на відрядження – “Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт”.
- заробітної плати – “Табель обліку використання робочого часу”, а також складена на його підставі “Розрахунково-платіжна відомість”.

Щомісячне списання витрат на збут оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

На рахунку 93 “Витрати на збут” ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

До витрат на збут, зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг

Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат на збут наведена у табл. Б.2 Додатку Б.

Для узагальненого обліку витрат на збут використовують журнал-ордер №5 при журнально-ордерній формі обліку, а при автоматизованій формі обліку – відповідні машинограми.

До інших операційних витрат включаються [8]:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”;

- собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України 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 (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов’язаннями, що пов’язані з операційною діяльністю підприємства);

- 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.

Первинними документами, які використовуються для відображення інших операційних витрат виступають:

- по основних засобах – “Розрахунок амортизації основних засобів”, “Інвентаризаційний опис основних засобів”;

- по виробничих запасах – “Лімітно-забірна картка”, “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів”, “Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей”;

- по малоцінних та швидкозношуваних предметах — “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів”;

- грошових коштів – “Видатковий касовий ордер”, виписка банку, “Акт інвентаризації наявності грошових засобів”;

- заробітної плати – “Табель обліку використання робочого часу”, а також складена на його підставі “Розрахунково-платіжна відомість”.

Щомісячне списання інших витрат операційної діяльності на результати від операційної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії.

На рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності” ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”.

Перелік та призначення субрахунків до рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності» наведені в таблиці Б.3 Додатку Б.

Типова кореспонденція рахунків по обліку інших витрат операційної діяльності наведена у таблиці Б.4 Додатку Б.

Для синтетичного обліку інших витрат операційної діяльності при журнально-ордерній формі обліку використовується журнал-ордер №5, а при автоматизованій формі обліку – відповідні машинограми.

Окрім операційної діяльності, підприємства здійснюють також іншу діяльність. Витрати іншої діяльності включають в себе [8]:

- дії підприємства, які призводять до змін у структурі власного і позикового капіталу, в результаті яких виникають фінансові витрати;
- отримання підприємством збитків від участі в капіталі інших підприємств;
- витрати, які виникають під час діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані безпосередньо із виробництвом або реалізацією продукції, робіт, послуг.

До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов’язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до співартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 “Фінансові витрати”).

Документальним підтвердженням здійснення фінансових витрат виступають: договір на отримання кредиту у банку, виписка банку, яка засвідчує сплату відсотків.

Щомісячне списання фінансових витрат на результати фінансових операцій здійснюється на підставі довідки (розрахунку), оформленої працівниками бухгалтерії.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 “Фінансові результати” а також на рахунки обліку витрат з придбання, будівництва, створення, виготовлення, виробництва, вирощування і доведення кваліфікаційного активу до стану, у якому він придатний для використання із запланованою метою або продажу, відповідно до П(С)БО 31 “Фінансові витрати”

На рахунку 95 “Фінансові витрати” ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов’язаних із запозиченнями.

Перелік та призначення субрахунків до рахунка 95 «Фінансові витрати» наведено в таблиці Б.5 Додатку Б.

Типова кореспонденція рахунків по обліку фінансових витрат наведена у табл.Б.6 Додатку Б.

Узагальнення даних по обліку фінансових витрат здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №5, а при автоматизованій формі обліку – відповідні машинограми.

Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються за методом участі в капіталі.

Відображення сум визначених втрат від участі в капіталі в даних бухгалтерського обліку інвестора здійснюється на підставі звітності об’єкта інвестування та здійснених на її підставі відповідних розрахунків інвестором, які оформляються у вигляді бухгалтерських довідок (розрахунків).

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

що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 “Фінансові інвестиції”.

Перелік та призначення субрахунків рахунка 96 “Втрати від участі в капіталі” наведені в таблиці Б.7 Додатку Б.

Типова кореспонденція рахунків по обліку втрат від участі в капіталі наведена у табл. Б.8 Додатку Б.

Для узагальнюючого обліку втрат від участі в капіталі використовують журнал-ордер №4, а при автоматизованій формі обліку – відповідні машинограми.

До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час здійснення діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать [8]:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов’язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- собівартість реалізованих необоротних активів (залишкова вартість та витрати, пов’язані з реалізацією необоротних активів);
- собівартість реалізованих майнових комплексів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
- залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- інші витрати діяльності.

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення розмірів інших витрат, виступають: виписка банку, “Акт на списання основних засобів”, “Акт на списання автотранспортних засобів”, акт про уцінку товарно-матеріальних цінностей, “Товарно-транспортна накладна”, “Наряд на відрядну роботу” та ін.

Щомісячне списання інших витрат на фінансові результати здійснюється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівниками бухгалтерії.

На рахунку 97 “Інші витрати” ведеться облік витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності. За дебетом субрахунків 971-977 відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Перелік та призначення субрахунків рахунка 97 “Інші витрати” наведені в таблиці Б.9 Додатку Б.

Типова кореспонденція рахунків по обліку інші витрати наведена у таблиці Б.10 Додатку Б.

Для узагальненого обліку інших витрат при журнально-ордерній формі обліку використовують журнал-ордер №5, а при автоматизованій формі обліку — відповідні машинограми.

1.4 Визначення та облік фінансових результатів діяльності підприємства

Фінансовий результат діяльності підприємства складається з:

- фінансових результатів від основної діяльності;
- фінансових результатів від фінансових операцій;
- фінансових результатів від іншої діяльності;

Визначаються фінансові результати шляхом визначення доходів та відповідних витрат підприємства.

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

Доходи (прибутки) поділяються за видами діяльності, функціями.

Обороти всіх рахунків доходів і витрат відображаються у звіті про фінансові результати і закриваються при завершенні звітного періоду – кварталу або

року з допомогою бухгалтерських проведення. Складання таких бухгалтерських проведення має цілі:

- отримання нульового залишку на усіх рахунках доходів і витрат на кінець кожного звітного періоду;
- перенесення чистого прибутку або збитку на рахунки нерозподілених прибутків або непокритих збитків, що відображаються в балансі.

Закриття рахунка означає перенесення залишку з цього рахунка на інший з допомогою бухгалтерського проведення. Наприклад, рахунок доходів, що має кредитовий залишок, закривається дебетуванням даного рахунка на суму цього залишку і кредитуванням рахунка, на який цей залишок переноситься; рахунок витрат закривається кредитуванням даного рахунка і дебетуванням рахунка, на який цей залишок переноситься. В процесі закриття наявний кредитовий залишок завжди переноситься на інший рахунок за кредитом, дебетовий — за дебетом іншого рахунка.

Закриття рахунків доходів і витрат здійснюється на рахунку 79 «Фінансові результати» за видами діяльності.

За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунка при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Отримана різниця між підсумком усіх доходів і витрат звітного періоду на рахунку 79 «Фінансові результати» - це сума чистого прибутку або збитку звітного періоду. Формування чистого прибутку (збитку) підприємства наведено на рис. 1.4.

Перелік та призначення субрахунків рахунка 79 «Фінансові результати» наведено в табл. 1.6.

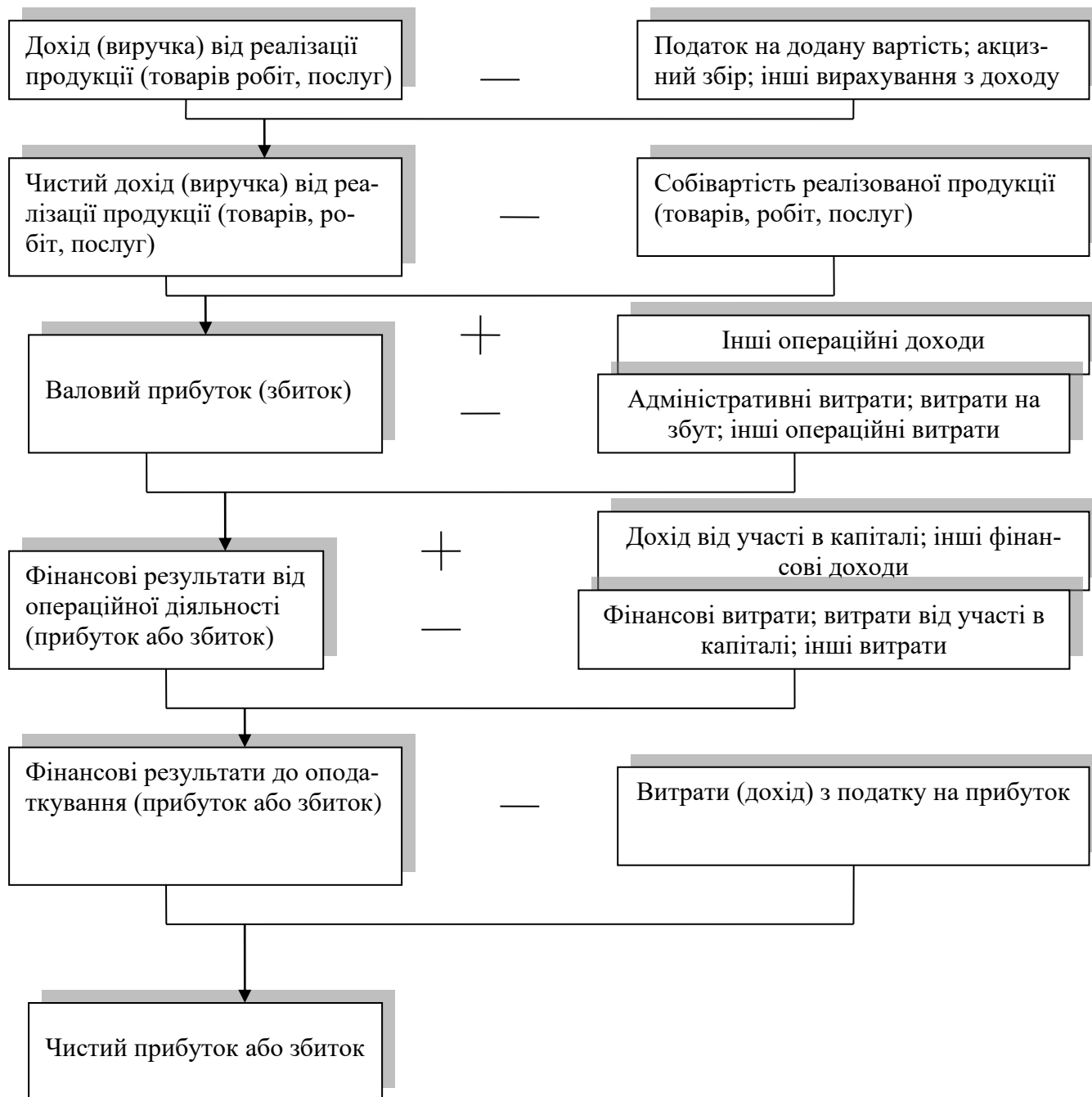


Рис. 1.4 – Формування чистого прибутку (збитку) підприємства [28]

Таблиця 1.6 – Перелік та призначення субрахунків рахунка 79 «Фінансові результати»*

Субрахунок	Назва	Призначення
791	«Результат операційної діяльності»	визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунка відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом — сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і

Субрахунок	Назва	Призначення
		послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»)
792	«Результат фінансових операцій»	визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунка відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом — списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі».
793	«Результат іншої діяльності»	визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунка відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом — списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

* Складено з використанням джерел [5]

Для визначення результату основної діяльності (прибутку або збитку) порівнюють доходи і витрати основної операційної та іншої операційної діяльності.

