


Тема 10.
Визначення та
відображення фінансових
результатів основних
господарських процесів

- 
1. Види діяльності
 2. Облік доходів та витрат
 3. Відображення в обліку фінансових результатів
 4. Облік розподілу прибутку



1. Види діяльності

Згідно Господарського кодексу України, **господарська діяльність** – це діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність

В документах з регулювання бухгалтерського обліку, зокрема, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначене поняття «звичайна діяльність».

Звичайна діяльність — будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення.

Згідно НП(С)БО 1 звичайна діяльність підприємств розподіляється на наступні види

ЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ

Операційна

Інша звичайна

Основна

Інша
операційна

Інвестиційна

Фінансова

Операційна діяльність		Інша звичайна діяльність	
основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, що не є інвестиційною або фінансовою		включає інвестиційну та фінансову діяльність	
Основна	Інша операційна	Інвестиційна	Фінансова
операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частину його доходу	включає реалізацію іноземної валюти, інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій), операційну оренду активів, операції з операційними курсовими різницями, створення резервів сумнівних боргів, одержання або сплату санкцій тощо	операції, пов'язані з придбанням і реалізацією тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів	діяльність, що призводить до змін розмірів і складу власного та позикового капіталу підприємства

Розглянемо види діяльності на прикладі маслозаводу ВАТ “Ласунка”

Основна діяльність	Інша операційна діяльність	Інвестиційна діяльність	Фінансова діяльність
<ul style="list-style-type: none"> - переробка молочної та іншої сільськогосподарської сировини; - виробництво та реалізація молочної продукції 	<ul style="list-style-type: none"> - реалізація іноземної валюти, - реалізація оборотних активів, - уцінка товарів, - отримання й сплата пені, штрафів, неустойок, - операційна оренда активів тощо 	<ul style="list-style-type: none"> - придбання основних засобів, - придбання цінних паперів 	<ul style="list-style-type: none"> - викуплення власних акцій, - погашення облігацій, - виплата дивідендів - виплата відсотків за кредит



2. Облік доходів та витрат

Доходи



збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)

НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання

П(С)БО 15 «Дохід»

Рахунки доходів мають ознаки пасивних рахунків, але оскільки доходи в балансі не відображаються, то такі рахунки не мають залишків, а їх обороти завжди співпадають

Дéбет	Назва рахунку доходів	Крédит
		
Дебетовий оборот		Кредитовий оборот

ДОХОДИ

Операційна діяльність		Інша звичайна діяльність	
Основна	Інша операційна	Інвестиційна	Фінансова
70 «Доходи від реалізації»	71 «Інший операційний дохід»	74 «Інші доходи»	72 «Дохід від участі в капіталі»
			73 «Інші фінансові доходи»

Типова кореспонденція рахунків щодо обліку доходів

№ оп.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Відображено дохід від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг	36	70
2	Нараховано пеню покупцю за несвоєчасне здійснення розрахунків	36	715
3	Отримано дохід, у вигляді збільшення активів дочірнього підприємства "Стронцій", що належать підприємству "Кристал"	14	723
4	Відображено дивіденди, що належить отримати від об'єкта інвестування	377	731
5	Відображено дохід від безоплатно одержаних основних засобів	42	745

Витрати



зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)

НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань

П(С)БО 16 «Витрати»

Рахунки витрат мають ознаки активних рахунків, але оскільки витрати в балансі не відображаються, то такі рахунки не мають залишків, а їх обороти завжди співпадають

Дéбет	Назва рахунку витрат	Крédит
		
Дебетовий оборот		Кредитовий оборот

ВИТРАТИ

Операційна діяльність		Інша звичайна діяльність	
Основна	Інша операційна	Інвестиційна	Фінансова
90 «Собівартість реалізації»	94 «Інші витрати операційної діяльності»	97 «Інші витрати»	95 «Фінансові витрати»
92 «Адміністративні витрати»			96 «Втрати від участі в капіталі»
93 «Витрати на збут»			
98 «Податок на прибуток»			

Типова кореспонденція рахунків щодо обліку витрати


№ оп.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Відображено собівартість реалізованої готової продукції, товарів, робіт, послуг	90	26, 28, 23
2	Нараховано заробітну плату директору	92	66
3	Акцептовано рахунок АТП за перевезення продукції, призначеної для продажу	93	685
4	Нараховано платіж за операційну оренду основних засобів	94	685
5	Нараховано відсотки за кредит	95	684
6	Відображено витрати від інвестицій в дочернє підприємство у вигляді зменшення активів дочірнього підприємства	96	14
7	Відображено суму уцінки первісної вартості основного засобу	975	10

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.

