

<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

10. Методичні рекомендації з обліку основних засобів : затверджено Наказом Міністерства фінансів України №561 від 30.09.2003 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dtk.com.ua/show/2cid09949.html>.

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено Наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

#### References

1. The official website of Ukraine State Statistics Service, available at: <http://ukrstat.gov.ua> (access date November 12, 2014)

2. Humeniuk, A.F. (2009), "Theoretical and practical problems of formation methods of the fund recovery of investment in fixed-bridge under lease", *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, no 6, vol. 1, pp. 137–140.

3. Len, V.S., Hlyvenko, V.V. (2006), *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: osnovy ta praktyka* [Accounting in Ukraine: Fundamentals and Practice], tutorial, Tsentr navchalnoyi literatury, Kyiv, Ukraine, 556 p.

4. Krupka, Ya.D. (2001) *Oblik investytsii* [Accounting for Investments], monograph, Ekonomichna dumka, Ternopil, Ukraine, 302 p.

5. Tereshchenko, V.S. *Zabezpechennia maibutnikh platezhiv yak dzherelo pokryttia vytrat na remont osnovnykh zasobiv ta ioho bukhhalterskyi oblik* [Ensuring future payments as a source of cost of repair of fixed assets and their accounting], available at: [http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/31409/st\\_53\\_33.pdf?sequence=1](http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/31409/st_53_33.pdf?sequence=1) (access date November 12, 2014).

6. Ostapchuk, T.P. (2004), "Accounting and control of capital investment: theory and practice realization", Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.06.04 «Accounting, Analysis and Audit», Ternopil, 19 p.

7. Dovhopol, N., Nesterenko, M. (2010), "Amortization: subject essence and degree of influence on the reproduction of fixed assets", *Bukhhalterskyi oblik i audit*, no. 12, pp. 3–13.

8. Izmailova, O.O. (2012), "Account creation and use of the provision for restoration and improvement of fixed assets ore mining and enrichment enterprises", *Visnyk Kryvorizkoho natsionalnoho universytetu*, no. 30, pp. 5–7.

9. Minfin Ukrainy (2000), The Law of Ukraine, *Regulation (Standard) 7 «Fixed Assets»*, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (access date November 12, 2014).

10. Minfin Ukrainy (2003), The Law of Ukraine, *Guidelines for fixed assets accounting*, available at: <http://dtk.com.ua/show/2cid09949.html> (access date November 12, 2014).

11. Minfin Ukrainy (1999), The Law of Ukraine, Instruction is about application of record-keeping accounts card of assets, capital, obligations and economic operations of enterprises and organizations, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (access date November 12, 2014).

УДК 631.1:332.28.009:631.192

Лега О.В.,  
к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Полтавська державна аграрна академія

## ДОХОДИ ДІЯЛЬНОСТІ: ОБЛІК ТА ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ В КОНТЕКСТІ НОРМАТИВНО-ПРАВОВИХ ЗМІН

Leha O.V.,  
cand.sc.(econ.), assistant professor of department of accounting  
Poltava State Agrarian Academy

## REVENUES OF ACTIVITY: ACCOUNTING AND REFLECTION IN THE REPORTING IN THE CONTEXT OF LEGAL AND REGULATORY CHANGES

**Постановка проблеми.** Бухгалтерський облік реалізації сільськогосподарської продукції, виконаних робіт і наданих послуг, визначення та відображення в обліку доходів та фінансових результатів від реалізації є однією з основних, найбільш відповідальних ділянок бухгалтерської роботи. Правильне визначення та відображення в бухгалтерському обліку зазначених показників має велике значення для забезпечення ефективної господарсько-фінансової діяльності підприємства. При цьому, функціонування кожного суб'єкта господарювання можливе лише при наявності достовірної та об'єктивної інформації про фактичні результати його діяльності [4]. Тому питання бухгалтерського обліку доходів та контролю за їх формуванням і відображенням у обліку та звітності підприємств є досить актуальними та досліджуються як науковцями, так і практиками.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сьогодні доходи розглядає значна кількість вчених