Типова кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів наведена в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку фінансових результатів [24,25]

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
791 “Результат операційної діяльності”			
1	Віднесено на результат операційної діяльності:		
	- собівартість реалізації	791	90
	- загальновиробничі витрати (нерозподілену частину)	791	91
	- адміністративні витрати	791	92
	- витрати на збут	791	93
	- інші витрати операційної діяльності	791	94
	- доходи від реалізації	70	791
- інший операційний дохід	71	791	
792 “Результат фінансових операцій”			
2	Віднесено на результат фінансових операцій:		
	- фінансові витрати	792	95
	- втрати від участі в капіталі	792	96
	- дохід від участі в капіталі	72	792
	- інші фінансові доходи	73	792
793 “Результат іншої діяльності”			
3	Віднесено на результат іншої діяльності:		
	-інші витрати	793	97
	- інші доходи	74	793

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
Визначення прибутку підприємства			
4	Відображено податок на прибуток, який підлягає сплаті до бюджету	79	98
5	Визначено:		
	- нерозподілений прибуток	79	44
	- непокритий збиток	44	79

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій закриття рахунків доходів і витрат за видами діяльності. наведено в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 - Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій із закриття рахунків доходів і витрат за видами діяльності [26]

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
За операційною діяльністю			
1	Закриття рахунків доходів від реалізації		
	- готової продукції	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	791 «Результат основної діяльності»
	- товарів	702 «Дохід від реалізації товарів»	791 «Результат основної діяльності»
	- робіт, послуг	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	791 «Результат основної діяльності»
2	Закриття рахунка вирахувань з доходів	791 «Результат основної діяльності»	794 «Вирахування з доходу»
3	Закриття рахунків інших операційних доходів	71 «Інший операційний дохід»	791 «Результат основної діяльності»
4	Закриття рахунків витрат операційної діяльності		
	- виробничої собівартості реалізованої готової продукції	791 «Результат основної діяльності»	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»
	- фактичної собівартості реалізованих товарів	791 «Результат основної діяльності»	902 «Собівартість реалізованих товарів»
	- виробничої собівартості реалізованих робіт (наданих послуг)	791 «Результат основної діяльності»	903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»
	- суму визнаних у звітному періоді адміністративних витрат	791 «Результат основної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»
	- суму визнаних у звітному періоді витрат на збут	791 «Результат основної діяльності»	93 «Витрати на збут»
	- суму визнаних у звітному періоді інших витрат операційної діяльності	791 «Результат основної діяльності»	94 «Інші витрати операційної діяльності»

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
<i>За фінансовою діяльністю</i>			
5	Закриття рахунків доходів від участі в капіталі	72 «Дохід від участі в капіталі»	792 «Результат фінансових операцій»
6	Закриття рахунків інших фінансових доходів	73 «Інші фінансові доходи»	792 «Результат фінансових операцій»
7	Закриття рахунків фінансових	792 «Результат фінансових операцій»	95 «Фінансові витрати»
8	Закриття рахунків втрат від участі в капіталі	792 «Результат фінансових операцій»	96 «Втрати від участі в капіталі»
<i>За інвестиційною діяльністю</i>			
9	Закриття рахунків доходів від інвестиційної діяльності	74 «Інші доходи»	793 «Результат іншої діяльності»
10	Закриття рахунків витрат від інвестиційної діяльності	793 «Результат іншої діяльності»	97 «Інші витрати»

Узагальнення даних по обліку фінансових результатів здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6, а при автоматизованій формі обліку – у відповідних машинограмах. У розділі II Журналу накопичуються дані про окремі складові доходів підприємства.

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.

Первинними документами, на підставі яких відображується розподіл нерозподіленого прибутку, є розрахунки та довідки бухгалтерії.

Аналітичний облік прибутку, використаного у звітному періоді, ведеться за напрямками використання.

Виправлення помилок за минулий рік, що виявлені в поточному році, відповідно до П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» відображається кореспонденцією рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» з рахунками бухгалтерського обліку відповідних об'єктів класів 1 - 6.

За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом - збитки та використання прибутку.

Перелік та призначення субрахунків до рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» наведено в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Перелік та призначення субрахунків рахунка
44 « Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»

Субрахунок	Назва	Призначення
441	«Прибуток нерозподілений»	відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку
442	«Непокриті збитки»	Відображаються непокриті збитки. Їх списання здійснюються за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.
443	«Прибуток, використаний у звітному періоді»	відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків.

*Складено з використанням джерел [5]

Типова кореспонденція рахунків по рахунку 44 « Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» наведена у табл. 1.10.

Таблиця 1.10 – Типова кореспонденція рахунків по рахунку
44 « Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [5]

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» кореспондує за дебетом з кредитом рахунків:	Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» кореспондує за кредитом з дебетом рахунків:
40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»
42 «Додатковий капітал»	41 «Капітал в дооцінках»
43 «Резервний капітал»	42 «Додатковий капітал»
44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	43 «Резервний капітал»
52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
67 «Розрахунки з учасниками»	79 «Фінансові результати»
79 «Фінансові результати»	

Фінансові результати діяльності підприємства відображаються в формі №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)». Зміст та форма Звіту, а також загальні вимоги до розкриття його статей визначаються:

– Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

– П(С)БО 17 «Податок на прибуток» – порядок формування інформації для заповнення рядка 2300 «Витрати (дохід) з податку на прибуток» розділу I;

– П(С)БО 24 «Прибуток на акцію» – порядок формування інформації для заповнення розділу IV.

Метою складання форми №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період. Загальні критерії визнання статей у фінансових звітах – імовірність збільшення або зменшення економічних вигод, пов'язаних з цією статтею, та імовірність достовірного визначення оцінки статті – встановлені НП(С)БО 1.

Доходи і витрати включаються до складу форми №2 на підставі принципів нарахування та відповідності. Тому доходи та витрати визначаються тоді, 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 формі №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» на основі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами. Звіт складається наростаючим підсумком з початку звітнього року та подається у складі річної та квартальної звітності.

Форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» складається з 4 розділів (табл. 1.11).

Таблиця 1.11 - Структура форми №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»*

	Розділи	Призначення	Види підприємств, які надають інформацію
Звіт про фінансові результати	I. Фінансові результати	Визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду	Усі (крім кредитних та бюджетних)
	II. Сукупний дохід	Визначення величини чистого доходу	Усі (крім кредитних та бюджетних)
	III. Елементи операційних витрат	Класифікація операційних витрат звітного періоду за економічними елементами	Усі (крім кредитних та бюджетних)
	IV. Розрахунок показників прибутковості акцій	Інформація про прибуток та дивіденди на одну просту акцію, яка знаходилась в обігу	Тільки АТ

*складено за даними [6]

У розділі I Звіту про фінансові результати доходи і витрати, наводять з метою визначення чистого прибутку або збитку звітного періоду (крім випадків, коли відповідні положення (стандарти) передбачають винятки з цього правила).

У розділі II наводиться вартість за поточний період іншого сукупного доходу до оподаткування

У розділі III звіту 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.

Розділ IV звіту про фінансові результати заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

Підприємства, що мають статус платника податку на прибуток на загальній системі оподаткування, які отримали прибуток у звітному періоді, повинні сплачувати податок на прибуток.

2. СУТНІСТЬ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Завдання та джерела проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Аудит є однією з форм фінансового контролю, це оцінка фінансової діяльності суб'єкта господарювання за даними бухгалтерського обліку, а також надання аудиторських послуг, консультацій з питань ведення бухгалтерського, фінансового та управлінського обліку, фінансової звітності, оподаткування тощо. Види економіко-господарсько-правового забезпечення підприємницької діяльності.

У зв'язку з широким змістом аудиту розглянемо коло питань, які можна вирішити за його допомогою, а саме [12]:

- мінімізація витрат підприємства та максимізація прибутку;
- уникнення економічних санкцій органами державного контролю за результатами документальних перевірок;
- визначення найбільш ефективної облікової політики та системи контролю за виконуваними господарськими операціями;
- визначення доцільності обраних методів оцінки активів при розрахунку основних показників діяльності підприємства, таких як: прибутковість, прибутковість, платоспроможність;
- підтвердження правильності інформації, а також документальне підтвердження дебіторської заборгованості при визначенні фінансових результатів;
- контроль якості надходження та відображення в системі бухгалтерського обліку прибуткових рахунків;
- правильність відображення витрат на рахунках бухгалтерського обліку, віднесення їх на собівартість реалізованої продукції та на валові витрати підприємства, а також правильність обчислення її собівартості;
- оцінка балансового прибутку, його розподіл і використання. Аналіз впливу різних факторів на величину прибутку.

Вирішення вище перелічених завдань зумовлено зростанням потреби в об'єктивній кількісній та якісній оцінці визначення фінансових результатів господарської діяльності підприємства, їх відповідності встановленим критеріям та зацікавленості користувачів у достовірності інформації про фінансові результати.

Аудит фінансових результатів діяльності підприємства є однією з найважливіших процедур, яка потребує глибоких знань і значних інтелектуальних зусиль аудитора. Фінансовим результатом діяльності підприємства може бути прибуток або збиток.

Мета аудиту фінансових результатів – зібрати достатні та прийнятні докази для формування думки аудитора щодо достовірності, об'єктивності та законності відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фінансових результатів діяльності підприємства, а також установити дотримання підприємством вимог П(С)БО 15 «Дохід» та П(С)БО 16 «Витрати» [17].

Тому основними завданнями аудиту фінансових результатів діяльності підприємства є:

- контроль за дотриманням чинного законодавства щодо формування фінансових результатів та відображення інформації про витрати у фінансовій звітності підприємства;
- встановлення повноти відображення фінансових результатів підприємства в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності;
- перевірка законності та правильності формування фінансових результатів підприємства;
- встановлення відповідності визначення фінансових результатів прийнятій на підприємстві обліковій політиці;
- перевірка правильності оцінки в обліку доходів і витрат для визначення фінансових результатів;
- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку операцій, що призвели до виникнення фінансових результатів;

– перевірка відповідності показників фінансових результатів форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про загальний дохід)» нормативним документам, що регламентують порядок її складання;

– перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку списання збитків минулих періодів, довгострокової дебіторської заборгованості тощо.

Предметом аудиту фінансових результатів є господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансових результатів діяльності, а також відносини, що виникають при цьому в середині підприємств та за його межами.

Об'єктами аудиту фінансових результатів можуть бути [17]:

– елементи облікової політики;

– бухгалтерські операції;

– записи в первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку та звітності;

– відомості про порушення ведення обліку, зловживання, які зафіксовані в актах ревізій, перевірок.

До елементів облікової політики можна віднести:

- П(С)БО, якими підприємство розпоряджається при веденні обліку витрат, доходів і фінансових результатів;

- номенклатуру рахунків бухгалтерського обліку, а також структуру аналітичних рахунків обліку фінансових результатів;

- умови визнання витрат від реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг;

умови визнання витрат від іншої операційної діяльності;

- перелік статей інших операційних витрат;

- визначення методу визнання доходу;

- критерії оцінки доходів;

- умови визнання доходу від реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг;

- умови визнання доходів від операцій, пов'язаних із цільовим фінансуванням;

- умови визнання доходу від використання активів іншими підприємствами;

- первинні документи з обліку фінансових результатів.

Бухгалтерські операції включають облік витрат і доходів за видами діяльності, а саме:

- фінансові витрати;

- витрати від участі в капіталі;

- інші витрати;

- доходи від реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг;

- інші операційні доходи;

- доходи від участі в капіталі;

- інші фінансові надходження;

- а також фінансові результати за видами діяльності.

Критерієм оцінки аудиту фінансові результати діяльності є документ, що визначає методичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові результати діяльності підприємства, а саме НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

При проведенні перевірки фінансових результатів діяльності підприємства аудитор використовує такі нормативні документи, які умовно поділяються на дві частини:

1. Загальні документи, загальні для всіх об'єктів або більшості з них.

2. Документи, що свідчать про вимоги до конкретної групи об'єктів.

До групи загальних нормативних документів можна віднести:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг;

2. Господарський кодекс України;

3. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;

4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

5. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків;

6. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій;

7. Кодекс етики професійних бухгалтерів;

8. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку;

9. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291;

11. Податковий кодекс України;

12. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку;

13. Цивільний кодекс України .

