



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ ТА ОБЛІКУ

В. М. Панасюк, Є. К. Ковальчук,
І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ВІД ЗНАНЬ ДО КОМПЕТЕНТНОСТЕЙ

для дистанційного навчання
з дисципліни «Бухгалтерський облік»

Навчальний посібник



Тернопіль – 2020

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет

Панасюк В. М., Ковальчук Є. К.,
Мельничук І. В., Мужевич Н. В.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ВІД ЗНАНЬ ДО КОМПЕТЕНТНОСТЕЙ

Навчальний посібник для дистанційного навчання

Тернопіль – 2020

УДК 657

*Затверджено на засіданні групи забезпечення спеціальності
071 «Облік і оподаткування». Протокол № 4 від 24 лютого 2020 р.*

*Розглянуто та схвалено вченою радою факультету фінансів та обліку.
Протокол № 4 від 25 лютого 2020 р.*

Рецензенти:

Лучко Михайло Романович	– д. е. н., професор кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу Тернопільського національного економічного університету
Семанюк Віта Зіновіївна	– д. е. н., доцент кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу Тернопільського національного економічного університету
Марущак Леся Іванівна	к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту Тернопільського національного технічного університету імені Івана Пулюя

Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В.

Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей: навчальний посібник для дистанційного навчання. – Тернопіль, 2020. – 366 с.

Навчальний посібник створений з урахуванням досвіду подібних видань вітчизняних і зарубіжних ВНЗ, а також професійного досвіду викладання даної дисципліни. У навчальному посібнику міститься теоретичний матеріал відповідно до змісту робочої програми дисципліни «Бухгалтерський облік», поданий за модульним принципом організації навчального процесу, а також практичні задачі, тести для контролю знань студентів, список рекомендованої літератури і додатки.

Орієнтований на тих, хто самостійно вивчає сучасний бухгалтерський облік, працівників і керівників економічних служб підприємств та установ, студентів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів, крім того, може використовуватись не тільки для дистанційної, а й для інших форм навчання.

ISBN 978-966-654-571-1

© Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В., 2020

ПЕРЕДМОВА

Прийнята модель національної економіки України в напрямку модернізації суспільного розвитку та оптимізації ресурсного потенціалу підприємств з метою підвищення конкурентоспроможності вимагає впровадження відповідної стратегії управління. За таких умов необхідним є впровадження ефективних заходів практичного використання обліково-аналітичної інформації в процесі управління підприємницькою діяльністю, виробництвом і збутом продукції, економією ресурсів. Система обліку і звітності повинна ґрунтуватись на методологічних принципах і підходах, спрямованих на всебічний вплив на діяльність підприємства для забезпечення отримання прибутку та зміцнення його фінансових позицій на ринку. Тому актуальним стає формування відповідних компетентностей в процесі вивчення дисципліни «Бухгалтерський облік» спеціалістами в сфері економіки і управління, обліку та фінансів, що є запорукою набуття практичних навиків створення і використання обліково-інформаційного забезпечення, необхідного для прийняття ефективних управлінських рішень.

Метою посібника з бухгалтерського обліку є набуття теоретичних знань щодо сутності, принципів і основ формування та зберігання облікової інформації в системі управління економічними процесами суб'єктами господарювання, засвоєння основних облікових і технологічних процедур інформаційного забезпечення управління господарськими операціями та процесами, розробки способів уникнення можливих негативних впливів факторів внутрішнього й зовнішнього середовища на базі чинної облікової методики. Теоретичні положення в посібнику проілюстровані відповідними таблицями, схемами й рисунками, а для кращого засвоєння теоретичних знань і набуття практичних навиків наведені практичні задачі, тести для контролю знань студентів, відповідні додатки. Навчальний посібник поєднує теоретичні аспекти обліку і окремі елементи їх практичного застосування на підприємстві.

Дане видання вирізняється тим, що узагальнює як теоретичні засади бухгалтерського обліку, так і організацію та методику обліку його окремих об'єктів відповідно до програми дисципліни «Бухгалтерський облік», що дає змогу застосовувати ці знання в практичній діяльності майбутніх фахівців економічного спрямування.

Навчальний посібник призначений для широкого кола користувачів: студентів, аспірантів, викладачів, працівників і керівників економічних служб підприємств та установ.