та науковців. Серед них можна виділити таких, як: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, Б.І. Валуєв, В.М. Домбровський, В.І. Єфіменко, В.Г. Лінник, Є.В. Мних, П.Т. Саблук, В.Я. Савченко, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Б.Ф. Усач, М.Г. Чумаченко та багато інших. Проте зміни, що відбулися в законодавстві України, потребують перегляду поглядів та традиційних підходів до відображення доходів діяльності в обліку та звітності. Особливо гостро це питання постало після введення в дію Національного Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 627 від 27.06.2013 р. та № 48 від 08.02.2014 р. Саме тому питання методики бухгалтерського обліку доходів та їх формування й відображення у звітності є досить актуальними, їх досліджують як науковці, так і бухгалтери, аналітики та менеджери.

**Постановка завдання.** Метою статті є висвітлення деяких особливостей обліку та відображення у фінансовій звітності доходів підприємства в контексті законодавчих змін та упродовження у практичну діяльність господарюючих суб'єктів МСФЗ.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** У побудові системи обліку доходів орієнтуються на визначення поняття «доходи» у національному стандарті. Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13] та Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [15] визначають дохід як збільшення економічної вигоди протягом звітного періоду або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Тобто доходи покривають зобов'язання, які виникають одночасно з витратами, понесеними у зв'язку з отриманням цих доходів, і збільшують капітал. Наказом Міністерства фінансів України № 627 від 27 червня 2013 року «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» [8] внесено зміни у ст. 7 П(С)БО 15 «Дохід» та зазначено, що доходи у бухгалтерському обліку класифікуються за наступними групами:

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

Для узагальнення інформації про доходи від різних видів діяльності призначено рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності», які є тимчасовими, пасивними, не мають початкового та кінцевого сальдо [3]. За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом - списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати». Ретроспективи змін, яких зазнав План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій в частині витрат діяльності узагальнено у табл. 1.

**Таблиця 1**

**Ретроспективи змін, яких зазнав План рахунків бухгалтерського обліку активів, в частині класу 7 «Доходи і результати діяльності»**

| Рахунок (субрахунок) | Назва  | Рахунок (субрахунок) | Назва   | Нормативний документ, який регулює зміни у Плані рахунків |
|----------------------|--|----------------------|---|---|
| 1                    | 2  | 3                    | 4   | 5   |
| 70                   | Доходи від реалізації                        | 70                   | Доходи від реалізації   | -   |
| 701                  | Дохід від реалізації готової продукції       | 701                  | Дохід від реалізації готової продукції  | -   |
| 702                  | Дохід від реалізації товарів                 | 702                  | Дохід від реалізації товарів  | -   |
| 703                  | Дохід від реалізації робіт і послуг          | 703                  | Дохід від реалізації робіт і послуг   | -   |
| 704                  | Вирахування з доходу                         | 704                  | Вирахування з доходу  | -   |
| -                    | -  | 705                  | Перестраховання   | Наказ МФУ № 1012 від 09.12.2002 р. [9]                    |
| 71                   | Інший операційний дохід                      | 71                   | Інший операційний дохід   | -   |
| -                    | -  | 710                  | Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю | Наказ МФУ № 1176 від 11.12.2006 р. [10]                   |
| 711                  | Дохід від реалізації іноземної валюти        | 711                  | Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти  | Наказ МФУ № 1591 від 09.12.2011 р. [12]                   |
| 712                  | Дохід від реалізації інших оборотних активів | 712                  | Дохід від реалізації інших оборотних активів  | -   |
| 713                  | Дохід від операційної оренди активів         | 713                  | Дохід від операційної оренди активів  | -   |