До групи документів, де відображаються вимоги щодо фінансових результатів діяльності підприємства можна віднести:

14. П(С)БО 15 «Дохід»;

15. П(С)БО 16 «Витрати»;

16. П(С)БО 17 «Податок на прибуток»;

17. П(С)БО 31 «Фінансові витрати»;

18. П(С)БО 33 «Втрати на розвідку запасів корисних копалин»

Із метою якісного проведення аудиту досліджуються документи, що розглядаються на трьох основних групах носіїв інформації:

– фінансовій звітності;

– регістрах обліку;

– первинних документах.

Відображення об'єктів аудиту фінансових результатів у формах фінансової звітності наведено в табл. 2.1 [19].

Регістрами аналітичного обліку фінансових результатів діяльності є:

- журнальна форма – Журнал 6;
- спрощена форма – Відомість 5-м.

Таблиця 2.1 – Відображення фінансових результатів у фінансовій звітності [17]

Показник	Код рядка	Назва рядка
Форма №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
Форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»		
Валовий прибуток	2090 2095	- прибуток; - збиток
Фінансовий результати від операційної діяльності	2190 2195	- прибуток; - збиток
Фінансовий результат до оподаткування:	2290 2295	- прибуток; - збиток
Чистий фінансовий результат	2350 2355	- прибуток; - збиток

Первинні документи, що стосуються лише витрат, доходів і фінансових результатів, у практиці національного бухгалтерського обліку відсутні. Тому на цих об'єктах використовуються первинні документи для формування витрат і формування доходів.

Відображення і накопичення собівартості реалізованої продукції відбувається на підставі бухгалтерської довідки (бухгалтерських розрахунків) або за документами, розробленими підприємством самостійно для обліку виробництва.

Таким чином, первинними документами, що підтверджують наявність та розмір доходу від реалізації продукції, є: певний вид накладної; акт виконаних робіт (наданих послуг); податкова накладна (якщо продавець є платником ПДВ); договори з покупцями (за бажанням).

Якщо за окремими видами доходів відсутні форми первинних документів, то підприємства використовують бухгалтерські довідки (бухгалтерські розрахунки) або форми документів, розроблені підприємством самостійно (з урахуванням обов'язкових реквізитів). Для визнання (нарахування) інших операційних доходів використовуються такі документи: прибутковий касовий ордер; платіжне доручення; накладна певного виду; акт виконаних робіт (наданих послуг);

податкова накладна (якщо продавець є платником ПДВ); акт оцінки ТМЦ; акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів; інвентаризаційні описи різних видів товарних цінностей.

Документальним підтвердженням доходів від участі в капіталі та інших фінансових надходжень є: прибутковий касовий ордер; платіжне доручення; рішення зборів акціонерів (учасників) про розподіл прибутку; бухгалтерські довідки (бухгалтерські розрахунки); договори: купівля цінних паперів, купівля депозитних сертифікатів, депозит тощо.

Бухгалтерськими документами для обліку інших доходів є: прибутковий касовий ордер; платіжне доручення; накладна певного виду; акт оцінки товарних цінностей; акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів; договори з фінансово-кредитними установами та іншими контрагентами.

Списання всіх видів витрат і доходів на фінансовий результат оформляється бухгалтерськими довідками (бухгалтерськими розрахунками).

2.2. Порядок проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства

Аудитор, отримавши завдання на проведення перевірки фінансових результатів, складає план і програму і відповідно до них починає перевірку.

Планування аудиту: визначення стратегії і тактики проведення аудиту, складання загального плану і планів окремих об'єктів, побудова самих програм аудиту (розширених планів), уточнення аудиторських процедур і доказів, які будуть використовуватися, а також результату суб'єктів оцінки об'єктів шляхом аудиторського контролю.

Для планування своєї діяльності аудитори України повинні використовувати положення МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» [11].

Програму аудиту фінансових результатів доцільно складати за окремими напрямками діяльності: основним, іншими операційними, фінансово-інвестиційними на основі завдань і плану з деталізацією процедур і визначенням джерел отримання доказів.

При розробці методики проведення аудиту фінансових результатів аудитор повинен враховувати сферу діяльності підприємства та специфіку виробництва, наявність структурних підрозділів та інші умови. Перед початком перевірки аудитор повинен ознайомитися з організаційно-технологічними особливостями виробництва, видами продукції, що випускається, ресурсами, які використовує підприємство, встановити основні види продукції, що випускається підприємством, їх якість і використання.

Процедура проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства включає наступні етапи (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Етапи проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства*

Етап аудиту	Характеристика
попереднє вивчення	попереднє вивчення форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» здійснюється вивчення правильності складання та наявності можливих відхилень за даними реєстрів обліку.
перевірка витрат	Здійснюється за декількома напрямками, а саме: – перевірка правильності списання на витрати прямих матеріальних, трудових, інших прямих та загальновиробничих витрат і формування виробничої собівартості за рахунком 23 «Виробництво» та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за рахунком 90 «Собівартість реалізації»; – перевірка правильності відображення адміністративних витрат і витрат на збут, які не включаються до складу виробничої собівартості та собівартості реалізації; – перевірка правильності відображення як в обліку, так і у звітності інших операційних витрат у розрізі субрахунків і в цілому за рахунком 94 «Інші витрати операційної діяльності».
перевірка доходів	Здійснюється за декількома напрямками, а саме: – аудит доходів від реалізації; – аудит інших операційних доходів. аудит доходу від участі в капіталі, аудит інших фінансових доходів, аудит інших доходів.
перевірка фінансових результатів	Аудит фінансових результатів необхідно здійснюється шляхом з порівняння даних Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), Оборотної відомості за синтетичними рахунками, Головної книги, реєстрів аналітичного обліку за рахунком 79 «Фінансові результати».

* складено з використанням джерел [17,20]

При проведенні аудиту фінансових результатів необхідно пам'ятати, що діяльність будь-якого підприємства має дві складові: господарську діяльність (вартість залучених у виробництво активів) і фінансову діяльність (суму використаних зобов'язань).

Від взаємодії цих елементів залежить фінансовий результат, тому перед початком перевірки аудиту аудитор повинен усвідомити мету діяльності підприємства (отримання прибутку, завоювання ринку тощо). Тільки в такому випадку можна провести ефективний аудит фінансових результатів і підготувати аналіз необхідних підприємству показників.

Порядок проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства наведений на рис. 4.1.

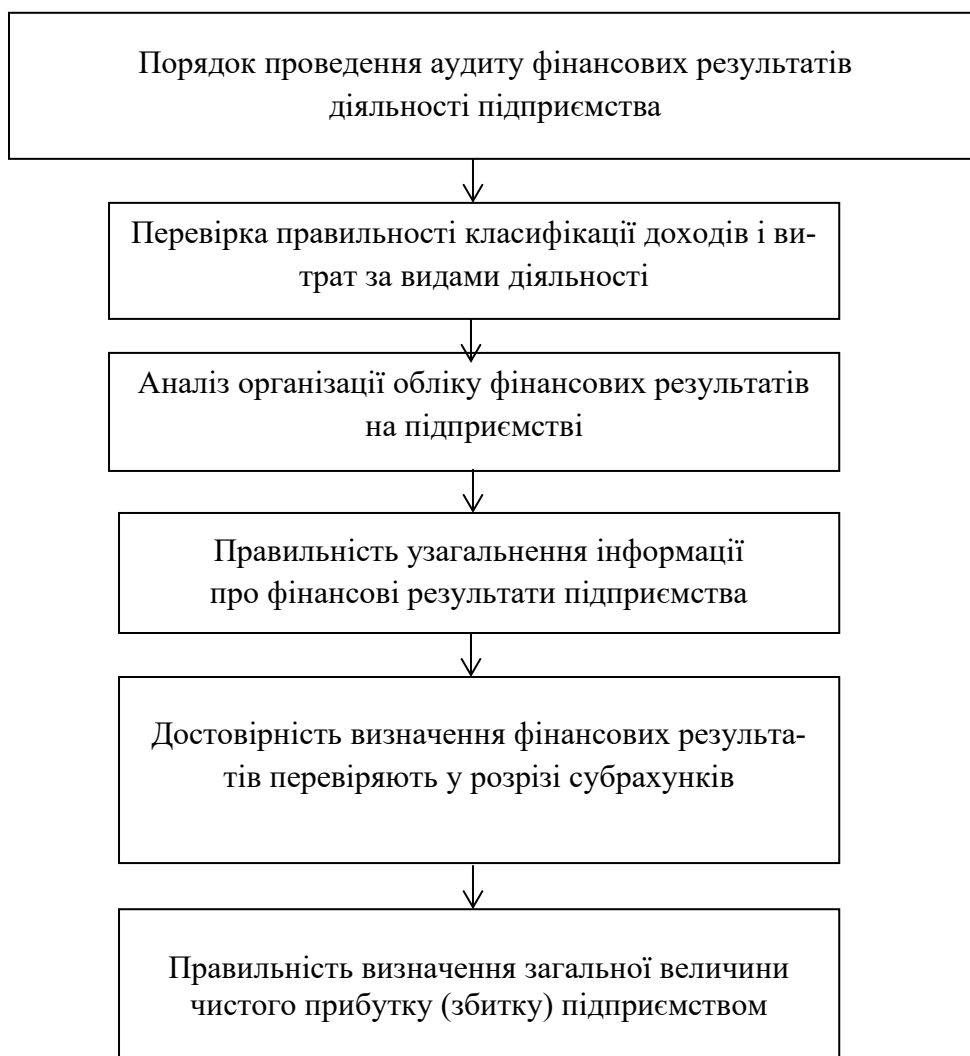


Рис. 4.1 – Порядок проведення аудиту фінансових результатів

Перед початком більш детальної перевірки доходів і витрат необхідно визначити суттєвість окремих груп доходів і витрат П(С)БО 15, П(С)БО 16 «Витрати» в загальній сумі доходів і витрат. Якщо аудитор визнає певний вид

доходів або витрат несуттєвими, він може проігнорувати подальшу перевірку цих доходів і витрат і зосередитися на значних доходах і витратах.

З метою визначення методики проведення аудиту фінансових результатів, а також кількістю необхідних аудиторських процедур аудитор проводить тестування внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку. Завданнями контролю фінансових результатів бухгалтерських операцій є:

- перевірка правильності відокремлення фінансових результатів діяльності за кожною класифікаційною групою;
- встановлення правильності термінів визнання та оцінки результатів діяльності;
- підтвердження достовірності та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку фінансових результатів діяльності;
- підтвердження законності та правильності визначення та відображення у звітності фінансових результатів діяльності відповідно до принципів бухгалтерського обліку;
- перевірка правильності формування чистого прибутку звітного періоду, його розподілу та використання.

Після визначення суттєвості групи доходів і витрат і встановлення оцінки системи внутрішнього контролю та обліку аудитор вирішує, які групи доходів і витрат він буде перевіряти, використовуючи який метод організації перевірки (суцільний, вибірковий, комбінований) .

Етап попереднього вивчення. Перевірку фінансових результатів аудитор повинен розпочати з фінансової звітності, а також з перевірки форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про загальний дохід)» для підтвердження достовірності її показників. Для цього необхідно використати дані Звіту про фінансові результати (Звіту про загальний дохід), Головної книги, Оборотних відомостей за синтетичними рахунками, реєстрів бухгалтерського обліку на рахунках 79 «Фінансові результати», 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інші операційні доходи операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Збиток від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток». Аудитор виявляє явні

зловживання при заповненні Звіту про фінансові результати (Звіту про загальний дохід). У разі виявлення відхилень аудитор фіксує ці факти у своїх робочих документах. Якщо відхилень не виявлено, аудитор переходить до наступного етапу.