Принцип нарахування

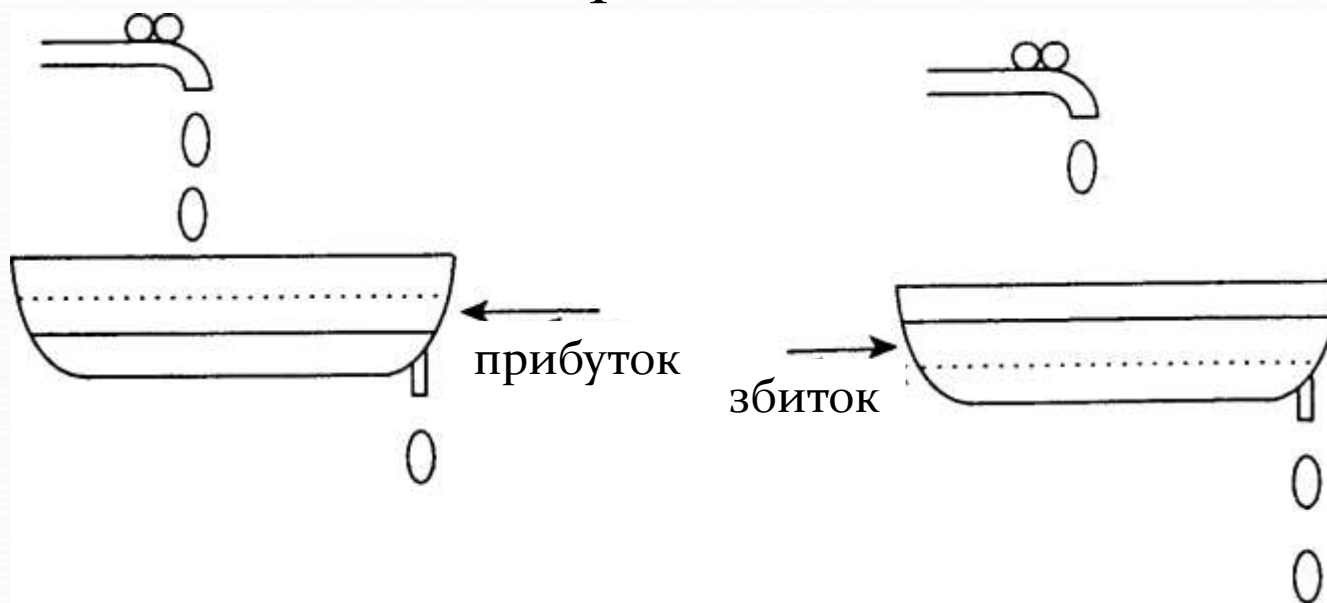
доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів



Інформація по рахунках 7 класу та 9 класу не відображається в балансі. Ці рахунки ніколи не мають залишків.

3. Відображення в обліку фінансових результатів

Фінансовий результат діяльності підприємства характеризується показником прибутку або збитку, який відображається в балансі.



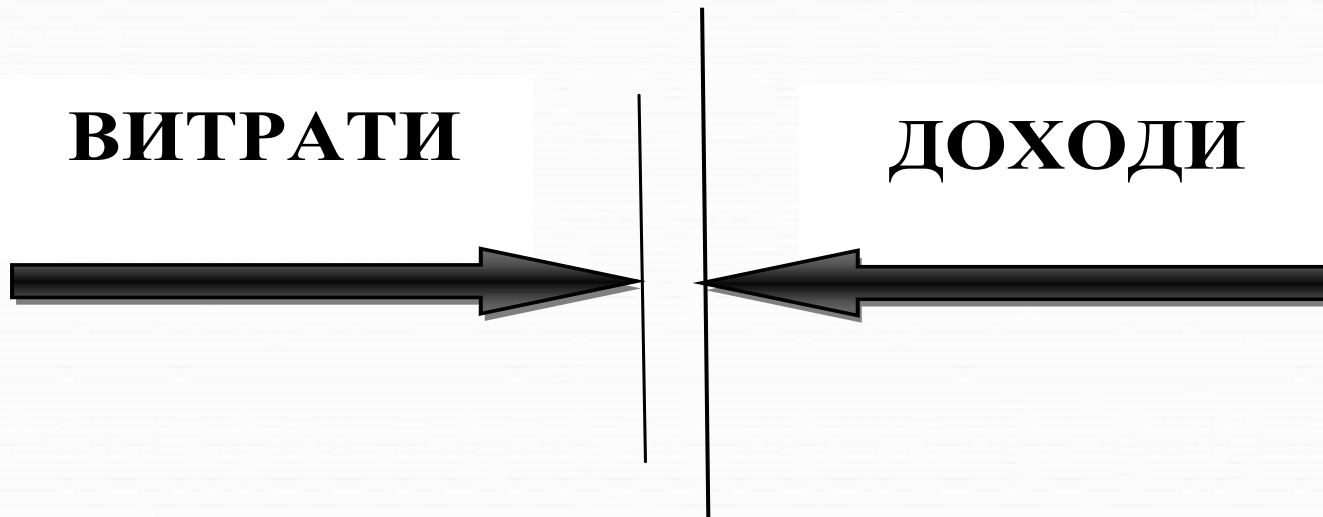
Доходи є метою підприємницької діяльності.