продовження табл. 1

| 1   | 2   | 3   | 4  | 5                                       |
|-----|---|-----|--|---|
| 714 | Дохід від операційної курсової різниці          | 714 | Дохід від операційної курсової різниці           | -                                       |
| 715 | Одержані штрафи, пені, неустойки                | 715 | Одержані штрафи, пені, неустойки                 | -                                       |
| 716 | Відшкодування раніше списаних активів           | 716 | Відшкодування раніше списаних активів            | -                                       |
| 717 | Дохід від списання кредиторської заборгованості | 717 | Дохід від списання кредиторської заборгованості  | -                                       |
| 718 | Одержані гранди та субсидії                     | 718 | Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів | Наказ МФУ № 1012 від 09.12.2002 р. [9]  |
| 719 | Інші доходи від операційної діяльності          | 719 | Інші доходи від операційної діяльності           | -                                       |
| 72  | <i>Дохід від участі в капіталі</i>              | 72  | <i>Дохід від участі в капіталі</i>               | -                                       |
| 721 | Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства | 721 | Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства  | -                                       |
| 722 | Дохід від спільної діяльності                   | 722 | Дохід від спільної діяльності                    | -                                       |
| 723 | Дохід від інвестицій в дочірні підприємства     | 723 | Дохід від інвестицій в дочірні підприємства      | -                                       |
| 73  | <i>Інші фінансові доходи</i>                    | 73  | <i>Інші фінансові доходи</i>                     | -                                       |
| 731 | Дивіденди одержані                              | 731 | Дивіденди одержані                               | -                                       |
| 732 | Відсотки одержані                               | 732 | Відсотки одержані                                | -                                       |
| 733 | Інші доходи від фінансових операцій             | 733 | Інші доходи від фінансових операцій              | -                                       |
| 74  | <i>Інші доходи</i>                              | 74  | <i>Інші доходи</i>                               | -                                       |
| -   | -   | 740 | Дохід від зміни вартості фінансових інструментів | Наказ МФУ № 48 від 08.02.2014 р. [6]    |
| 741 | Дохід від реалізації фінансових інвестицій      | 741 | Дохід від реалізації фінансових інвестицій       | -                                       |
| 742 | Дохід від реалізації необоротних активів        | 742 | Дохід від відновлення корисності активів         | Наказ МФУ № 353 від 05.03.2008 р. [7]   |
| 743 | Дохід від реалізації майнових комплексів        | -   | -  | Наказ МФУ № 1238 від 14.10.2008 р. [11] |
| 744 | Дохід від неопераційної курсової різниці        | 744 | Дохід від неопераційної курсової різниці         | -                                       |
| 745 | Дохід від безоплатно одержаних активів          | 745 | Дохід від безоплатно одержаних активів           | -                                       |
| 746 | Інші доходи звичайної діяльності                | 746 | Інші доходи                                      | Наказ МФУ № 627 від 27.06.2013 р. [8]   |
| 75  | <i>Надзвичайні доходи</i>                       | -   | -  | Наказ МФУ № 627 від 27.06.2013 р. [8]   |
| 751 | Відшкодування збитків від надзвичайних подій    | -   | -  |   |
| 752 | Інші надзвичайні доходи                         | -   | -  |   |
| 76  | <i>Страхові платежі</i>                         | 76  | <i>Страхові платежі</i>                          | -                                       |
| 79  | <i>Фінансові результати</i>                     | 79  | <i>Фінансові результати</i>                      | -                                       |
| 791 | Результат основної діяльності                   | 791 | Результат операційної діяльності                 | Наказ МФУ № 1012 від 09.12.2002 р. [9]  |
| 792 | Результат фінансових операцій                   | 792 | Результат фінансових операцій                    | -                                       |
| 793 | Результат іншої звичайної діяльності            | 793 | Результат іншої діяльності                       | -                                       |
| 794 | Результат надзвичайних подій                    | -   | -  | Наказ МФУ № 627 від 27.06.2013 р. [8]   |