ЗМІСТ		
ТЕМА 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ЙОГО СУТЬ І ЗНАЧЕННЯ		10
1.1	Поняття та економічна сутність господарського обліку.....	10
1.2	Історія розвитку господарського обліку.....	11
1.3	Господарський облік, його значення і види.....	12
1.4	Вимірники, що застосовуються в обліку.....	17
1.5	Бухгалтерський облік, його суть і значення.....	19
1.6	Завдання бухгалтерського обліку та вимоги до нього.....	22
1.7	Функції і принципи бухгалтерського обліку.....	25
ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ		30
2.1	Поняття про предмет бухгалтерського обліку.....	30
2.2	Господарські засоби як об'єкт бухгалтерського обліку.....	34
2.3	Джерела формування активів підприємства.....	40
2.4	Господарська діяльність та господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку.....	42
2.5	Метод бухгалтерського обліку.....	45
ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС		50
3.1	Суть і побудова бухгалтерського балансу.....	50
3.2	Структура балансу.....	52
3.3	Вплив господарських операцій на баланс.....	57
3.4	Порядок читання та аналізу балансу.....	61
ТЕМА 4. РАХУНКИ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС		64
4.1	Поняття про рахунки бухгалтерського обліку та їх будова.....	64
4.2	Суть подвійного запису. Типи господарських операцій.....	67
4.3	Поняття про синтетичні і аналітичні рахунки, субрахунки.....	69
4.4	Узагальнення даних поточного обліку.....	72
4.5	Класифікація і план рахунків бухгалтерського обліку.....	75
4.6	План рахунків бухгалтерського обліку, його будова і значення.....	82
ТЕМА 5. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ		86
5.1	Економічна сутність та оцінка необоротних активів.....	86
5.2	Документальне оформлення руху основних засобів.....	90

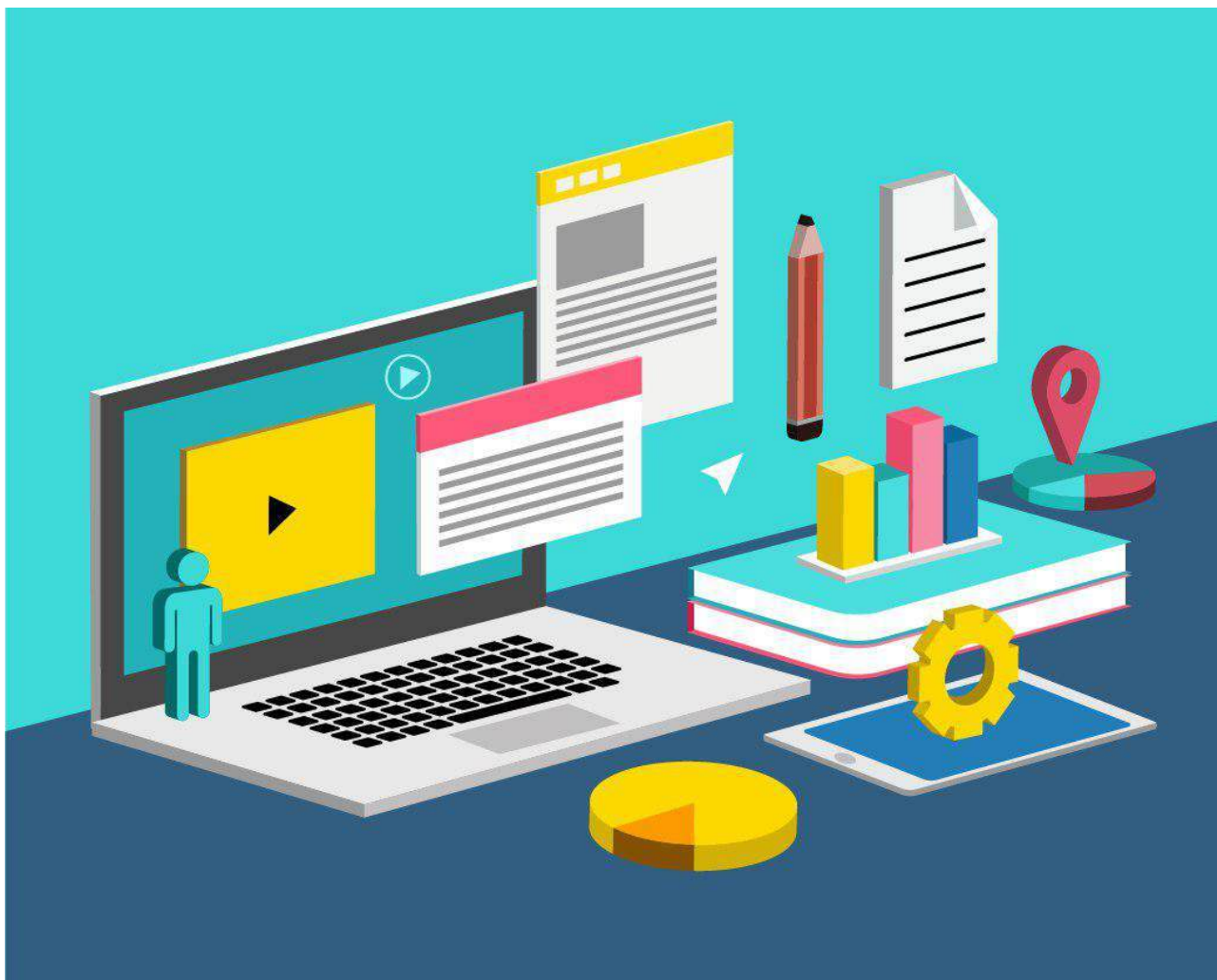
5.3	Облік надходження основних засобів. Облік капітальних інвестицій.....	91
5.4	Облік зносу (амортизації) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	93
5.5	Облік реалізації та ліквідації основних засобів.....	98
5.6	Облік витрат на поліпшення основних засобів.....	100
5.7	Облік оренди основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.....	102
5.8	Інвентаризація та переоцінка основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.....	105
5.9	Облік нематеріальних активів.....	107
ТЕМА 6. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ		112
6.1	Визначення та класифікація фінансових інвестицій.....	112
6.2	Облік довгострокових фінансових інвестицій.....	113
6.3	Облік поточних фінансових інвестицій.....	117
ТЕМА 7. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ		119
7.1	Поняття, класифікація та оцінка запасів підприємства.....	119
7.2	Документальне оформлення руху виробничих запасів.....	121
7.3	Облік надходження виробничих запасів (умови постачання, організація складського обліку).....	122
7.4	Облік списання виробничих запасів.....	125
7.5	Структура і облік транспортно-заготівельних витрат.....	127
7.6	Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.....	129
7.7	Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей і відображення її результатів в обліку.....	131
ТЕМА 8. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ		135
8.1	Основні принципи обліку грошових коштів.....	135
8.2	Облік касових операцій.....	136
8.3	Облік операцій на рахунках в банку в національній валюті....	143
8.4	Облік іноземної валюти.....	147
8.5	Визначення і класифікація дебіторської заборгованості.....	148
8.6	Облік поточної дебіторської заборгованості:	150