Витрати є засобом досягнення цієї мети.

Фінансовий результат - різниця між доходами і витратами.

Фінансові результати призначені для узагальнення інформації про доходи і витрати організації, а також виявлення кінцевого фінансового результату діяльності організації за звітний період.

Порівняння доходів з витрат і дає у результаті
фінансовий результат





Всі доходи та витрати періоду, відображені протягом періоду, узагальнюються на рахунку 79 “Фінансові результати”.

Рахунок 79 "Фінансові результати" призначений для визначення фінансового результату

Рахунок 79 "Фінансові результати"

Д

відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток (рахунки 90, 92-98)

К

відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів (рахунки 70-74)

79 «Фінансові результати»

Д

К

Списано доходи на фінансові результати діяльності підприємства

70 "Доходи від реалізації"

71 "Інший операційний дохід»

72 «Дохід від участі в капіталі»

73 «Інші фінансові доходи»

74 "Інші доходи"

рахунок 79

Списано витрати на фінансові результати діяльності підприємства

Д

К

субрахунок 791

90 "Собівартість реалізації"

92 "Адміністративні витрати"

93 "Витрати на збут"

94 "Інші витрати операційної діяльності»

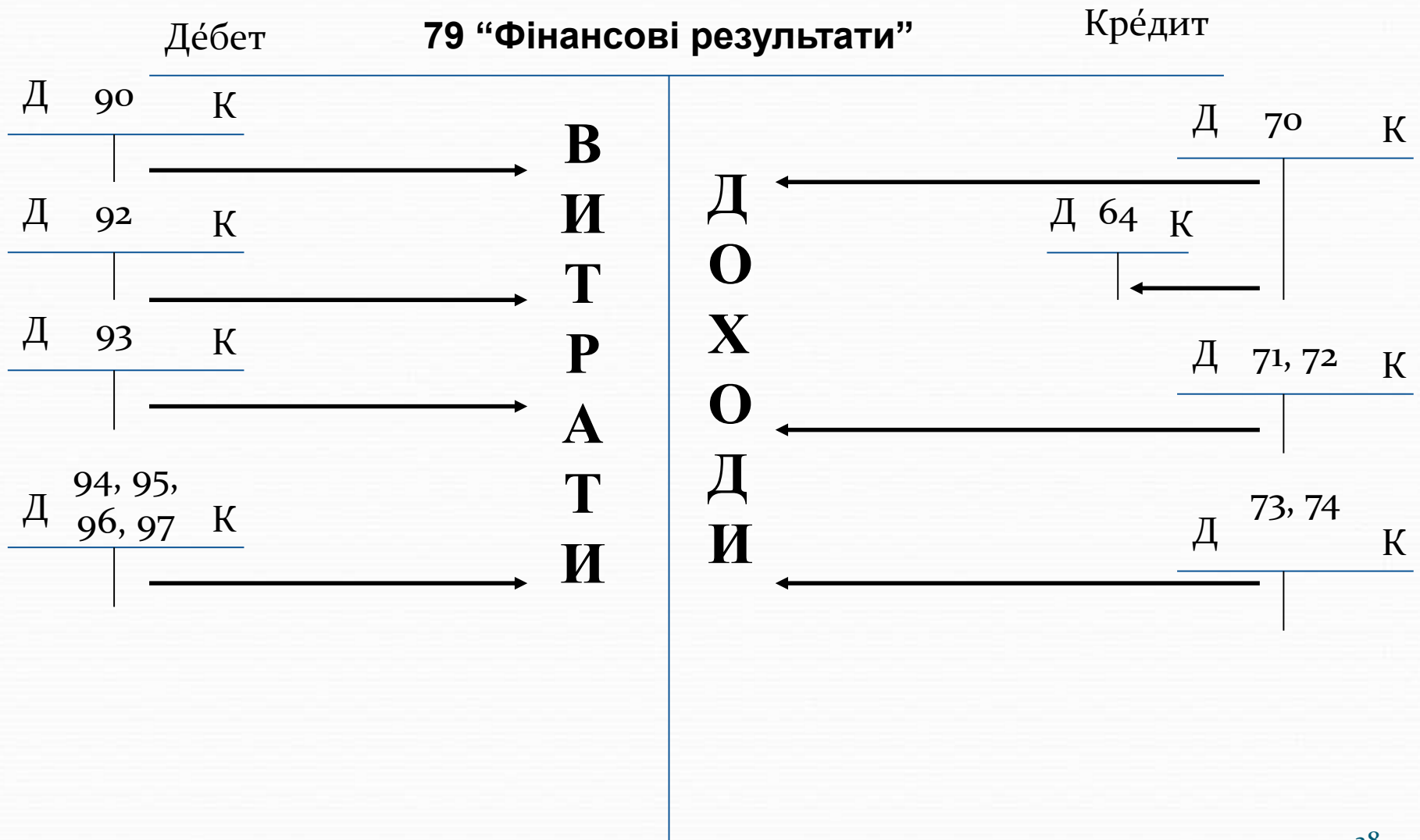
95 «Фінансові витрати»