Джерело: авторська розробка

Отже, на сьогодні основні зміни щодо облікового відображення доходів діяльності підприємства стосуються наступного:

1. Скасовано рахунки 75 «Надзвичайні доходи»; рахунок 74 «Інші доходи» тепер застосовується для обліку будь-яких доходів, що виникають у процесі діяльності підприємства, але не пов'язані з його операційною та фінансовою діяльністю. До цих доходів тепер належать і надзвичайні доходи, які раніше обліковувалися на рахунку 75. Аналогічні зміни у зв'язку зі скасуванням окремого обліку доходів від надзвичайних подій відбулися і на рахунку 79, а опис рахунків 75 з Інструкції №291 вилучено.

2. Змінено склад доходів від реалізації робіт і послуг на субрахунок 703. Тепер на цьому субрахунку пропонується обліковувати також і доходи від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості. Доходи від орендних платежів за оренду інших активів слід відображати у складі інших операційних доходів (субрахунок 719), як це й було раніше [4].

Кінцевим етапом облікового процесу підприємства та основним засобом донесення фінансової

інформації про нього зовнішнім користувачам є фінансова звітність. З 19 березня 2013 року було впроваджено в дію нове Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [13], що представляє собою спробу наблизити вітчизняні правила до іноземних МСФЗ (Міжнародні стандарти фінансової звітності). Нове положення поширюється на всіх юридичних осіб, які зобов'язані подавати фінансову звітність, крім банків та бюджетних установ. Нові форми фінансової звітності повинні застосовувати, починаючи з I-го кварталу 2013 року [16].

Основною формою фінансової звітності для відображення витрат підприємства є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Формування інформації у Звіті про фінансові результати регулюється Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, затвердженими Наказом Міністерства фінансів України № 433 від 28.03.2013 р. [5]. Характеристика рядків для відображення інформації про доходи підприємства представлено у табл. 2.

Таблиця 2

**Порядок відображення інформації стосовно доходів у розділі I «Фінансові результати»**

| Стаття  | Код  | Зміст  | Джерело  |
|---|------|--|--|
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); | 2000 | Показують загальний дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, знижок, повернення. При цьому така реалізація має бути основною діяльністю підприємства, тобто операціями, для яких його створювали й від чого воно одержує значну частку доходу | Дт рахунків 701 «Доход від реалізації готової продукції», 702 «Доход від реалізації товарів», 703 «Доход від реалізації робіт і послуг», 705 «Перестраховання» у кореспонденції із Кт 791 (оборотом із субрахунком 704 «Утримання із доходу» не обліковують) |
| Інші операційні доходи  | 2120 | Показують решту доходів (окрім доходів від реалізації товарів, робіт, послуг), отриманих підприємством у рамках операційної діяльності   | Оборот за ДТ 71 «Інший операційний дохід» у кореспонденції із Кт 791   |
| Доход від участі в капіталі                                     | 2200 | Тут відображається дохід від збільшення вартості фінансових інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства (за винятком збільшення вартості інвестицій за рахунок додаткового інвестування)  | Оборот за Дт 72 «Доход від участі в капіталі» у кореспонденції з Кт 792 «Результати фінансових результатів»  |
| Інші фінансові доходи   | 2220 | Цей рядок призначено для величини отриманих дивідендів (окрім виплачених дочірними, асоційованими або спільними підприємствами), відсотків за облігаціями, одержаної винагороди за фінансову оренду активів  | Оборот за Дт 73 «Інші фінансові доходи» у кореспонденції з Кт 792  |
| Інші доходи   | 2240 | Вносять доходи інвестиційної діяльності (без ПДВ і акцизного збору)  | Оборот за Кт 74 «Інші доходи» у кореспонденції з Кт 792  |
| Витрати (дохід) із податку на прибуток                          | 2300 | Показують податок на прибуток, обчислений за правилами П(С)БО 17. У проміжній звітності цей рядок заповнювати не потрібно  | Дт 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності» - витрати з податку на прибуток, Кт 981 – доходи з податку на прибуток   |