	а) облік дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги; б) облік дебіторської заборгованості, забезпеченої векселями; в) облік іншої дебіторської заборгованості.	
8.7	Облік довгострокової дебіторської заборгованості.....	156
ТЕМА 9. ОБЛІК ПРАЦІ І ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ		159
9.1	Облік особового складу, використання робочого часу та виробітку робітників.....	159
9.2	Техніка підрахунку заробітної плати.....	161
9.3	Облік утримань із заробітної плати.....	165
9.4	Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з оплати праці.....	169
9.5	Облік розрахунків за страхуванням.....	171
ТЕМА 10. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ		175
10.1	Поняття про зобов'язання та забезпечення, їх класифікація, оцінка та умови визнання.....	175
10.2	Облік зобов'язань перед постачальниками та іншими кредиторами.....	177
10.3	Облік коротко- та довгострокових кредитів банку.....	180
10.4	Облік зобов'язань за облігаціями.....	182
10.5	Облік зобов'язань з орендних операцій.....	183
10.6	Облік зобов'язань за податками і платежами.....	185
10.7	Облік зобов'язань за розрахунками з учасниками.....	186
ТЕМА 11. ОБЛІК ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА		188
11.1	Зміст, визнання витрат та їх класифікація.....	188
11.2	Облік витрат виробництва.....	190
11.3	Облік прямих виробничих витрат.....	194
11.4	Облік загальновиробничих витрат.....	197
11.5	Облік витрат від браку.....	200
11.6	Зведений облік витрат на виробництво і визначення собівартості продукції.....	202
11.7	Облік витрат від операційної діяльності (основної) та від іншої операційної діяльності.....	204
11.8	Облік витрат від неопераційної діяльності.....	208