Етап перевірки витрат. Відповідно до методики формування собівартості реалізації суб'єктами господарювання України вона накопичується за трьома напрямками: для промислових підприємств; для підприємств торгівлі та для підприємств, які виконують роботи або надають послуги. Так, за дебетом субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» на промислових підприємствах списується реалізована собівартість за кредитом рахунка 26 "Готова продукція" в межах відвантаженої (реалізованої) продукції; за дебетом субрахунку 902 «Собівартість реалізованої продукції» записується фактична собівартість реалізованої продукції (без торгових націнок) за кредитом рахунка 28 «Товари»; За дебетом субрахунку 903 «Собівартість виконаних робіт і послуг» обліковується вартість виконаних робіт і послуг за звітний період за кредитом рахунка 23 «Виробництво» в межах виконаних (реалізованих) робіт/послуг. Закриття рахунка 90 «Собівартість» створюється тільки за дебетом рахунка 79 «Фінансові результати», а саме субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

При проведенні аудиту правильності відображення адміністративних витрат та витрат на збут, які не включаються до складу витрат на виробництво та витрат на збут, необхідно використовувати П(С)БО 16 «Витрати», перевіряти дані ст. синтетичного та аналітичного обліку за рахунками 92 «Адміністративні зовнішні витрати» та 93 «Витрати на збут», з'ясувати наявність складу статей цільових витрат, розроблених та затверджених наказом про облікову політику підприємства, первинними документами щодо правильності списання матеріальних витрат на потреби апарату управління підприємства та потреби збуту, правильність - приховування заробітної плати, а саме перевірити віднесення нарахованої заробітної плати працівникам до певного виду витрат, при цьому з'ясувати правильність включення витрат із заробітної плати на демонтаж, ремонт або монтаж основних засобів, а також витрат на утримання основних засобів,

переданих в оренду. Крім того, доцільно перевірити правильність розрахунку зносу (амортизації) основних засобів і нематеріальних активів, відображення витрат на комунальні послуги, для виявлення можливих інших витрат, які відповідно до чинних нормативних документів не підлягають віднесенню до складу адміністративних витрат або витрат на реалізацію. Рахунки 92 і 93 закриваються тільки за дебетом субрахунку 791 "Результат операційної діяльності".

Перевірка правильності відображення як у бухгалтерському обліку, так і у звітності інших витрат операційної діяльності в розрізі субрахунків та в цілому по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» – рахунок 94 закрито за дебетом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

Перевірка обліку та звітності фінансових витрат, втрат від участі в капіталі та інших витрат здійснюється шляхом перевірки та зіставлення даних синтетичного та аналітичного обліку за рахунками 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», з'ясування характеру кожної господарської операції, способу нарахування та списання витрат для кожного конкретного випадку. Рахунки 95 і 96 закриваються тільки за дебетом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій», рахунок 97 - за дебетом субрахунку 793 «Результат іншої діяльності».

Етап перевірки доходів. Аудит доходів від основної операційної діяльності доцільно розпочинати з уточнення галузевої специфіки та внутрішніх стандартів, а саме з Наказу про облікову політику, з договорів купівлі-продажу, їх реєстрації, ведення та виконання. Дані форми №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про загальний дохід)» порівнюються з даними Оборотної відомості за синтетичними рахунками, даними Головної книги, регістрів аналітичного обліку за рахунком 70 «Доходи від реалізації». При проведенні перевірки з'ясовується правильність документального оформлення всіх операцій, наявність окремого обліку за різними видами діяльності, правильність відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з використанням іноземної валюти, правильність відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість, поточне відображення в бухгалтерському обліку доходів при поверненні товарів і продукції, при наданні

знижок покупцям і т. д. У разі неналежного оформлення документів, помилок в обліку та звітності аудитор повинен рекомендувати керівництву вносити зміни, сплачувати відповідні суми податків і вимагати дотримання чинного законодавства.

Аудитор повинен перевірити відповідність реалізованої продукції (товарів), виконаних робіт, наданих послуг даним реєстрів бухгалтерського обліку за рахунками 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками». Особливо доцільно ретельно з'ясувати наявність відстроченої дебіторської заборгованості та перевірити первинні документи, пов'язані з її виникненням: договір, рахунки, дорожні листи, довіреності тощо.

Крім того, аудитор повинен перевірити правильність реєстрації випуску продукції та її відповідність її реалізації. Закриття субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів» і 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» здійснюється за кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

Для проведення аудиту інших операційних доходів та доходів від участі в капіталі, аудиту інших фінансових доходів, аудиту інших доходів аудитор перевіряє правильність відображення доходів від оренди основних засобів, іноземної валюти, доходи від фінансових операцій, капітальні інвестиції тощо. Рахунок 71 «Інші операційні доходи» закривається за кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності», рахунки 72 «Дохід від участі в капіталі» та 73 «Інші фінансові доходи» – за дебетом субрахунку 792 «Результат фінансових операцій», рахунок 74 «Інші доходи» – за дебетом субрахунку 793 «Результат іншої діяльності».

Етап перевірки фінансових результатів починається з порівняння даних Звіту про фінансові результати (Звіту про загальний дохід), Оборотної відомості за синтетичними рахунками, Головної книги, реєстрів аналітичного обліку на рахунок 79 «Фінансові результати». У подальшому окремо перевіряється формування результатів за видами діяльності: результату операційної діяльності,

результату фінансової діяльності та результату іншої діяльності. Для цього застосовують методику аудиту певного виду доходів і витрат.

Типовими порушеннями в обліку фінансових результатів є:

– помилки в обліку операцій, що призвели до виникнення фінансових результатів;

– неправильне визначення звітного періоду при формуванні фінансових результатів;

– помилки при закритті рахунків доходів і витрат за фінансовими результатами;

– некоректне відображення фінансових результатів у звітності.

За результатами перевірки складається аудиторський висновок.

3. СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ДРУЖБА СВК»

3.1. Характеристика організації обліку у ТОВ «ДРУЖБА СВК»

Рациональна організація бухгалтерського обліку передбачає таку його будову, при якій він забезпечив би своєчасне виконання завдань планування, контролю, управління та надання повної правової й неупередженої інформації при мінімальних затратах засобів і праці.

Схематичне відображення організації бухгалтерського обліку наведено на рис. 3.1.

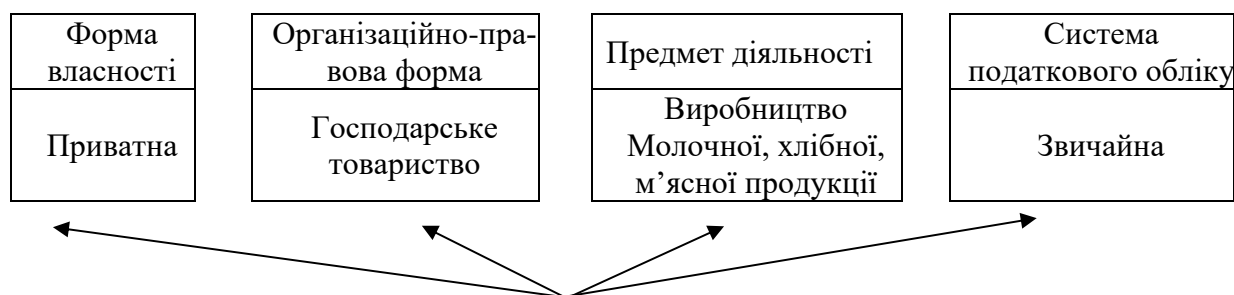


Рис.3.1 – Організація бухгалтерського обліку на ТОВ «Дружба СВК»

Єдність системи обліку у ТОВ «ДРУЖБА СВК» забезпечується трьома нерозривно пов'язаними видами обліку: оперативним, статистичним та бухгалтерським.

Усі види обліку (статистичний, бухгалтерський, оперативний) взаємопов'язані, але кожний з них має свої конкретні об'єкти та особливості. Кількісне відображення та якісну характеристику господарської діяльності з метою контролю і їх управління забезпечує система господарського обліку, що складається з трьох елементів: статистичного, бухгалтерського, оперативного.

Оперативний облік на підприємстві представляє собою спосіб спостереження і контролю за окремими операціями та процесами з метою управління ними. Він здійснюється безпосередньо на робочому місці. Метою оперативного обліку є швидке одержання інформації про виробництва, реалізацію продукції.

Оперативним обліком на підприємстві є облік робочого часу, облік відвантаження та реалізації продукції, облік ходок автотранспорту та інші. Він служить для поточного, повсякденного управління підприємством і не потребує суворого документального оформлення. Інформація оперативного обліку може передаватися усно (по телефону, у бесіді тощо). Порядок його ведення на підприємстві не регламентується.

Статистичний облік у ТОВ «ДРУЖБА СВК» ведеться шляхом складання статистичних форм звітності. Статистичні дані є достовірними і надаються в повному обсязі, у встановлені терміни та за зазначеними адресами. Порядок подання статистичних даних визначається у формах державної статистичної звітності.

Організація та ведення бухгалтерського обліку у ТОВ «ДРУЖБА СВК» регламентується Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Порядком подання фінансової звітності та низкою інших нормативно-правових актів, які затверджуються Міністерством фінансів України і визначають принципи і методи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Облікова політика ТОВ «Дружба СВК» складена та відповідає вимогам Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік у ТОВ «ДРУЖБА СВК» ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Бухгалтерія у ТОВ «ДРУЖБА СВК» – це самостійний структурний підрозділ апарату управління, який здійснює бухгалтерський облік господарської діяльності підприємства. Бухгалтерія здійснює безпосередній вплив на виконання плану постачання, виробництва і збуту продукції, рентабельність та інші економічні показники діяльності підприємства.

Організація роботи бухгалтерської служби передбачає визначення прав та обов'язків головного бухгалтера та підлеглих йому облікових працівників,

визначає побудову бухгалтерської служби на підприємстві, її місце в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами підприємства тощо.

Метою організації бухгалтерського обліку на ТОВ «Дружба СВК» є дотримання єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності.

У ТОВ «Дружба СВК» використовується план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій і організацій № 291 зі змінами та доповненнями. З метою забезпечення необхідної деталізації обліково-економічної інформації з дозволу головного бухгалтера вводиться додаткова система субрахунків.

У ТОВ «Дружба СВК» використовується централізована форма організації бухгалтерського обліку, наведена на рис.3.2.



Рис. 3.1 – Структура бухгалтерської служби ТОВ «ДРУЖБА СВК»

Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві покладено на головного бухгалтера. Головний бухгалтер забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності; організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства.

Штат бухгалтерії у ТОВ «Дружба СВК» складається з головного бухгалтера Узунової І.Д., заступника головного бухгалтера Влаєва С.С., а також 2 бухгалтерів, кожен з яких відповідає за свою частку роботи згідно посадової інструкції та касира (табл.3.1).