Джерело: авторська розробка

Аналіз змісту нової форм №2 показав, що вона є спробою поєднання вимог МСФЗ зі структурою звітності, що застосовувалася до прийняття нової редакції П(С)БО 1. Отже, основними особливостями відображення інформації у Звіті про фінансові результати є:

1. Кількість статей Звіту про фінансові результати не регламентована.
2. Підприємства можуть не наводити статті за якими відсутня інформація до розкриття за виключенням тих випадків, коли така інформація була в попередньому звітному періоді.
3. Складання Звіту про фінансові результати (а також інших форм фінансової звітності) за оновленими формами передбачає можливість додавати статті з переліку додаткових статей фінансової звітності, зберігаючи при цьому їх назву й код рядка, однак такі додаткові статті повинні відповідати двом критеріям: інформація є суттєвою; оцінка статті може бути достовірно визначена. Межі суттєвості для виокремлення статей Звіту про фінансові результати наступні: 5% суми чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) або 25% фінансового результату від операційної діяльності [4].
4. На сьогодні, Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) містить такі розділи: 1 «Фінансові результати» (його структура майже тотожна з розділом 1 попередньої форми звітності, відмінність – у скороченні кількості статей, які розшифровують порядок формування валового прибутку; 2 «Сукупний дохід» (містить інформацію стосовно дооцінки необоротних активів, фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств, іншого доходу, податку на прибуток, пов'язаного з іншим сукупним доходом); 3 «Елементи операційних витрат» і 4 «Розрахунок показників прибутковості акцій» (залишилися без змін).

Термін «сукупний дохід» з'явився у національному бухгалтерському законодавстві. Відповідно до визначення сукупного доходу в п. 3 НП(С)БО 1, результатом заповнення звіту про фінансові результати буде відображення змін у власному капіталі підприємства за звітний період унаслідок господарських операцій (що впливають на збільшення або зменшення чистого прибутку, збитків

підприємства) та інших подій (що впливають на зміну решти видів власного капіталу підприємства, наприклад операції з отримання безоплатних необоротних активів). Єдиний вид операцій, які не повинні відображатися у звіті про фінансові результати, - це операції з власниками, що спричинили зміни власного капіталу підприємства [2].

Результати господарських операцій, що вплинули на зміну суми чистому прибутку (збитку) підприємства, відображають у розділі I звіту про фінансові результати, а тих, що вплинули на зміну інших показників власного капіталу підприємства, — у розділі II даного звіту. Розглянемо кожен із показників розділу II окремо (табл. 3).

Таблиця 3

**Порядок відображення інформації стосовно сукупного доходу у розділі II «Сукупний дохід»  
Звіту про фінансові результати**

| Код статті | Назва   | Характеристика   | Нормативне регулювання дооцінки (уцінки)   | Джерело інформації   |
|------------|---|--|--|--|
| 2400       | Дооцінка (уцінка) необоротних активів                               | сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритего збитку) | НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».   | Аналітичні дані за субрахунком 423 «Дооцінка активів»  |
| 2405       | Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів                           | наводиться сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування  | П(С)БО 13 «Фінансові інструменти»  | Аналітичні дані за субрахунком 423 «Дооцінка активів»  |
| 2410       | Накопичені курсові різниці  | наводиться сума курсових різниць, які відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.   | П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»   | Аналітичні дані за субрахунками 425 «Інший додатковий капітал»                               |
| 2415       | Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств | наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в які ведеться за методом участі в капіталі   | Зумовлено таке окреме відображення у розділі II звіту про фінансові результати тим, що, відповідно до п. 8 П(С)БО 12, у всіх інших інвесторів сума зменшення (збільшення) фінансових інвестицій на дату балансу відображається у складі інших доходів (витрат).  | Аналітичні дані за рахунком 42 «Додатковий капітал»  |
| 2445       | Інший сукупний дохід  | наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей, наведених у цьому розділі.  | П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»; П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»; Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій | Аналітичні дані за рахунком 42 «Додатковий капітал»  |
| 2450       | Інший сукупний дохід до оподаткування                               | визначається як алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу.     |  | 2400 +2405 +2410 +2415 +2445   |
| 2455       | Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом            | наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом.   |  | Визначають розрахунково, виходячи з аналізу бази обкладання податком на прибуток підприємств |
| 2460       | Інший сукупний дохід після оподаткування                            | наводиться сума іншого сукупного доходу після вирахування податку на прибуток.   |  | 2450 - 2455  |
| 2465       | Сукупний дохід  | розраховується як алгебраїчна сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування.  |  | 2350 (2355) + 2460   |