ТЕМА 12. ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ, ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ		209
12.1	Поняття готової продукції, її аналітичний та синтетичний облік	209
12.2	Облік реалізації продукції (робіт, послуг).....	211
12.3	Облік доходів від операційної діяльності.....	214
12.4	Облік доходів від іншої операційної діяльності.....	215
12.5.	Облік доходів від неопераційної діяльності	217
12.6.	Порядок визначення фінансового результату діяльності підприємства.....	221
ТЕМА 13. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ		223
13.1	Поняття власного капіталу та його види.....	223
13.2	Облік зареєстрованого та пайового капіталу.....	227
13.3	Облік капіталу в дооцінках та додаткового капіталу.....	230
13.4	Облік резервного капіталу.....	233
13.5	Облік нерозподіленого прибутку	234
13.6	Облік вилученого і неоплаченого капіталу	236
13.7	Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів.....	238
13.8	Облік цільового фінансування та цільових надходжень	239
ТЕМА 14. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ		242
14.1	Бухгалтерська звітність як інструмент комунікаційного менеджменту підприємства.....	242
14.2	Види, вимоги та принципи складання фінансової звітності.....	243
14.3	Характеристика основних форм звітності.....	245
ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ		248
	Варіант 1	249
	Варіант 2	254
	Варіант 3	261
	Варіант 4	265
	Варіант 5	271
	Варіант 6	276

Варіант 7	282
Варіант 8	287
Варіант 9	293
Варіант 10	299
ЗАДАЧІ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ	305
ДОДАТКИ	332
Додаток 1. Наказ про облікову політику підприємства	332
Додаток 2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.....	337
Додаток 3. Фінансова звітність великого підприємства.....	347
Додаток 4. Фінансова звітність мікропідприємства.....	354
Додаток 5. Фінансова звітність малого підприємства.....	356
Додаток 6. Посадова інструкція головного бухгалтера.....	359
Список використаних джерел.....	362





НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК



ТЕМА 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ЙОГО СУТЬ І ЗНАЧЕННЯ

- 1.1. Поняття та економічна сутність господарського обліку.
- 1.2. Історія розвитку господарського обліку.
- 1.3. Господарський облік, його значення і види.
- 1.4. Вимірники, що застосовуються в обліку.
- 1.5. Бухгалтерський облік, його суть і значення.
- 1.6. Завдання бухгалтерського обліку та вимоги до нього.
- 1.7. Функції і принципи бухгалтерського обліку.

1.1. Поняття та економічна сутність господарського обліку

*Бо сказано: хто не лічить, то той і не має.
Тарас Шевченко*

Облік виник і розвивається у зв'язку з потребою суспільства в необхідній і достатній інформації щодо наявності та руху майна з метою контролю та управління господарськими процесами і їх результатами.

Облік – це кількісне відображення і якісна характеристика процесів господарської діяльності з метою контролю та управління ними

Облік – інформаційне відображення господарської або іншої діяльності підприємства на підставі документів в різних вимірниках (кількісних і (або) якісних). Він є складовою частиною управління економічними процесами і об'єктами. Суть обліку полягає у фіксації стану і параметрів, зборі і накопиченні відомостей про економічні об'єкти і процеси, відображення цих даних в облікових відомостях.

В обліку відображаються реальні процеси. При цьому обов'язково повинно бути вказано, які якісні та кількісні зміни відбулися в господарській діяльності під впливом цих процесів. З метою контролю й управління дані обліку потрібно узагальнити та згрупувати за певними ознаками. Отже, **процес обліку складається з таких етапів:**

- спостереження;
- вимірювання;
- відображення (реєстрація);
- передача інформації.

На етапі спостереження отримуємо якісну характеристику об'єкта (наприклад, відвантаження продукції зі складу). Але для здійснення господарської діяльності нам необхідні не тільки якісні характеристики, а й кількісні параметри здійсненої господарської дії (скільки одиниць відвантажено і за якою ціною: ця інформація потрібна для розрахунків з покупцем продукції), тобто відбувається **вимірювання**. З метою збереження інформації і використання її в майбутньому виникає необхідність її **відображення (реєстрації)** на певному носії. Необхідність фіксації даних зумовлена також тим, що час господарських операцій не співпадає (відвантаження і розрахунок). Оскільки час і місце виникнення інформації (склад підприємства) і використання (бухгалтерія) не співпадає, її необхідно передати як в просторі, так і в часі, тобто відбувається **передача інформації**.

1.2. Історія розвитку господарського обліку

Господарський облік відображає процеси, які пов'язані з господарською діяльністю.