96 «Втрати від участі в капіталі»

97 "Інші витрати"

Рахунок 79 закривається на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)"

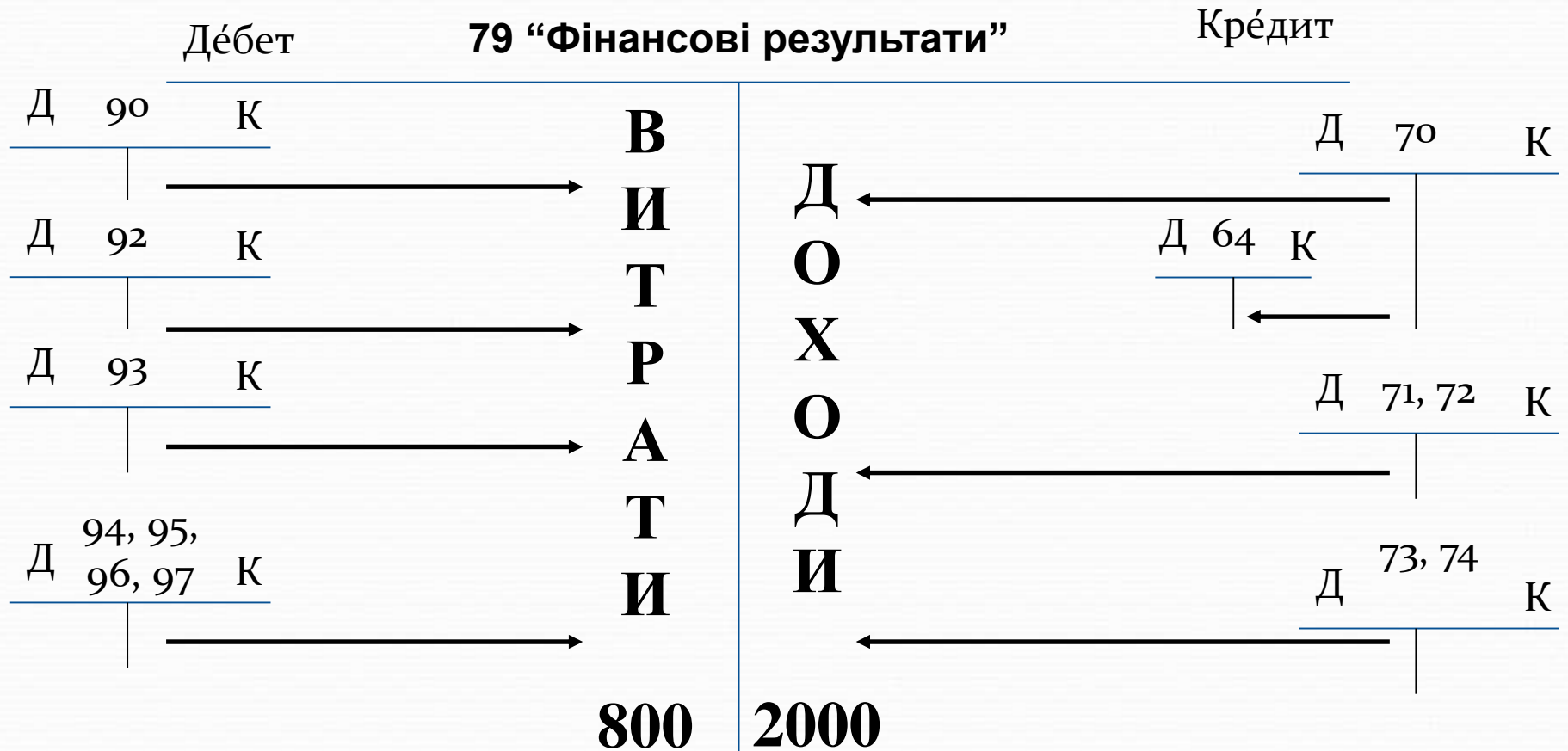
- Д 79 К 441 Відображено фінансовий результат діяльності підприємства (прибуток)
- Д442 К 79 Відображено фінансовий результат діяльності підприємства (збиток)



На цьому етапі здійснюється порівняння доходів (відображених в кредиті рахунку 79) та витрат (відображених в дебеті рахунку 79).