Таблиця 3.1 – Склад бухгалтерії та зміст службових обов'язків бухгалтерів ТОВ «Дружба СВК»*

Посада	Скорочений зміст службових обов'язків
Головний бухгалтер	Загальне керування обліком та звітністю. Організовує контроль та ревізію. Перевіряє та підписує первинну та річну бухгалтерську документацію. Облік розрахунків з постачальниками послуг. Облік валютних операцій та розрахунків по податкам та платежам.
Заступник головного бухгалтера	Здійснює контроль за роботою з ведення бухгалтерського обліку зобов'язань і господарських операцій (реалізація послуг, розрахунків з постачальниками та замовниками за надані послуги, рух грошових коштів на валютних і гривневих рахунках). Веде оперативний облік надходжень і платежів грошових коштів, здійснювати обов'язковий продаж частини валютної виручки, розміщує вільні грошові кошти на банківських депозитних внесках, складає щомісячні оперативні дані про рух грошових коштів за транзитним і поточними рахунками підприємства. Бере участь у розробці та здійсненні заходів, спрямованих на дотримання фінансової дисципліни та раціональне використання ресурсів.
Бухгалтер з обліку активів, дебіторської заборгованості та грошових коштів	Веде облік матеріалів на підприємстві. Складає оборотні відомості за матеріальними рахунками 20,26 та ін. Веде облік за рахунками 10, 11, 12,13, 15, 22. Нараховує амортизацію нематеріальних активів. Веде облік розрахунків з покупцями. Веде облік за рахунками 361, 362. Веде облік матеріалів за субрахунками рахунку 20 та виробництва за рахунками 23, 25, 26 . Веде облік грошових коштів за рахунками 301,311,333.
Бухгалтер з обліку заробітної плати	Здійснює прийом, аналіз і контроль табелів обліку робочого часу і готує їх до лічильної обробки. Приймає і контролює правильність оформлення листків про тимчасову непрацездатність, довідок з догляду за хворими та інших документів, що підтверджують право на відсутність працівника на роботі, готує їх до лічильної обробки, а також для складання встановленої бухгалтерської звітності. Здійснює нарахування заробітних плат працівникам підприємства, здійснює контроль за витрачанням фонду оплати праці. Здійснює реєстрацію бухгалтерських проводок та їх рознесення.
Касир	Здійснює операції, пов'язані з прийманням та видаванням готівкових грошових коштів через касу підприємства, зберігає всі прийняті цінності. Одержує в установах банку готівку, здійснює записи в касовій книзі операцій одержання і видавання готівки за кожним прибутковим касовим ордером і видатковим документом в день їх надходження або видавання. Підписує прибуткові касові ордери та видаткові документи відразу після одержання або видавання по них готівки, а на доданих до них документах ставить штамп «Сплачено».

*складено за даними наказу про облікову політику ТОВ «ДРУЖБА СВК»

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, оскільки саме в них зафіксовані факти здійснення господарських операцій. Працівники підприємства створюють і передають первинні документи, які відносяться до сфери їх діяльності, за графіком документообігу. Вільні рядки в первинних документах підлягають обов'язковому прокреслюванню.

Первинні документи складаються у бухгалтерії ТОВ «Дружба СВК» під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів на підприємстві можуть складатися зведені облікові документи.

Документ може бути підписаний особисто, із застосуванням штампю, символу або іншим механічним чи електронним способом посвідчення. Підписи осіб, відповідальних за складання первинних документів на обчислювальних машинах та інших засобах організаційної техніки, виконуються у вигляді паролю або іншим способом авторизації, що дає змогу однозначно ідентифікувати особу, яка здійснила господарську операцію.

Первинні документи у ТОВ «Дружба СВК» складаються на бланках типових форм, затверджених Державним комітетом статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм, затверджених відповідними міністерствами і відомствами. Поряд із цим ТОВ «Дружба СВК» може використовувати виготовлені самостійно бланки, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм.

У випадках, установлених законодавством, бланки первинних документів можуть бути віднесені до бланків суворого обліку.

Первинні документи підлягають обов'язковій перевірці працівниками, які ведуть бухгалтерський облік. Така перевірка здійснюється за формою (перевіряється повнота і правильність оформлення документів та наявність у них обов'язкових реквізитів) та за змістом (установлюється відповідність господарської операції діючому законодавству, логічна ув'язка окремих показників).

Бухгалтеру на підприємстві забороняється приймати до виконання первинні документи на операції, що суперечать законодавчим і нормативним актам, установленому порядку приймання, зберігання і витрачання грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей та інших активів, що порушують договірну і фінансову дисципліну, завдають шкоди власникам, іншим юридичним і фізичним особам. Такі документи повинні бути передані головному бухгалтеру підприємства для прийняття рішення.

Перевірені та прийняті до обліку первинні документи підлягають обробці.

Усі документи, що додаються до прибуткових та видаткових касових ордерів, а також документи, що стали підставою для нарахування заробітної плати та інших подібних виплат, підлягають обов'язковому погашенню штампом або на них робиться надпис «Одержано» чи «Сплачено» із зазначенням дати (числа, місяця, року).

На ТОВ «Дружба СВК» використовується автоматизована система ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (рис. 3.3).

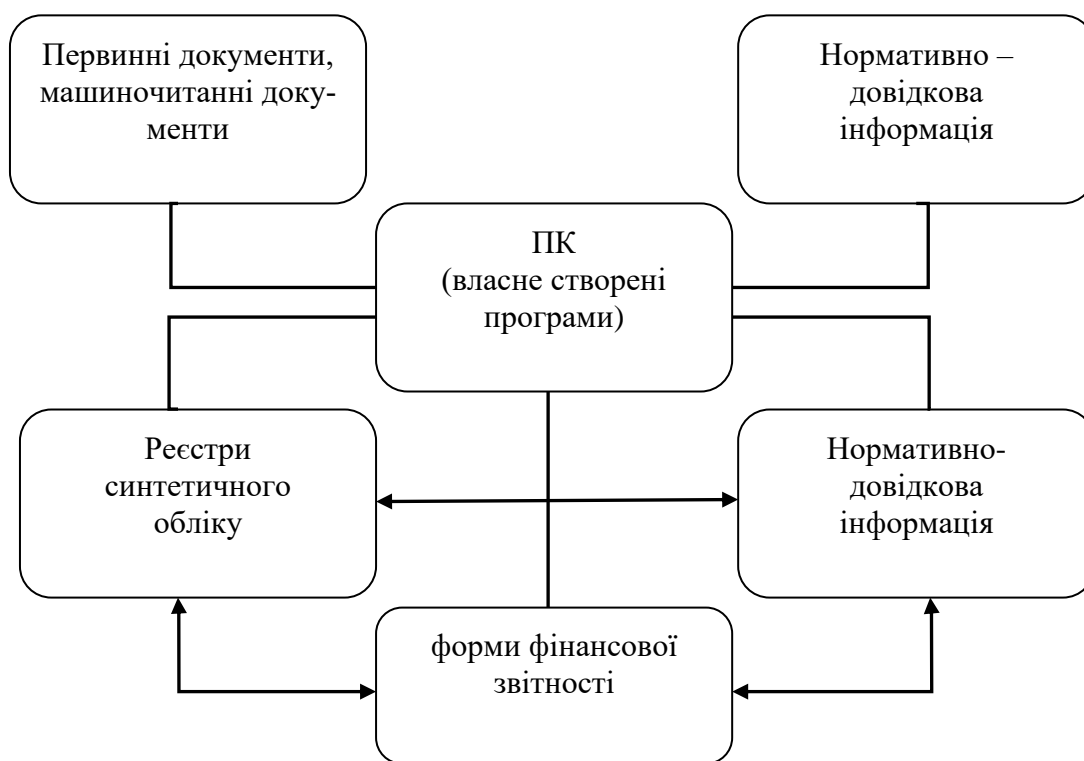


Рис. 3.3 – Схема автоматизованого обліку у ТОВ «Дружба СВК»

При використанні комп'ютера для ведення бухгалтерського обліку бухгалтеру не потрібно заповнювати звичні облікові реєстри. Достатньо лише ввести дані первинних документів і номери кореспондентських рахунків до журналу операцій, а комп'ютер самостійно сформує всі облікові реєстри, складе бухгалтерський баланс і необхідні форми звітності. Автоматизований облік зручний ще й тим, що дає змогу одержати інформацію про фінансовий та майновий стан підприємства не лише на звітну, а й на будь-яку іншу дату. Використання автоматизованого обліку дає змогу повністю убезпечитися від помилок, оскільки, як правило, при автоматизованому обліку ведеться тільки один обліковий реєстр, всі інші формуються автоматично, і ризик помилки при перенесенні даних між реєстрами дорівнює нулю.

На основі даних бухгалтерського обліку у ТОВ «Дружба СВК» складається фінансова звітність, яку підписують керівник та бухгалтер підприємства (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Компоненти фінансової звітності ТОВ «Дружба СВК»

Компонент звітності	Призначення
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Надання інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Надання інформації про доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства за звітний період.
Звіт про власний капітал	Надання інформації про зміни у власному капіталі.
Звіт про рух грошових коштів	Надання інформації про надходження і вибуття грошових коштів внаслідок операційної та іншої діяльності підприємства.
Примітки до річної фінансової звітності	Виклад облікової політики та пояснення інформації наведеної у відповідних фінансових звітах.

Мета, склад, принципи підготовки фінансової звітності, визнання та розкриття її елементів на підприємстві визначені Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Метою складання фінансової звітності на підприємстві є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

У ТОВ «Дружба СВК» фінансову звітність складають та подають з відповідною податковою декларацією, фінансову звітність за перше півріччя

минулого звітнього року, за минулий звітний рік та за перше півріччя поточного звітнього року. ТОВ «Дружба СВК» – сільськогосподарське підприємство, яке не є платником податку на прибуток.

3.2. Облік фінансових результатів діяльності ТОВ «Дружба СВК»

За досліджуваний період ТОВ «Дружба СВК» здійснювало операційну (основну та іншу), фінансову та іншу діяльність.

Основою класифікації доходів ТОВ «Дружба СВК» є розподілення їх за видами діяльності, наслідком якої є утворення відповідних доходів: доходів від основної операційної діяльності, інших операційних доходів та інших фінансових доходів.

Облік доходів ТОВ «Дружба СВК» ведеться відповідно до П(С)БО 15 «Дохід». Для узагальнення інформації про доходи від операційної та іншої діяльності та для обліку доходів і результатів діяльності призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності».

На рахунку 70 «Доходи від реалізації» відображається виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), нарахована або отримана підприємством у звітному періоді наростаючим підсумком з початку року. Для визначення на цьому рахунку чистого доходу підприємства на дебеті рахунку 70 «Доходи від реалізації» відображають податки, що підлягають сплаті з доходу (податок на додану вартість і акцизний збір), а також частину доходу, що передається іншим підприємствам за договорами про спільну діяльність, за договорами комісії і ін.

Для обліку доходів від реалізації готової продукції на ТОВ «Дружба СВК» використовується субрахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції». На субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції. За кредитом субрахунку 701 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших,

передбачених законодавством); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Господарські операції з обліку доходів від основної операційної діяльності ТОВ «Дружба СВК» наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Кореспонденція рахунків з обліку доходів від основної операційної діяльності

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Реалізована готова продукція покупцю	361	701	40500
2. Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	6750
3. Списана готова продукція зі складу за фактичною собівартістю	901	27	34020
4. Надійшла часткова оплата за продукцію на поточний рахунок ТОВ «Дружба СВК»	311	361	33750
5. Списаний чистий дохід від реалізації на фінансові результати	701	791	22500
6. Списана фактична собівартість готової продукції на фінансові результати	791	901	34020
7. Списаний на прибуток фінансовий результат за підсумками звітнього періоду	791	441	33750

У ТОВ «Дружба СВК» у складі інших операційних доходів обліковуються доходи, пов'язані з іншою операційною діяльністю підприємства: дохід від операційної оренди активів та інші операційні доходи.

Для обліку інших операційних доходів у ТОВ «Дружба СВК» використовується субрахунки 714 «Дохід від операційної курсової різниці» та 719 «Інші доходи від операційної діяльності» рахунку 71 «Інший операційний дохід». На субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства - пов'язаними з операційною діяльністю підприємства, на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» – інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 «Інший операційний дохід».

Господарські операції з обліку інших операційних доходів наведені у табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – Облік доходів від іншої операційної діяльності у ТОВ «Дружба СВК»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1.	Відвантажено запасні частини ТОВ «Фліс»:			
	- на загальну суму	37	71	63200
	- на суму ПДВ	71	643	10533
2.	Відображено податкове зобов'язання по ПДВ	643	641	10533
3.	Списана балансова вартість переданих запчастин	94	207	39500
4.	Надійшла оплата за поставлені запасні частини	311	37	63200
5.	Сформовано фінансовий результат			
	- списана справедлива вартість запчастин	71	791	52667
	- списана балансова вартість переданих запчастин	793	94	39500

У ТОВ «Дружба СВК» у складі інших фінансових доходів обліковуються доходи, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема інші доходи від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі», для обліку яких призначено рахунок 73 «Інші фінансові доходи», субрахунок 733 «Інші доходи від фінансових операцій», за кредитом якого відображається визнана сума доходу, за дебетом – списання кредитового обороту на рахунок 792 «Результат фінансових операцій».