Облік виник у процесі матеріального виробництва на певній стадії розвитку людства, і господарська діяльність сприяла його поширенню. Письмове рахівництво зародилося в Єгипті у IV - III ст. до н. е. Перші письмові записи були здійснені на бронзових і навощених дерев'яних дощечках, а пізніше – на пергаменті. Про використання обліку в практичній діяльності людства на ранніх стадіях розвитку суспільства свідчать звитки папірусу (Древній Єгипет, 3400-2980 рр. до н. е.), глиняні пластинки або таблиці (Вавилон), дощечки, вибілені гіпсом (Греція), навощені дощечки, папірус, пергамент (Рим) тощо. Широке застосування в обліку знайшли книги.

Термін «бухгалтер» зародився в середні віки. Вперше посаду бухгалтера впровадив у Римській імперії імператор Максиміліан у 1499 р. – як особу, котра веде, держить книгу. Першим офіційно призначеним книготримачем (тобто бухгалтером) був Христофор Штехер (1498 р.), а контролером обліку (тобто аудитором) – Джон де Пайкеслей (1324 р.).

Організація системи обліку у XV ст. одержала і літературне підтвердження. Першою літературною працею була написана в Дубровнику і Неаполі в 1458 р. купцем Бенедиктом Котрульї книга під назвою «Про торгівлю і досконалого купця», Розділ «Про купецьку бухгалтерію», але опублікована в 1573 р. Виклад порядку обліку вже тоді був повністю зорієнтований на подвійний запис. Дата подвійного запису не встановлена. Професор Раймонд де

Рувер у роботі «Як виникла подвійна бухгалтерія» стверджує, що подвійна бухгалтерія зародилася в Італії між 1250-1350 рр. Оскільки ця книжка була знайдена зовсім недавно, автором подвійної бухгалтерії багато сотень років вважався монах-математик Лука Пачолі (1445-1515 рр.), який видав у 1494 р. першу наукову працю з бухгалтерського обліку – «Трактат про рахунки та записи».

На відміну від Б. Котрулі, Л. Пачолі у своїй книзі «Трактат про рахунки і записи» розглядав облік як універсальну методичну науку.

Значний вплив у Середньовіччі мала книга Лука Пачолі «Сукупність всієї арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відношення», Розділ «Трактат про рахунки і записи», видана у 1494 р. у Венеції. Л. Пачолі, власне, і називають батьком подвійної бухгалтерії. Однак, подвійна бухгалтерія – це результат довгого пошуку наукової бухгалтерської думки.

У Київській Русі перші дані про облік як практичну діяльність відносяться до XI сторіччя.

1.3. Господарський облік, його значення і види

З метою вирішення завдань, поставлених перед господарським обліком, необхідно вивчати явища та процеси господарської діяльності, реєструвати їх і відображати. При цьому проводиться кількісне відображення явищ і процесів господарської діяльності (встановлюються кількісні показники – кількість отриманих матеріалів, кількість витрачених, кількість виробленої продукції тощо) і надається їх якісна характеристика.

Господарський облік має бути організований таким чином, щоб він забезпечував управління необхідною обліковою інформацією.

На ранніх стадіях розвитку суспільства потребу в організації виробництва і торгівлі задовольняв відносно простий облік, який полягав у веденні облікових книг. З ускладненням і збільшенням виробництва та торгівлі такий облік вже не міг забезпечувати потреби щодо управління великими земельними господарствами, підприємствами, торговельними компаніями, морехідними та страховими компаніями, банками. Також неможливо було здійснювати контроль за їх діяльністю. Саме це зумовило формування у XIII-XIV столітті бухгалтерського обліку (від німецької Buch – книга, halten – тримати), який характеризувався складною системою методів і прийомів його ведення.

Бухгалтерський облік здійснювався в основному в окремих промислових та торговельних господарствах і не надавав загальної картини господарювання

в цілому по державі. Це призвело до появи у XVIII столітті статистичного обліку, статистики (від латинської Status – статок), спочатку «державоведення», тобто збору необхідних для управління державою даних про населення, доходів і видатків тощо. В подальшому статистику почали відносити до особливої науки, а статистичний облік, що забезпечував її необхідними даними, використовувати для проведення статистичних досліджень про господарську діяльність.

Розвиток обліку, його вдосконалення пов'язані з суспільним процесом, тобто облік є історично обумовленим.

Господарський облік поділяють на оперативний, статистичний і бухгалтерський (рис.1.1). У процесі розвитку вони постійно удосконалюються та в сукупності становлять єдину систему господарського обліку.