СИТУАЦІЯ 1

ДОХОДИ > ВИТРАТ



Якщо доходи склали 2000 грн., а витрати – 800 грн., то підприємство отримало прибуток

$$2000 - 800 = 1200 \text{ грн.}$$

ПРИБУТОК ДО ОПОДАТКУВАННЯ

В цьому випадку Податковий кодекс України передбачає необхідність утримання податку на прибуток, ставка якого в 2020 р. становить 18 %.

УВАГА!

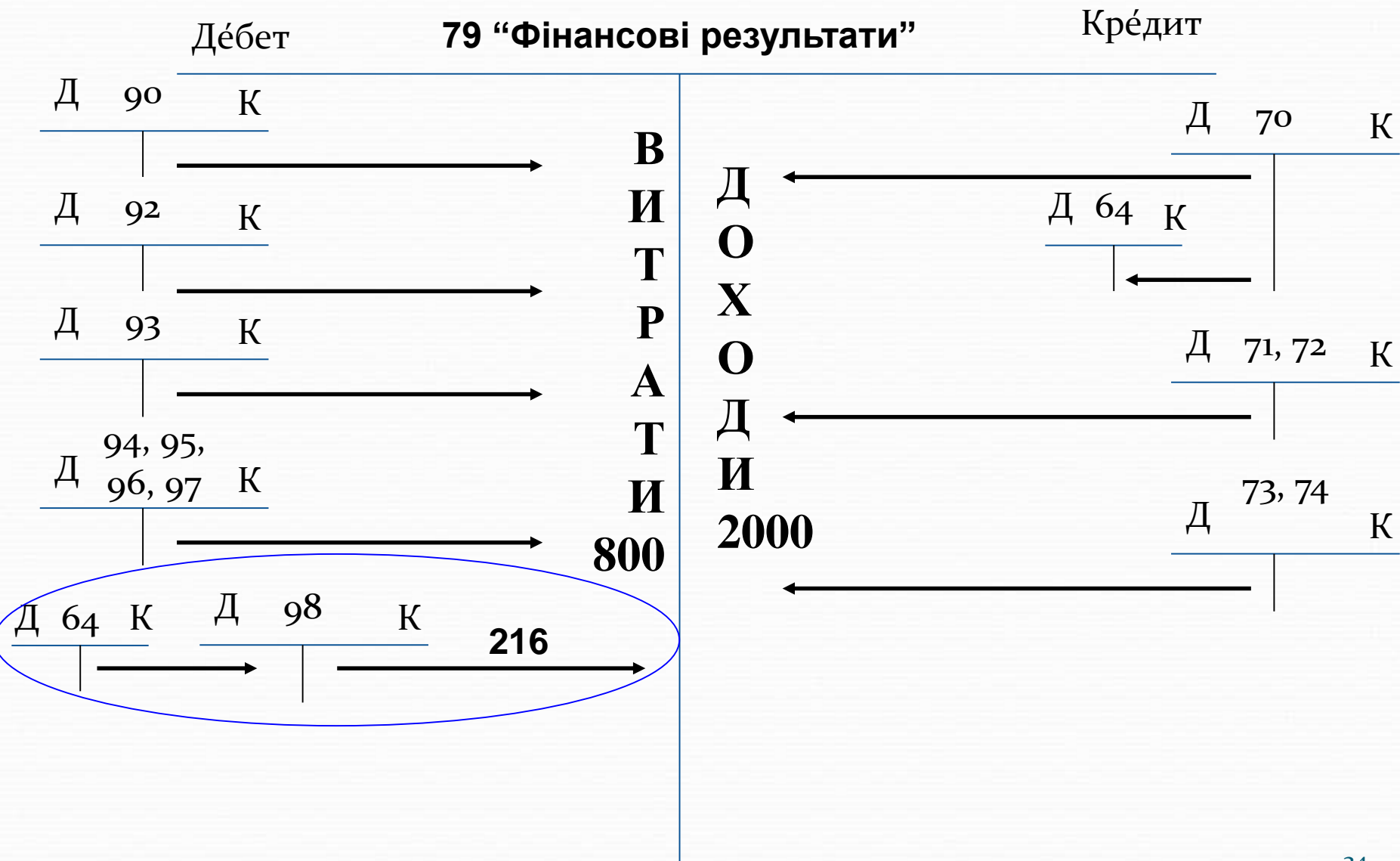
Розмір податку на прибуток визначається за даними податкових доходів та витрат, але в курсі “Загальної теорії бухгалтерського обліку” розглядатимемо порядок його нарахування на основі бухгалтерських доходів та витрат