Кореспонденція рахунків з обліку інших фінансових доходів у ТОВ «Дружба СВК» наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6 – Кореспонденція рахунків з обліку інших фінансових доходів у ТОВ «Дружба СВК»

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Відображено суму інших фінансових доходів	311	733	28417
2. Списані інші фінансові доходи на фінансові результати	733	792	28417

До іншої діяльності ТОВ «Дружба СВК» відноситься діяльність, яка не знайшла відображення на рахунках 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 73 «Інші фінансові доходи». Але за досліджуваний період ТОВ «Дружба СВК» не мало інших доходів.

Для узагальнення інформації про доходи від операційної та фінансової діяльності підприємства та фінансові результати підприємства складаються

відповідні машинограми, де накопичуються дані про окремі складові доходів підприємства.

Данні по рахункам 7 класу знаходять своє відображення у формі №2 «Звіт про фінансові результати» та формі №5 «Примітки до річної фінансової звітності» розділі 5 «Доходи та витрати».

Організація обліку витрат ТОВ «Дружба СВК» базується на принципах: документування витрат, повне їх відображення на рахунках обліку; групування витрат за об'єктами обліку і місцями їх виникнення; узгодження об'єктів обліку витрат з об'єктами калькулювання собівартості продукції, показників обліку фактичних витрат з нормативними; доцільність розширення кола витрат, віднесення на об'єкти обліку по першому призначенню; здійснення оперативного контролю за витратами і формуванням собівартості продукції.

В Наказі про облікову політику щодо організації обліку витрат на ТОВ «Дружба СВК» передбачено: розмежування витрат за кожною класифікаційною групою витрат діяльності, умови визнання витрат; класи рахунків для обліку витрат, бази розподілу загальновиробничих витрат, перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, об'єкт обліку витрат, об'єкт калькулювання.

Облік витрат у ТОВ «Дружба СВК» ведеться відповідно до ПСБО 16 «Витрати».

З розподілом витрат пов'язаний вибір доцільної бази розподілу, що закріплюється Наказом про облікову політику. Непрямий розподіл витрат призводить до неточностей у визначенні собівартості окремих видів продукції, тому при організації обліку повинна звертатися увага на збільшення питомої ваги прямих витрат.

Витрати ТОВ «Дружба СВК» класифікуються за видами діяльності.

Бухгалтерія ТОВ «Дружба СВК» всі витрати обліковує на рахунках класу 9. Рахунки класу 9 застосовуються для узагальнення інформації про витрати діяльності. Структура рахунків класу 9 збігається з вимогами до визнання складу й оцінки витрат, викладених у П(С)БО 16 «Витрати». Рахунки класу 9 активні,

тому, за дебетом відображаються суми витрат, а за кредитом – списання суми витрат у кінці звітнього року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати».

На рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість готової продукції (робіт, послуг) або собівартість придбаних товарів, реалізованих у звітньому періоді. За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Для обліку собівартості реалізації готової продукції на ТОВ «Дружба СВК» використовується субрахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції». На субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» відображається собівартість продукції, яку було реалізовано на підприємстві протягом звітнього періоду.

Господарські операції з обліку собівартості продукції у ТОВ «Дружба СВК» наведено у табл. 3.7.

Таблиця 3.7 – Облік собівартості продукції у ТОВ «Дружба СВК»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.	Відображено дохід від реалізації продукції	36	701	14280
2.	Списано собівартість готової продукції	901	26	8900
3.	Віднесено доходи та витрати на фінансовий результат	701	791	14280
		791	901	8900

На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться облік виробничих накладних витрат ТОВ «Дружба СВК» на організацію виробництва та управління відділеннями та іншими підрозділами виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Господарські операції з обліку загальновиробничих витрат на підставі первинних документів у ТОВ «Дружба СВК» наведено в табл. 3.8.

Таблиця 3.8 – Господарські операції з обліку загальновиробничих витрат у ТОВ «Дружба СВК»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума грн.
		Д-т	К-т	
1.	Списано вартість запасів	91	20, 22	900,00
2.	Нараховано заробітну плату загальновиробничим працівникам	91	661	9 600,00
3.	Здійснено відрахування на соціальні заходи	91	65	1200,00
4.	Віднесено до складу витрат на виробництво розподілені загальновиробничі витрати	23	91	630,00
5.	Віднесено на собівартість нерозподілені загальновиробничі витрати	901	91	500,00
6.	Списані загальновиробничі витрати на фінансовий результат	791	91	12 830,00

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати ТОВ «Дружба СВК», пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Господарські операції з обліку адміністративних витрат у ТОВ «Дружба СВК» на підставі первинних документів наведено в табл. 3.9.

Таблиця 3.9 – Господарські операції з обліку адміністративних витрат у ТОВ «Дружба СВК»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума грн.
		Д-т	К-т	
1.	Списано матеріальні витрати, що належать до адміністративних	92	201	3600
2.	Нараховано амортизацію необоротних активів	92	131	84000
3.	Відображено оплата послуг телефонного зв'язку	92	631	1260
4.	Списано на фінансові результати загальну суму сформованих адміністративних витрат	791	92	88860

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік витрат операційної діяльності ТОВ «Дружба СВК», крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» відображаються витрати на дослідження і розробки, собівартість реалізованих виробничих запасів, іноземної валюти, сумнівні на

безнадійні борги, втрати від операційної курсової різниці, втрати від знецінення запасів, нестачі і втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені, неустойки та інші витрати операційної діяльності. За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» має такий субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності». На субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо.

Господарські операції з обліку інших операційних витрат у ТОВ «Дружба СВК» на підставі первинних документів наведено в табл. 3.10.

Таблиця 3.10 – Господарські операції з обліку інших операційних витрат у ТОВ «Дружба СВК»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума грн.
		Д-т	К-т	
1.	Відображено інші витрати операційної діяльності	949	301	10575
2.	Віднесено інші операційні витрати на зменшення фінансового результату	791	949	10575

На рахунку 97 «Інші витрати» ведеться облік інших витрат ТОВ «Дружба СВК», а саме використовується субрахунок 972 «Втрати від зменшення корисності активів».

Фінансові витрати обліковуються на рахунку 95, субрахунку 952 «Інші фінансові витрати», на якому ведеться облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо.

Д-т 952	К-т 684	
Д-т 792	К-т 952	16800 грн

Господарські операції з обліку інших витрат ТОВ «Дружба СВК» на підставі первинних документів наведено в табл. 3.11.

Таблиця 3.11 – Господарські операції з обліку інших витрат у ТОВ «Дружба СВК»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума грн.
		Д-т	К-т	
1.	Списано собівартість реалізованих необоротних активів	972	103	15900
2.	Списано на фінансові результати інші витрати діяльності	793	972	15900

Інформація про витрати ТОВ «Дружба СВК» узагальнюється у відповідних машинограмах.

Інформація, що відображається на цих рахунках міститься у формі № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» розділі 5 «Доходи та витрати».

Організація обліку фінансових результатів діяльності. Фінансовий результат – це приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період.

Фінансовим результатом господарської діяльності є збиток або прибуток.

Фінансовий результат ТОВ «Дружба СВК» формується поступово протягом фінансово-господарського року. Визначення фінансового результату полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. З цією метою в бухгалтерському обліку підприємства передбачається послідовне зіставлення доходів та витрат.

В звітному році ТОВ «Дружба СВК» отримало прибуток на суму 66181 тис. грн. В бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) формується поступово протягом фінансово-господарського року від усіх видів діяльності.

Прибуток ТОВ «Дружба СВК» формується з:

- фінансових результатів від основної операційної діяльності;
- фінансових результатів від іншої операційної діяльності;
- фінансових результатів від фінансової діяльності;
- фінансових результатів від іншої діяльності;

Облік фінансових результатів діяльності ТОВ «Дружба СВК» організований за допомогою субрахунків. Первинними документами при відображенні накопичення фінансових результатів різних видів діяльності та віднесення до складу нерозподіленого прибутку (збитку) є довідки та розрахунки бухгалтерії.

Узагальнення інформації про фінансові результати ТОВ «Дружба СВК» від операційної діяльності та іншої діяльності ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати». При складанні фінансових звітів порівнюються обороти по дебету та кредиту рахунку 79 «Фінансові результати», якщо буде більше дебетового обороту цього ж рахунку, то підприємство на суму різниці має нерозподілений прибуток поточного року.

Облік фінансових результатів ТОВ «Дружба СВК» наведено на рис. 3.4.

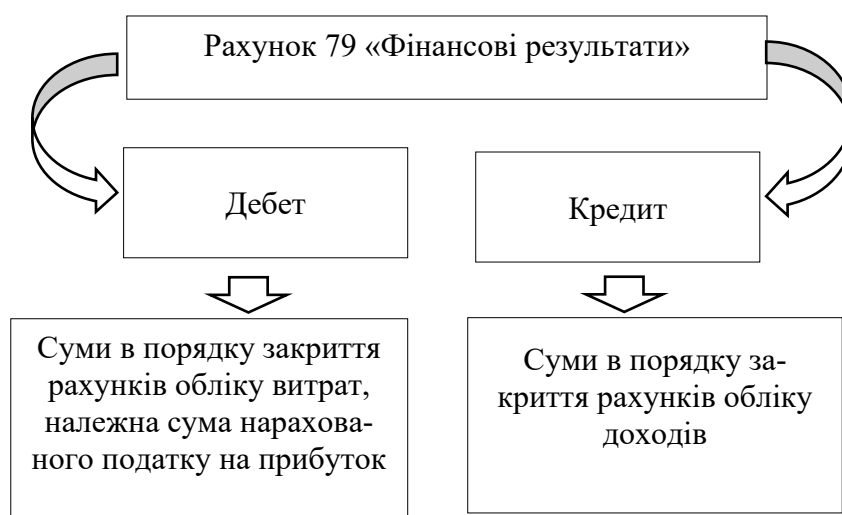


Рис. 3.4 – Облік фінансових результатів ТОВ «Дружба СВК»

Якщо дебетовий оборот по рахунку 79 «Фінансові результати» більше кредитового обороту даного рахунку, тобто підприємство здійснило більше витрат, ніж мало доходу. Сальдо рахунка при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Нерозподілений прибуток – це сума чистого прибутку, нерозподіленого у вигляді дивідендів між акціонерами і власниками підприємств. В момент

виникнення весь чистий прибуток за звітний період може бути визначений як нерозподілений.

Для обліку нерозподіленого прибутку або непокритих збитків передбачений рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

На даному рахунку здійснюється облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.

Аналітичний облік по рахунку 44 організовується тільки по оборотах звітного року. На рахунку доцільно враховувати наступні аналітичні позиції: чистий прибуток звітного періоду; поточні витрати, втрати, які списані як у використанні прибутку в звітному періоді;

По всіх аналітичних позиціях аналітичний облік організовується наростаючим підсумком з початку звітного періоду.

Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів діяльності ТОВ «Дружба СВК» наведена у табл. 3.12.

Таблиця 3.12 – Облік фінансових результатів діяльності ТОВ «Дружба СВК» у 2022р.

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
791 “Результат операційної діяльності”			
1. Віднесено на результат операційної діяльності:			
- собівартість реалізації	791	90	106 807
- адміністративні витрати	791	92	4 849
- витрати на збут	791	93	36600
- інші витрати операційної діяльності	791	94	2200
- доходи від реалізації	701	791	171390
- інший операційний дохід	71	791	13148
792 “Результат фінансових операцій”			
2. Віднесено на результат фінансових операцій:			
- фінансові витрати	792	95	1023
- інші фінансові доходи	73	792	341
793 “Результат іншої діяльності”			
3. Віднесено на результат іншої діяльності:			
-інші витрати	793	97	159
Визначення прибутку підприємства			
5. Визначено нерозподілений прибуток	79	44	66181

ТОВ «ДРУЖБА СВК» не є платником податку на прибуток.