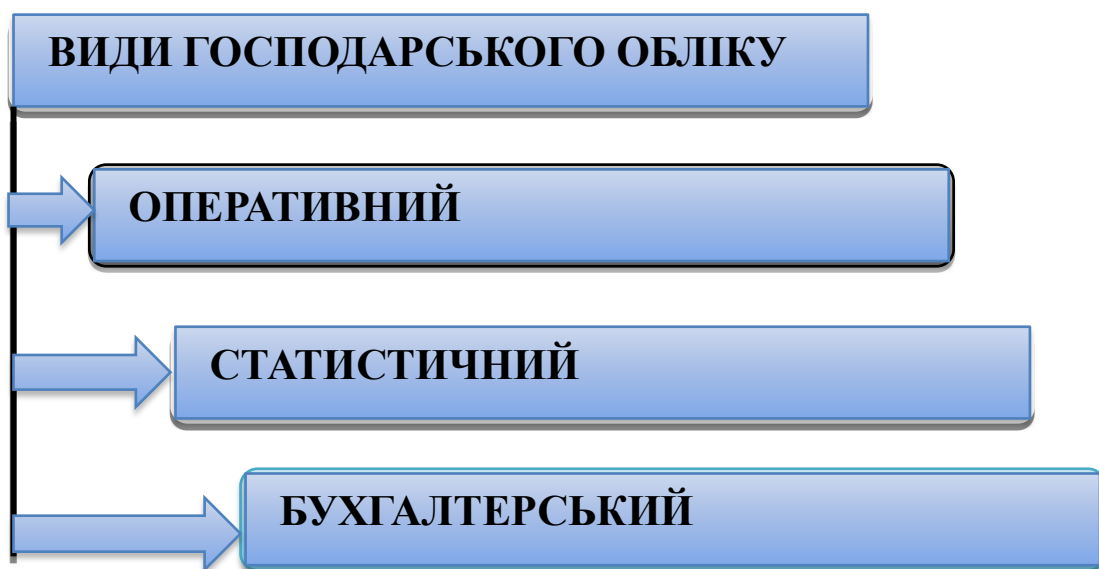


Рис. 1.1. Види господарського обліку

Найбільш простий за характером ведення є **оперативний облік**. Йому підлягають окремі господарські і технічні операції. За допомогою оперативного обліку відображаються такі процеси і явища, як вихід працівників на роботу, рівень температури плавки у печах тощо. Оперативний облік ведеться не в цілому по господарству, а за окремими операціями у розрізі дільниць – цех, бригада, ланка, зміна. Причому оперативні дані, в основному, лише фіксуються і не узагальнюються в цілому по підприємству. Частіше такий облік ведеться в натуральних вимірниках, рідше в трудових. Грошові вимірники не є узагальнюючими, а виступають лише як засіб обліку (наприклад, надходження

грошових коштів до каси).

Оперативний облік відображає інформацію в момент здійснення господарських операцій чи в короткий термін після їх виконання. Його використовують для оперативного управління роботою підприємства або його підрозділів. У ньому відображають інформацію, що задовольняє поточні потреби в управлінні окремими господарськими операціями або їх сукупністю.

Основна ознака цього обліку – оперативність подання інформації. З метою прискорення згаданого процесу часто використовують технічні засоби зв'язку (комп'ютерна телефонія, IP-телефонія, засоби радіо- та відео-телефонного зв'язку і т. п.). У зв'язку з цим такий облік ще називають оперативно-технічним.

Головним завданням оперативного обліку є швидка (оперативна, за короткий проміжок часу, протягом дня) видача оперативних даних. Оперативний облік передбачає використання статистичних методів, головним чином, таких, як спостереження за господарськими та технологічними операціями та їх реєстрація. Саме відображення господарських операцій безпосередньо у процесі їх здійснення дозволяє оперативно їх контролювати та управляти ними.

Таким чином, оперативний (оперативно-технічний) облік – це спосіб спостереження, відображення та контролю окремих господарських та технічних операцій безпосередньо в процесі їх здійснення з метою оперативного керівництва ними.

Статистичний облік застосовують для вивчення й узагальнення даних про масові соціально-економічні явища в їх кількісному вираженні з якісною характеристикою. Ці дані використовують для виявлення закономірностей розвитку в конкретних умовах місця і часу. Статистичний облік використовує спеціальні методи збору та обробки інформації: суцільне й вибіркове спостереження, групування даних, визначення середніх і відносних величин, індексів, побудова динамічних рядів та ін.

Так, за допомогою статистичного обліку вивчається рівень продуктивності праці, середньомісячна заробітна плата штатного працівника, індекс реальної заробітної плати, індекси цін, виробництво промислової продукції, обсяги експорту-імпорту, оптовий та роздрібний товарооборот тощо.