Джерело: авторська розробка

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) є однією з центральних форм фінансової звітності та одним з найважливіших джерел інформації, необхідної для прийняття ефективних рішень зацікавленими користувачами. За умови достовірності показників Звіту про фінансові результати користувач отримує можливість оцінити результати його діяльності, виявити перспективи розвитку та проблеми, які цьому перешкоджають.

**Висновки з даного дослідження.** Отже, система обліку доходів є необхідною та важливою частиною функціонування підприємств. В результаті дослідження встановлено:

1. Обґрунтовано ретроспективи змін, яких зазнав План рахунків бухгалтерського обліку активів, в частині класу 7 «Доходи і результати діяльності» та встановлено, що основні зміни на сьогодні стосуються скасування рахунку 75 «Надзвичайні доходи» та змін на рахунку 79 «Фінансові результати».

2. На основі аналізу нововведень щодо відображення доходів у Звіті про фінансові результати визначено низку переваг і недоліків таких змін. Основними особливостями відображення інформації у Звіті про фінансові результати є: нерегламентована кількість статей; можливість підприємств не наводити статті, за якими відсутня інформація. Недосконалістю та незручністю характеризується структура другого розділу ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», зокрема це стосується рядків 2445 «Інший сукупний дохід» та 2450 «Інший сукупний дохід до оподаткування».

3. Викладені питання новацій стосовно формування, обліку та відображення доходів у фінансовій звітності є досить важливими, багато в чому їх вирішення вплине на зміцнення економічного стану підприємств. Але перехід вітчизняних підприємств на МСФЗ зумовлює суттєвий перелік практичних питань, які мають бути вирішені шляхом вивчення та порівняння впливу невідповідностей національної та міжнародних облікових систем на інформаційне забезпечення користувачів звітності.

#### Література

1. Безверхий К.В. Деякі питання порядку складання вітчизняної фінансової звітності підприємств в контексті законодавчих змін / К.В. Безверхий, Т. В. Бочуля // Облік і фінанси. – 2013. – № 3. – С. 25–28.
2. Бикова Г. Сукупний дохід у фінзвітності [Електронний ресурс] / Г. Бикова // «Дебет-Кредит». – Режим доступу : <http://online.dtk.ua/Book/970b862f-87e2-49b9-a184-71b0583c6cf9/navPoint-4>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
4. Кузик Н.П. Особливості формування показників звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) [Електронний ресурс] / Н.П. Кузик, О.А. Боярова, І.М. Подольська // Режим доступу : [www.irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis\\_64.exe](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis_64.exe).
5. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджено Наказом Міністерства фінансів України №433 від 28 бер. 2013 р. [Електронний ресурс] / Режим доступу : [www.minfin.gov.ua/control/uk/.../article](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/.../article).
6. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 48 від 08 лют. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z0341-14](http://zakon.rada.gov.ua/go/z0341-14).
7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 353 від 05 бер. 2008 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0225-0](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0225-0).
8. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 627 від 27 черв. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z1242-13](http://zakon.rada.gov.ua/go/z1242-13).
9. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 1012 від 09 груд. 2002 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0991](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0991).
10. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 1176 від 11 груд. 2006 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1342](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1342).
11. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 1238 від 14 жовт. 2008 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show>.
12. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» № 1591 від 09 груд. 2011 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z1556-11](http://zakon.rada.gov.ua/go/z1556-11).
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : [zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13](http://zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13).
14. Невская А. Додаткові статті фінзвітності: коли та як заповнювати [Електронний ресурс] / А. Невская. – Режим доступу : <http://www.interbuh.com.ua/ua/view/newspaper/2286/5452>.
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29 лист. 1999 року [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