Узагальнення інформації про фінансові результати діяльності ТОВ «ДРУЖБА СВК» відображаються у формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Основним узагальнюючим показником фінансових результатів господарської діяльності є прибуток. Порядок використання прибутку визначає власник підприємства або уповноважений ним орган згідно із статутом підприємства.

За рахунок прибутку, в першу чергу, по встановлених нормативах здійснюються розрахунки з бюджетом, формуються цільові фонди на підприємстві, покриваються збитки минулих років. Збитки, що можуть виникнути в результаті діяльності товариства, покривається з резервного капіталу, а у разі недостатності – з інших фондів, створених на підставі установчих документів.

Фінансовий результат, який призвів до збільшення власного капіталу, тобто прибуток, може залишатися на балансі нерозподіленим. Однак частіше його розподіляють за напрямками майбутнього використання.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В даній кваліфікаційній роботі розглянуті питання обліку і аудиту фінансових результатів діяльності ТОВ «Дружба СВК».

В першому розділі були розглянуті питання економічної сутності обліку фінансових результатів діяльності підприємства: поняття, класифікація, склад та порядок визначення доходів і витрат підприємства за видами діяльності; розкрито сутність та зміст фінансових результатів та порядок їх формування; наведено синтетичний та аналітичний облік доходів, витрат, фінансових результатів, а також відображення інформації щодо обліку фінансових результатів у фінансовій звітності.

В другому розділі розглянуті питання сутності аудиту фінансових результатів діяльності: завдання, об'єкти та джерела інформації для проведення аудиту фінансових результатів, наведені нормативні документи з аудиту та розглянуто порядок проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.

У третьому розділі розглянуті особливості організації бухгалтерського обліку та обліку доходів, витрат, фінансових результатів ТОВ «Дружба СВК». Організація бухгалтерського обліку на підприємстві в цілому відповідає вимогам положень (стандартів) бухгалтерського обліку та закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та іншим нормативним актам та наказу про облікову політику ТОВ «Дружба СВК». Облік ведеться за допомогою автоматизованої форми обліку.

ТОВ «Дружба СВК» впродовж досліджуваного періоду здійснювало основну операційну діяльність, іншу операційну діяльність, фінансову та іншу діяльність.

Для обліку доходів на підприємстві використовуються рахунки 7 класу. Для обліку витрат, згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, використовує рахунки класу 9 „Витрати діяльності”. Закриття рахунків доходів і витрат здійснюється на рахунку 79 «Фінансові

результати» за видами діяльності. За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток. Сальдо рахунка при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Для узагальнення інформації про доходи, витрати та фінансові результати підприємства призначено відповідні машинограми.

Обороти всіх рахунків доходів, витрат та фінансових результатів у ТОВ «Дружба СВК» відображаються у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» і закриваються при завершенні звітного періоду за допомогою бухгалтерських проведення.

На підставі проведених досліджень можна запропонувати наступні пропозиції щодо покращення організації обліку підприємства:

- проводити своєчасне оновлення інформаційної бази для ведення обліку;
- підвищувати рівень доходів за рахунок наступних факторів: збільшення обсягу продукції, що виготовляється на підприємстві; збільшення продуктивності праці персоналу (за рахунок розвитку техніки і технології, впровадженням у виробництво наукових відкриттів і розробок, удосконалюванням знарядь і засобів праці, підвищенням кваліфікації працівників, стимулювання праці і зацікавленістю в кінцевих результатах виробництва); зменшення адміністративних витрат на виготовлення продукції та витрат на збут.
- розширювати асортимент продукції і підвищувати її якість, що призведе до розширення ринків збуту;
- ввести в штат посаду внутрішнього аудитора та систематично проводити внутрішній аудит на основі оцінки системи внутрішнього контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України №2258-VIII від 21.12.2017 р. (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 17.03.2024)
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 15.02.2024)
3. Податковий кодекс України (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 25.02.2024)
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом М-ва фінансів України від 30.11. 1999 № 291 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 25.02. 2024)
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України: затв. наказом М-ва фінансів України від 30.11. 1991 № 291 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 25.02.2024)
6. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 від 28.02.2013р. (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 20.02.2024)
7. Дохід: положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 від 29.11.1999 р. №290 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021481.html> (дата звернення: 10.03.2024).

8. Витрати: положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 від 31.12.1999 р. №318 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021482.html> (дата звернення: 10.03.2024).

9. Податок на прибуток: положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 від 28.12.2000 р. №353 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologhennya-standart-buhgaltersykogo-1021483.html> (дата звернення: 10.03.2024).

10. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку № 356 від 29.01.2000 р. (зі змінами та доповненнями): веб-сайт. URL: <http://www.ligazakon.ua>. (дата звернення: 12.03.2024)

11. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 років. Частина II. 2019. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%202\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%202(1).pdf) (дата звернення: 21.03.2024)

12. Аудит: методика і організація: навч. посібник / Н. І. Гордієнко та ін. 2-ге вид., перероб. і доп. Х.: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319с.

13. Бурлан С.А., Руденко Н.О. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. 184 с.

14. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. 7-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП "Рута", 2016. 832 с.

15. Бухгалтерський фінансовий облік в Україні: навч. посіб. / Добровський В.М., Боднар М.І., Свідерський Є.І. та ін.; за ред. В.М. Добровського. Київ : А.С.К., 2009. 976 с.

16. Бухгалтерський облік в Україні: підручник / за ред. Р.Л. Хомяка. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», 2006. 1008 с.

17. Виноградова О.М., Жидєєва Л.І. Аудит: навч. посібник. К. : «Центр учбової літератури», 2014. 653 с.
18. Должанський М. І., Должанський А.М. Бухгалтерський облік в Україні з використанням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: навч. посібник. Л.: Львівський банківський інститут НБУ, 2013. 494 с.
19. Дмитренко І.М. Аудит за міжнародними стандартами: навч.-практ. посіб. Горлівка: ПП «Видавництво Ліхтар», 2010. 268 с.
20. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: підручник. Київ: Каравелла, 2012. 544 с.
21. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ: Вид-во "Центр учбової літератури", 2011. 670 с.
22. Сопко В. Бухгалтерський облік : навч. посібн. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл. Тернопіль: Астон, 2012. 496 с
23. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік: навч. посіб. 3-тє, переробл. і доповн. К.: Знання, 2016. 664 с.
24. Фінансовий облік: підручник: у 2 ч. / Бондар М.І. та ін. Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». К.: КНЕУ, 2012. Ч. 1. 2012. 553 с.
25. Фінансовий облік: конспект лекцій / Абрамчук М.Ю. та ін. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.
26. Фінансовий облік : конспект лекцій / укладачі: М. Ю. Абрамчук, Ю. Г. Гуменна, І. В. Тютюнник, П. М. Рубанов. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.
27. Полятикіна Л. І., Новикова С. В. Облік і аналіз фінансових результатів господарської діяльності підприємства // Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2018. Вип 20, част.ІІ. С.170-173.
28. Рета М.В., Пляка Г.О. Сучасні проблеми обліку фінансових результатів діяльності підприємств. URL: <https://www.kpi.kharkov.ua/archive> (дата звернення: 22.02.2024)
29. <http://zakon.rada.gov.ua>

Додаток А

Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів діяльності підприємства*

Таблиця А.1 – Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від реалізації

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Одержано виручку від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг споживачам	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	701 «Дохід від реалізації готової продукції» 702 «Дохід від реалізації товарів» 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
2. Виставлено рахунок покупцю за відвантажені на його адресу готову продукцію, товар, виконані роботи, послуги	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	701 «Дохід від реалізації готової продукції» 702 «Дохід від реалізації товарів» 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
3. Відображено надходження страхових платежів від страхувальника	76 «Страхові платежі»	703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»
4. Відображено податок на додану вартість із суми виручки від реалізації (за умови, якщо підприємство є платником податку на додану вартість)	701 «Дохід від реалізації готової продукції» 702 «Дохід від реалізації товарів» 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
5. Списано доходи від реалізації за вирахуванням податку на додану вартість	70 «Доходи від реалізації»	791 «Фінансові результати від операційної діяльності»
6. Відображено суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції, товарів та інші суми, які підлягають вирахуванню з доходу	791 «Фінансові результати від операційної діяльності»	704 «Вирахування з доходу»

* Складено з використанням джерел [14.21.24-26]

Таблиця А.2 – Типова кореспонденція рахунків з обліку інших операційних доходів

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображено дохід від реалізації іноземної валюти	31 «Рахунки в банках»	711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»
2. Відображено доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо)	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 34 «Короткострокові векселі одержані» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»
3. Відображено доходи від операційної оренди активів	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з різними дебіторами»	713 «Дохід від операційної оренди активів»
4. Відображено дохід від операційної курсової різниці	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами»	714 «Дохід від операційної курсової різниці»
5. Відображено штрафи, пені, неустойки, які визнані боржником підприємства, або щодо яких одержані позитивні рішення суду	36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»
6. Відображено суму відшкодувань підприємству вартості раніше списаних активів	10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати» 28 «Товари» 30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	716 «Відшкодування раніше списаних»
7. Відображено доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу після закінчення строку позовної давності	50 «Довгострокові позики» 51 «Довгострокові векселі видані» 60 «Короткострокові позики» 62 «Короткострокові векселі видані» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
9. Відображено доходи за результатами проведених інвентаризацій оборотних і необоротних активів підприємств	10 «Основні засоби» 20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати» 26 «Готова продукція» 28 «Товари» 30 «Готівка»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
10. Відображено суму податків та платежів, отриманих у складі іншого операційного доходу	71 «Інший операційний дохід»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
11. Списано інший операційний дохід на фінансові результати	71 «Інший операційний дохід»	791 «Результат операційної діяльності»

Таблиця А.3 – Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від участі в капіталі

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображено доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими спільними та дочірніми підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок переоцінки необоротних активів та інвестицій.	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства» 722 «Дохід від спільної діяльності» 723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»
2. Списано доходи від участі в капіталі на фінансові результати	72 «Дохід від участі в капіталі»	792 «Результат фінансових операцій»

Таблиця А.4 - Типова кореспонденція рахунків з обліку інших фінансових доходів

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображені дивіденди, відсотки та інші доходи від фінансової діяльності	10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швид- козношувані предмети» 28 «Товари» 30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 34 «Короткострокові векселі одержані» 37 «Розрахунки з різними дебіторами»	731 «Дивіденди одержані» 732 «Відсотки одержані»
2. Відображено інший фінансовий дохід, зокрема за здані в фінансову оренду необоротні активи	68 «Розрахунки за іншими операціями»	732 «Відсотки одержані»
3. Відображено інші доходи від фінансових операцій при одержанні роялті	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	733 «Інші доходи від фінансових операцій»
4. Відображено дисконт за фінансовою інвестицією	14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 35 «Поточні фінансові інвестиції»	733 «Інші доходи від фінансових операцій»
5. Списано фінансові доходи на фінансові результати	73 «Інші фінансові доходи»	792 «Результат фінансових операцій»

Таблиця А.5 - Типова кореспонденція рахунків з обліку інших доходів

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображено дохід від реалізації фінансових інвестицій	31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з різними дебіторами»	741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»
2. Відображено дохід від реалізації майнових комплексів	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 34 «Короткострокові векселі одержані» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	743 «Дохід від реалізації майнових комплексів»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
3. Відображено дохід від неопераційної курсової різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»
4. Відображено дохід від безоплатно одержаних необоротних активів	10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»
5. Відображено списання кредиторської заборгованості, яка не виникла в ході операційного циклу	50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 68 «Розрахунки за іншими операціями»	746 «Інші доходи»
6. Відображено збільшення балансової вартості фінансової інвестиції, оціненої на дату балансу за справедливою вартістю	14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 35 «Поточні фінансові інвестиції»	746 «Інші доходи»
7. Відображено суму податків і платежів, які були отриманні у складі інших доходів	74 «Інші доходи»	64 «Розрахунки за податками й платежами»
8. Списано інші доходи на результати іншої діяльності	74 «Інші доходи»	793 «Результати іншої діяльності»