Для відображення явищ і процесів, що відбуваються на підприємствах, в організаціях і установах, у статистичному обліку використовуються різноманітні вимірники. Дані статистичного обліку можуть узагальнюватись як в цілому по підприємству, так і за окремими підрозділами, а також за галузями господарювання та в цілому по регіону, країні.

Окремі дані оперативного та статистичного обліку не фіксуються на спеціальних уніфікованих бланках. Варто зазначити, що оперативний і статистичний облік не охоплює всі операції і не ведеться безперервно.

Для управління господарською діяльністю в сучасних умовах даних оперативного та статистичного обліку недостатньо. Необхідний постійний, безперервний, абсолютно достовірний і юридично підтверджений облік господарських операцій, що охоплює всю господарську діяльність і який дозволяє на основі узагальнення результатів господарської діяльності приймати конкретні управлінські рішення після її здійснення як в цілому по підприємству, так і по окремих його підрозділах. Таким обліком є бухгалтерський.

Бухгалтерський облік повинен бути безперервним у часі і відображати в певному взаємозв'язку всі об'єкти, які мають грошову оцінку. Підставою для здійснення бухгалтерського обліку є документ, що засвідчує факт виконання господарської операції.

Бухгалтерський облік – це система безперервного, взаємопов'язаного, документально обґрунтованого відображення господарської діяльності підприємств, організацій з метою контролю та управління нею.

До особливостей бухгалтерського обліку слід віднести:

- безперервне, повне і послідовне відображення господарських засобів та операцій (що дозволяє отримати всебічну картину господарської діяльності підприємства, організації, установи);
- обов'язкове документальне підтвердження наявності господарських засобів та здійснення господарських операцій (зазначене підтвердження здійснення господарської операції є єдиним джерелом облікової інформації);
- узагальнення даних у грошовому виразі;
- використання специфічних засобів та прийомів (оцінка, калькулювання, рахунки, подвійний запис тощо).

Кожен з видів обліку використовує свої способи отримання, відображення і обробки інформації.

ОПЕРАТИВНИЙ ОБЛІК:

- швидкість одержання інформації;
- різні способи одержання інформації;
- різні види облікових вимірників.

СТАТИСТИЧНИЙ ОБЛІК (СТАТИСТИКА):

- застосовують для вивчення й узагальнення даних про масові соціально-економічні явища в їх кількісному вираженні з якісною характеристикою;
- використовують спеціальні методи збору та обробки інформації: суцільне й вибіркоче спостереження, групування даних, визначення середніх і відносних величин, індексів, побудова динамічних рядів та ін.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК:

- послідовність спостереження;
- неперервність спостереження;
- суворота документальності;
- обов'язкове використання грошового вимірника.

Застосування в обліку автоматизованих систем сприяє створенню єдиної системи господарського обліку, інтеграції усіх видів обліку (але це зовсім не означає відсутність їх теоретичної диференціації), а також розвитку у цій системі нових видів обліку. Так, передбачається формування прогностичного (очікуваного) обліку для виявлення, вивчення та відображення господарських операцій, що можуть мати місце в результаті відхилень від установлених параметрів.

Прогностичний облік є вкрай важливим, оскільки він дозволяє максимально наблизити облік до потреб управління, дати готові варіанти ефективних управлінських рішень. Це, в свою чергу, дасть можливість у майбутньому запобігти небажаним господарським операціям, що викликають перебільшення матеріальних та трудових ресурсів.

До прогностичного обліку належать методи прогнозування, що використовуються у статистиці, а також економіко-математичні методи на базі даних оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку (кожного окремо і в цілому). Для прогностичного обліку можуть використовуватись носії інших видів обліку, але в них мають бути передбачені реквізити для прогностичного обліку. Відразу можуть наводитись і висновки (варіанти управлінських рішень), але за відповідний період їх доцільно узагальнювати у спеціальних регістрах (на окремих носіях).

Проблема інтеграції обліку особливо важлива для вирішення найголовнішого питання теорії обліку – визначення форми бухгалтерського обліку або системи господарського обліку в умовах його комп'ютеризації.

1.4. Вимірники, що застосовуються в обліку

Для здійснення управління господарським об'єктом необхідно мати кількісні та якісні показники його діяльності. Кількісні – це показники діяльності господарюючого суб'єкта, за допомогою яких визначається обсяг виконаних операцій, процесів; якісні – характеризують економічну ефективність цих операцій, процесів (рис. 1.2).