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

$$1200 \text{ грн.} \times 18 \% / 100 \% = \mathbf{216 \text{ грн.}}$$

Д 98 “Податок на прибуток” К 641 “Розрахунки за податками”

Д 79 “Фінансові результати” К 98 “Податок на прибуток”



Прибуток до оподаткування за
вирахуванням податку на прибуток
називається **чистим прибутком**.

В нашому прикладі:

$$\text{Чистий прибуток} = 1200 - 216 = 984$$

Чистий прибуток, по суті, є тією сумою, яка врівноважує обороти по рахунку 79.

Тобто від доходу у нас залишається лише цінність його різниці з витратами. І ось уже цю різницю ми залишаємо в пасиві, але уже під виглядом прибутку, який відображається на рахунку 441 **“Прибуток нерозподілений”**.

Д 79 К 441 984 грн.

Дебет

79 "Фінансові результати"

Кредит

Д 90 К



Д 92 К



Д 93 К



Д 94, 95,
96, 97 К



**В
И
Т
Р
А
Т
И**

800

**Д
О
Х
О
Д
И**
2000

Д 70 К



Д 64 К



Д 71, 72 К



Д 73, 74 К



Д 64 К

Д 98 К



216

Д 441 К

984



Дебетовий оборот 2000

Кредитовий оборот 2000

СИТУАЦІЯ 2

ДОХОДИ < ВИТРАТ



Якщо доходи склали 3500 грн., а витрати – 4000 грн., то підприємство отримало збиток

$$3500 - 4000 = -500 \text{ грн.}$$

ЗБИТОК

В цьому випадку підприємство одразу відображає суму збитку у складі власного капіталу на субрахунку 442 “Непокриті збитки”, який є контрпасивним рахунком.

Д 442 К 79 500

Дéбет

79 "Фінансові результати"

Крédит

Д 90 К



Д 92 К



Д 93 К



Д 94, 95,
96, 97 К



**В
И
Т
Р
А
Т
И**
4000

**Д
О
Х
О
Д
И**
3500

Д 70 К



Д 64 К



Д 71, 72 К



Д 73, 74 К



Д 442 К



500

Дебетовий оборот 4000

Кредитовий оборот 4000

Як ми вже з'ясували, в балансі відображається лише чистий фінансовий результат (прибуток чи збиток).

№	Зміст	Д	К	Сума
1	Накладна. Відображено дохід від реалізації	36	70	200000,00
2	Податкова накладна Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	70	641/ПД В	33333,33
3	Розрахунок бухгалтерії, калькуляція Відображено собівартість реалізованої продукції	90	26	50000,00
4	Розрахунок бухгалтерії Відображено у складі фінансових результатів чистий дохід (200000-33333,33)	70	79	166666,67
5	Розрахунок бухгалтерії Відображено у складі фінансових результатів собівартість реалізації	79	90	50000,00
6	Розрахунок бухгалтерії Нараховано податок на прибуток Прибуток до оподаткування = $200000 - 33333,33 - 50000 = 116666,67$ Податок на прибуток = $116666,67 \times 18\% / 100\% = 21000$	98	641/ПП	21000,00
7	Розрахунок бухгалтерії . Відображено у складі фінансових результатів нарахований податок на прибуток	79	98	21000,00
8	Розрахунок бухгалтерії. Визначено чистий фінансовий результат – прибуток $166666,67 - 50000,00 - 21000 = 95666,67$	79	441	95666,67

Таким чином, баланс на кінець періоду матиме вигляд

Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Основні засоби (10)	100 000,00	Статутний капітал (40)	150 000,00
Розрахунки з покупцями та замовниками (36)	200 000,00	Прибуток (44)	95666,67
		Розрахунки за податками (64)	54 333,33
Валюта балансу	300 000,00	Валюта балансу	300 000,00

НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”