16. Сендзюк О. Новий Звіт про фін результати / О. Сендзюк // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 33. – С. 22-29.

#### References

1. Bezverkhyi, K.V., Bochulia, T.V. (2013), "Some issues on the procedure of making the domestic financial reporting of the enterprises in the context of legislative changes", *Oblik i finansy*, no. 3, pp. 25–28.
2. Bykova, H. "Comprehensive income in the financial reporting", "Debit-Credit", available at: <http://online.dtki.ua/Book/970b862f-87e2-49b9-a184-71b0583c6cf9/navPoint-4>.
3. "Instructions on applying the Chart of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations", approved by the Ministry of Finance of Ukraine, no. 291, from 30 November, 1999, Parliament of Ukraine, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Kuzyk, N.P., Boiarova, O.A., Podolska, I.M. "Peculiarities of forming indicators of report on financial results (report on comprehensive income)", available at: [http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis\\_64.exe](http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe).
5. "Methodical recommendations for completing the forms of financial reporting", approved by the Ministry of Finance of Ukraine, no. 433 from 28 March, 2013, available at: <http://minfin.gov.ua/control/uk.../article>.
6. "The order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the amendments to some normative and legislative acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting", no. 48, from 08.02.2014, Parliament of Ukraine, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0341-14>.
7. The order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the amendments to some normative and legislative acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting", no. 353, from 05 March 2008, Parliament of Ukraine, available at: [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0225-0](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0225-0).
8. The order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the amendments to some normative and legislative acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting", no. 627, from 27 June 2013, Parliament of Ukraine, available at: [zakon.rada.gov.ua/go/z1242-13](http://zakon.rada.gov.ua/go/z1242-13).
9. The order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the amendments to some normative and legislative acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting", no. 1012, from 09 December 2002, Parliament of Ukraine, available at: [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0991](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0991).
10. The order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the amendments to some normative and legislative acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting", no. 1176, from 11 December 2006, Parliament of Ukraine, available at: [zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1342](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1342).
11. The order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the amendments to some normative and legislative acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting", no. 1238, from 14 October 2008, Parliament of Ukraine, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show>.
12. The order of the Ministry of Finance of Ukraine "On approval of the amendments to some normative and legislative acts of the Ministry of Finance of Ukraine on accounting", no. 1591, from 09 December 2011, Parliament of Ukraine, available at: [zakon.rada.gov.ua/go/z1556-11](http://zakon.rada.gov.ua/go/z1556-11).
13. The national provisions (Standard) of Accounting 1 "General Requirements for the financial reporting", approved by the Ministry of Finance of Ukraine, no. 1591, from 09 December, 2011 / Parliament of Ukraine, available at: [zakon.rada.gov.ua/go/z1556-11](http://zakon.rada.gov.ua/go/z1556-11).
14. Nievskaja, A. "Additional items in the financial reporting: when and how to fill in", available at: <http://interbuh.com.ua/ua/view/newspaper/2286/5452>.
15. Provisions (Standard) of Accounting 15 «Income», approved by the Ministry of Finance of Ukraine, no. 290, from 29 November, 1999, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.
16. Sendziuk, O. (2013), "The New Report on financial results", *Vse pro bukhgalterskyi oblik*, no. 33, pp. 22-29.