Таблиця А.6 - Типова кореспонденція рахунків з обліку страхових платежів

Рахунок 76 «Страхові платежі» кореспондує за дебетом з кредитом рахунків:	Рахунок 76 «Страхові платежі» кореспондує за кредитом з дебетом рахунків:
30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 36 «Розрахунки з покупцями та Замовниками» 70 «Доходи від реалізації»	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 36 «Розрахунки з покупцями та Замовниками» 70 «Доходи від реалізації»

Таблиця А.7 - Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів майбутніх періодів

Рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів» кореспондує за дебетом з кредитом рахунків:	Рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів» кореспондує за кредитом з дебетом рахунків:
30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 70 «Доходи від реалізації» 74 «Інші доходи»	16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» 30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»

Додаток Б

Облік витрат діяльності підприємства*

Таблиця Б.1 - Типова кореспонденція рахунків з обліку адміністративних витрат

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Нараховано амортизацію по нематеріальних активах адміністративного призначення	92 «Адміністративні витрати»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
2. Вінесено виробничі запаси на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси»
3. Списані МШП адміністративного призначення	92 «Адміністративні витрати»	22 «МШП»
4. Оплачені адміністративні витрати із каси підприємства	92 «Адміністративні витрати»	30 «Готівка»
5. Оплачені адміністративні витрати із розрахункового рахунку підприємства	92 «Адміністративні витрати»	31 «Розрахунки в банках»
6. Списано витрати по відрядженню на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
7. Віднесено частину витрат майбутніх періодів на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	39 «Витрати майбутніх періодів»
8. Проведено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплати відпусток	92 «Адміністративні витрати»	471 «Забезпечення виплат відпусток»
9. Віднесено вартість робіт і послуг на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
10. Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	92 «Адміністративні витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»
11. Нарахована заробітна плата працівникам адміністративного персоналу	92 «Адміністративні витрати»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
12. Віднесено на адміністративні витрати вартість робіт і послуг, виконаних дочірніми підприємствами	92 «Адміністративні витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
13. Віднесено на адміністративні витрати суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	92 «Адміністративні витрати»	80 «Матеріальні витрати» 81 «Витрати на оплату праці» 82 «Відрахування на соціальні заходи» 83 «Амортизація» 84 «Інші операційні витрати»
14. Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	92 «Адміністративні витрати»

* Складено з використанням джерел [5.14.21-26]

Таблиця Б.2 - Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат на збут

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Нараховано амортизацію по основних засобах торговельного призначення	93 «Витрати на збут»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
2. Віднесено до витрат на збут вартість пакувальних матеріалів	93 «Витрати на збут»	20 «Виробничі запаси»
3. Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети торговельного призначення	93 «Витрати на збут»	22 «МШП»
4. Витрати по відрядженню віднесено до витрат на збут	93 «Витрати на збут»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
5. Віднесено частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут (оренда торговельного приміщення)	93 «Витрати на збут»	39 «Витрати майбутніх періодів»
6. Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фонду забезпечення виплат	93 «Витрати на збут»	471 «Забезпечення виплат відпусток»
7. Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фондів соціального спрямування	93 «Витрати на збут»	65 «Розрахунки за страхуванням»
8. Нараховано заробітну плату працівникам збуту	93 «Витрати на збут»	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
9. Віднесено витрати по рекламі до витрат на збут	93 «Витрати на збут»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
10. Віднесено до витрат на збут суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	93 «Витрати на збут»	80 «Матеріальні витрати» 81 «Витрати на оплату праці» 82 «Відрахування на соціальні заходи» 83 «Амортизація» 84 «Інші операційні витрати»
11. Списано витрати на збут на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	93 «Витрати на збут»

Таблиця Б.3 - Перелік та призначення субрахунків рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності»

Субрахунок	Назва	Призначення
940	«Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»	узагальнюється інформація про витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів та від зміни справедливої вартості біологічних активів, які визначені відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи»

Субрахунок	Назва	Призначення
941	«Витрати на дослідження і розробки»	ведеться облік витрат, пов'язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство у відповідності із П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»
942	«Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти»	відображається балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації.
943	«Собівартість реалізованих виробничих запасів»	ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу
944	«Сумнівні та безнадійні борги»	узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість.
945	«Втрати від операційної курсової Різниці»	ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.
946	«Втрати від знецінення запасів»	Ведеться облік втрат, пов'язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до П(С)БО9 «Запаси» і 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»
947	«Нестачі і втрати від псування цінностей»	ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації. Балансова вартість списаного активу зараховується на позабалансовий рахунок 07 «Списані активи»
948	«Визнані штрафи, пені, неустойки»	ведеться облік визнаних економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.
949	«Інші витрати операційної діяльності»	узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо.

Таблиця Б.4 - Типова кореспонденція рахунків з обліку інших витрат операційної діяльності

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображене перевищення фактичних витрат на виробництво поточних біологічних активів над сумою витрат віднесених протягом року.	940 "Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю"	23 «Виробництво»
2. Відображено витрати підприємства на дослідження та розробки, а також на утримання об'єктів соціально-культурного спрямування	941 "Витрати на дослідження та розробки". 949 "Інші витрати операційної діяльності"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів" 20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 26 "Готова продукція" 28 "Товари" 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" 65 "Розрахунки за страхуванням" 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" та інші
3. Відображено вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації	942 "Собівартість реалізованої іноземної валюти"	33 "Інші кошти"
4. Списано собівартість реалізованих виробничих запасів і малоцінних та швидкозношуваних предметів	943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
5. Створено резерв сумнівних боргів по розрахунках із дебіторами	944 "Сумнівні та безнадійні борги"	38 "Резерв сумнівних боргів"
6. Відображено втрати від операційних курсових різниць в результаті зміни курсу гривні до іноземної валюти (від'ємної курсової різниці)	945 "Втрати від операційної курсової різниці"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" 68 "Розрахунки за іншими операціями"
7. Відображено суму уцінки (знецінення) запасів	946 "Втрати від знецінення запасів"	20 "Виробничі запаси" 22 "МШП" 25 "Напівфабрикати" 26 "Готова продукція" 28 "Товари"

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
8. Списано суму нестач грошових коштів і матеріальних цінностей, що підлягають врегулюванню	947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”	10 “Основні засоби”(залишкова вартість) 30 “Готівка ” 20 “Виробничі запаси” 22 “МШП” 25 “Напівфабрикати” 26 “Готова продукція” 28 “Товари”
9. Відображено суми вжитих економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів	948 “Визнані штрафи, пені, неустойки”	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 64 “Розрахунки за податками й платежами” 65 “Розрахунки за страхуванням”
10. Віднесено до інших витрат операційної діяльності суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	94 “Інші витрати операційної діяльності”	80 “Матеріальні витрати” 81 “Витрати на оплату праці” 82 “Відрахування на соціальні заходи” 83 “Амортизація” 84 “Інші операційні витрати”
11. Списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати	791 “Результат операційної діяльності”	94 “Інші витрати операційної”

Таблиця Б.5 - Перелік та призначення субрахунків рахунка 95 «Фінансові витрати»

Субрахунок	Назва	Призначення
951	Відсотки за кредит	ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.
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; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо.

Таблиця Б.6 - Типова кореспонденція рахунків з обліку фінансових витрат

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Нараховано відсотки за користування банківським кредитом	951 “Відсотки за кредит”	684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”
2. Сплачено банку відсотки за користування кредитом	684 “Розрахунки за нарахованими	31 “Рахунки в банках”
3. Нараховано відсотки по векселю, який видано постачальнику	952 “Інші фінансові витрати”	684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”
4. Відображено витрати, які пов’язані із залученням позикового капіталу (витрати, пов’язані із випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів)	952 “Інші фінансові витрати”	31 “Рахунки в банках”
5. Відображено заборгованість за відсотками за користування об’єктом, отриманим у фінансову оренду	952 “Інші фінансові витрати”	684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”
6. Відображено премію за фінансовою інвестицією	952 “Інші фінансові витрати”	30 “Готівка ” 31 “Рахунки в банках”
7. Списано фінансові витрати на фінансові результати	792 “Результат фінансових операцій”	95 “Фінансові витрати”

Таблиця Б.7 - Перелік та призначення субрахунків рахунка 96 “Втрати від участі в капіталі”

Субрахунок	Назва	Призначення
961	“Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства”	ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків або зменшення власного капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо)
962	“Втрати від спільної діяльності”	ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання спільними підприємствами збитків або зменшення їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).
963	“Втрати від інвестицій в дочірні підприємства”	ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків або зменшення їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

Таблиця Б.8 - Типова кореспонденція рахунків з обліку втрат від участі в капіталі

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображено втрати, які пов'язані із зменшенням частки підприємства в чистих активах асоційованих підприємств внаслідок отримання ними збитків, або зменшення власного капіталу асоційованих підприємств (переоцінки необоротних активів та інвестицій тощо)	961 "Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства"	141 "Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі"
2. Відображено втрати, які пов'язані із зменшенням частки підприємства в чистих активах спільних підприємств внаслідок отримання ними збитків, або зменшення власного капіталу спільних підприємств (переоцінки необоротних активів та інвестицій тощо)	962 "Втрати від спільної діяльності"	141 "Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі" го капіталу спільних підприємств (переоцінки необоротних активів та інвестицій тощо)
3. Відображено втрати, які пов'язані із зменшенням частки підприємства в чистих активах дочірніх підприємств внаслідок отримання ними збитків, або зменшення власного капіталу дочірніх підприємств (переоцінки необоротних активів та інвестицій тощо)	963 "Втрати від інвестицій в дочірні підприємства"	141 "Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі"
4. Списано втрати від участі в капіталі на фінансові результати	792 "Результат фінансових операцій"	96 "Втрати від участі в капіталі"

Таблиця Б.9 - Перелік та призначення субрахунків рахунка 97 "Інші витрати"

Субрахунок	Назва	Призначення
970	«Витрати від зміни вартості фінансових інструментів»	підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.
971	"Собівартість реалізованих фінансових інвестицій"	відображається балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.
972	"Втрати від зменшення корисності активів"	відображаються втрати від зменшення корисності активів.
974	"Втрати від неопераційних курсових різниць"	відображаються втрати за активами й зобов'язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

Субрахунок	Назва	Призначення
975	”Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій”	відображається сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій.
976	”Списання необоротних активів”	відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов’язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж).
977	”Інші витрати діяльності”	відображаються інші витрати діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 “Інші витрати”

Таблиця Б.10 - Типова кореспонденція рахунків з обліку інших витрат

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображено вартість реалізованих фінансових інвестицій	971 “Собівартість реалізованих фінансових інвестицій»	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні інвестицій” фінансові інвестиції”
2. Відображено втрати від зменшення корисності активів	972 “Втрати від зменшення корисності активів”	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 12 “Нематеріальні активи”
3. Відображено втрати за активами й зобов’язаннями неопераційної діяльності підприємства від зменшення курсу гривні до іноземної валюти	974 “Втрати від неопераційних курсових різниць”	31 “Рахунки в банках” 34 “Короткострокові векселі одержані” 68 “Розрахунки за іншими операціями”
4. Відображено суму знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій	975 “Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій”	12 “Нематеріальні активи” 14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”
5. Відображено залишкову вартість списаних необоротних активів і витрат, пов’язаних з їх ліквідацією	976 “Списання необоротних активів”	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 65 “Розрахунки за страхуванням” 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
6. Списано інші витрати на фінансові результати	793 “Результат іншої діяльності”	97 “Інші витрати”