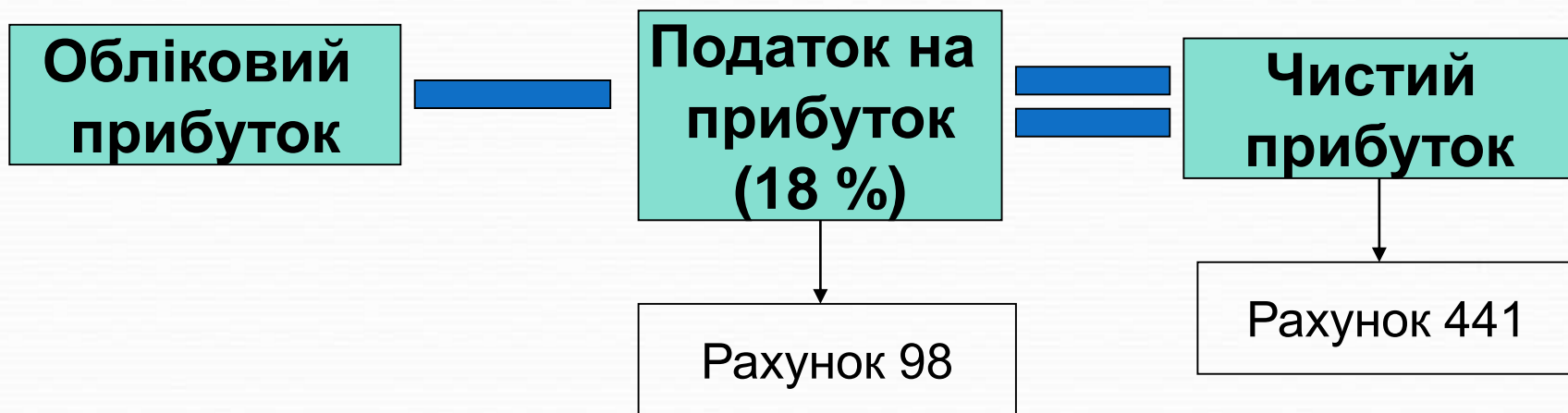
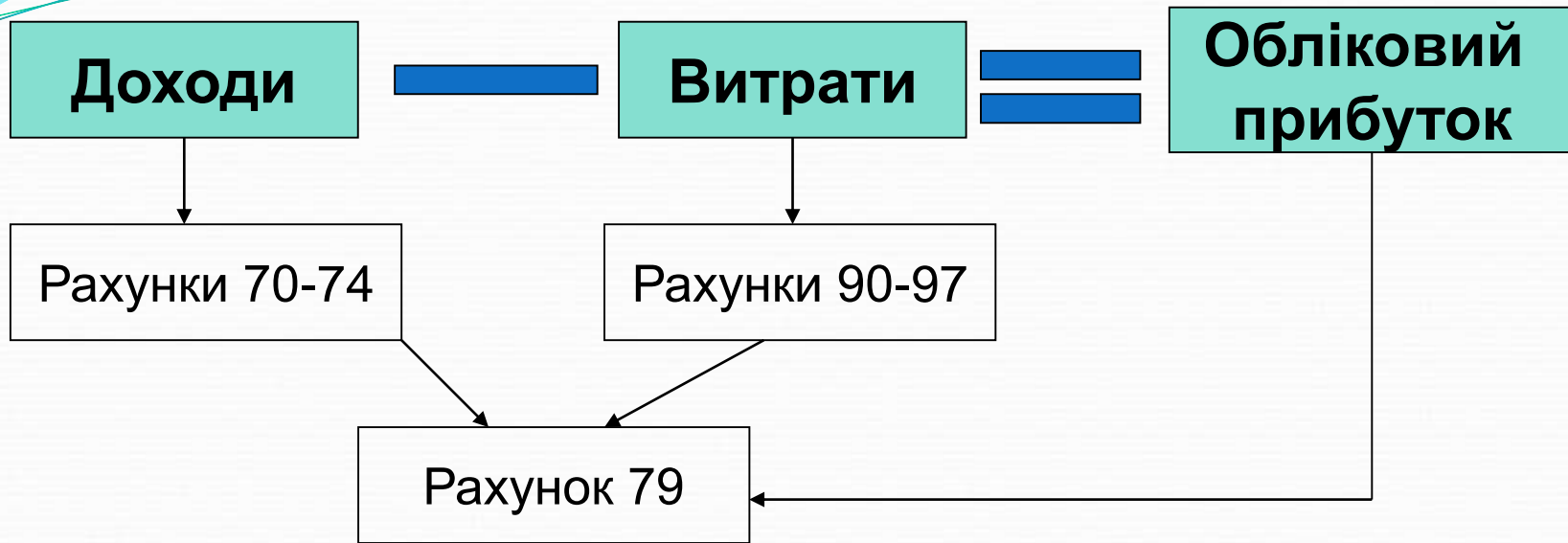
Прибуток — сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати.

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

4. Облік розподілу прибутку

Прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати (НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»).

Обліковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у звіті про фінансові результати за звітний період (П(С)БО 17 «Податок на прибуток»)



У стратегії розвитку підприємства важливе місце займає розподіл і використання прибутку як основного джерела фінансування інвестиційних потреб і задоволення економічних інтересів як власників та інвесторів, так й інших осіб, прямо або опосередковано пов'язаних з діяльністю підприємства (працівників, місцевої громади тощо).

Розмір прибутку підприємства, що залишається в його розпорядженні після сплати податків (чистий прибуток), не повинен знижувати його заінтересованість у зростанні обсягу виробництва та покращанні результатів виробничо-господарської та фінансової діяльності.

У розподілі прибутку можна виділити два етапи.

Перший етап - це розподіл загального прибутку.

На цьому етапі учасниками розподілу є держава та підприємство. У результаті розподілу кожний з учасників одержує свою частку прибутку (держава – у вигляді податку на прибуток, підприємство – у вигляді чистого прибутку).

Другий етап - це розподіл і використання прибутку, що залишився в розпорядженні підприємств після здійснення платежів до бюджету (розподіл чистого прибутку).

**Обліковий прибуток
(прибуток до оподаткування)**

(Податок на прибуток)

Чистий прибуток

**Резервний
капітал**

Дивіденди

**Зареєстрований
капітал**

**Інші виробничі та
соціальні цілі**

залишок

Нерозподілений прибуток

Отже, **чистий прибуток** - це частина прибутку, що залишався в підприємства після сплати податків та можливих штрафів (унаслідок застосування фінансових санкцій).

Прибуток, що залишається у розпорядженні підприємства (чистий прибуток), в першу чергу, спрямовується на накопичення, яке забезпечує його подальший розвиток, і тільки решта - на споживання.

РЕЗЕРВНИЙ КАПІТАЛ підприємства – це сума резервів, створених відповідно до законодавства або на підставі засновницьких документів за рахунок нерозподіленого прибутку.

Обов'язковість створення резервного капіталу (резервного фонду) передбачена ст. 14 Закону “Про господарські товариства” № 1576 . Підприємства формують резервний капітал як гарантію виконання своїх зобов'язань.

ДЛЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРИСТВ

Створюється резервний (страховий) фонд у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше 25 відсотків статутного капіталу.

Розмір щорічних відрахувань до резервного фонду також визначається в засновницьких документах підприємства і не може бути менше **5%** чистого прибутку, отриманого підприємством за звітний рік.

ЗВЕРТАЄМО УВАГУ: ГК (ст. 87) для господарських товариств передбачена можливість формувати фонди розвитку на підставі засновницьких документів.

Оскільки законодавством не визначений перелік фондів, підприємство в засновницьких документах може передбачати напрями використання прибутку, який був отриманий у результаті господарської діяльності (після сплати встановлених законом податків, зборів, покриття збитків), і нормативи відрахувань до створених фондів.

Стаття 19. Резервний капітал

1. Резервний капітал формується у розмірі не менше ніж 15 відсотків статутного капіталу товариства шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку товариства або за рахунок нерозподіленого прибутку.

До досягнення встановленого статутом розміру резервного капіталу розмір щорічних відрахувань не може бути меншим, ніж 5 відсотків суми чистого прибутку товариства за рік.

2. Резервний капітал створюється для покриття збитків товариства, а також для виплати дивідендів за привілейованими акціями. Законами можуть бути додатково передбачені також інші напрями використання резервного капіталу.

Типова кореспонденція рахунків щодо розподілу прибутку

№ оп	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Д	К	
1	Відображено отримання в звітному році чистого прибутку	79	441	24000
2	Використано чистий прибуток на створення резервного капіталу	443	43	5000
3	Використано чистий прибуток на виплату дивідендів акціонерам	443	671	5000
4	Використано чистий прибуток на поповнення зареєстрованого капіталу	443	404	10000
5	Використано чистий прибуток на створення фонду соціальної сфери	443	425	2000
6	Зменшено суму нерозподіленого прибутку на частку, використану в звітному періоді	441	443	20000

Відображення фінансового результату діяльності
підприємства (прибутку)

Д 79 К 441



Розподіл прибутку
Д 443 К 40, 42, 43, 671



Визначення нерозподіленого прибутку
Д 441 К 443



Відображення нерозподіленого прибутку в звітності

Відображення фінансового результату діяльності
підприємства (прибутку)

Д 79 К 441 24000



Розподіл прибутку
Д 443 К 40, 42, 43, 671 22000



Визначення нерозподіленого прибутку
Д 441 К 443 22000



Відображення нерозподіленого прибутку в звітності
2000