Рис.1.2. Показники діяльності господарського об'єкта

Для визначення змін, що відбулися у господарській діяльності підприємства під впливом певних господарських операцій, залежно від використовуваних на підприємстві засобів, джерел їх утворення та процесів, а також показників, що характеризують їх діяльність, використовуються різноманітні облікові вимірники:

- натуральні;
- трудові;
- вартісні.

Натуральні вимірники – одиниці ваги, об'єму, довжини тощо. За їх допомогою визначають кількість господарських засобів та виконаних робіт. У натуральних вимірниках облік здійснюють за вагою (т, кг, г), довжиною (м, см), об'ємом (м³, літри), рахунком (штуки, примірники) і т. п. Використання натуральних вимірників обмежене, оскільки з їх допомогою не можна зробити узагальнення.

Так, наприклад, сировину і матеріали вимірюють кількісно в кілограмах, тонах (метал, вугілля), у літрах (молоко), у кубічних метрах (гравій, пісок), у комбінованих умовних одиницях (умовні банки – у консервній галузі промисловості) тощо. Застосування різноманітних комбінованих вимірників зумовлено фізичними особливостями тих чи інших господарських засобів.

За допомогою натуральних вимірників отримують як кількісні, так і якісні показники. Використання натуральних вимірників обмежене, оскільки з їх допомогою не можна зробити узагальнення. Їх застосовують виключно до однорідних предметів. Це значить, що не можливо підсумовувати показники різнорідних предметів (наприклад, кількість наявних на складі тон мастила і металу).

Трудові вимірники – це одиниці витраченої праці. До них відносяться хвилини, години, дні. За допомогою трудових вимірників визначаються кількість витраченої праці на виконання різних робіт, трудові ресурси, продуктивність праці тощо. Дані вимірники застосовують для визначення виробітку робітників, % виконання норм виробітку, розрахунку заробітної плати.

За допомогою трудових вимірників визначаються кількість витраченої праці на виконання різних робіт, трудові ресурси, продуктивність праці тощо. Але трудовий показник не може бути універсальним, оскільки за їх допомогою неможливо виміряти всі господарські засоби, джерела їх утворення та господарські процеси. Трудові вимірники широко застосовуються у поєднанні з натуральними.

Вартісні вимірники служать для відображення й узагальнення об'єктів обліку в єдиній грошовій оцінці. Грошовий вимірник, на відміну від натурального, є узагальнюючим вимірником. Основа вартісного вимірника – грошова одиниця країни (в Україні – це гривня та її соті частки – копійки).

Всі підприємства, організації, установи, що діють на території України, зобов'язані вести бухгалтерський облік в українській національній валюті – гривні та в сотій її частині – копійках. Зазначене зумовлює необхідність використання вартісного показника. Вартісні вимірники служать для відображення й узагальнення об'єктів обліку в єдиній грошовій оцінці. Вартісний вимірник, на відміну від натурального, є узагальнюючим вимірником.

За допомогою вартісного вимірника визначають у грошовому виразі вартість сировини та матеріалів, розмір прибутку (збитку), рівень рентабельності та інші показники господарської діяльності.

Кожний із розглянутих вимірників може застосовуватись самостійно, а також у поєднанні з іншими. Так, наприклад, з метою виміру палива застосовують і натуральні, і грошові вимірники.

1.5. Бухгалтерський облік, його суть і значення

Управління будь-яким підприємством вимагає систематичної інформації про здійснювані господарські процеси, їх характер і обсяг, про наявність матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, їх використання, про фінансові результати діяльності. Основним джерелом такої інформації є дані поточного бухгалтерського обліку, які систематизуються у звітність. Така звітність має велике значення, оскільки використовується не тільки для економічного аналізу діяльності окремого підприємства з метою одержання інформації, необхідної для управління, а й для узагальнення результатів у масштабі галузей економіки.

Розвиток господарських зв'язків в умовах ринку значно розширює кількість користувачів облікової і звітної інформації. Ними є не тільки працівники управління, безпосередньо пов'язані з підприємництвом, а й зовнішні користувачі інформації, які мають прямий фінансовий інтерес: банки – при вирішенні питання про надання кредитів; постачальники – при укладанні договорів на поставку товарно-матеріальних цінностей; інвестори, засновники, акціонери, яких цікавить рентабельність вкладеного капіталу і можливість одержання доходів (дивідендів). Значний інтерес облікова інформація має також для працівників податкових і фінансових служб, органів державної статистики й управління.

Здатність бухгалтерського обліку своєчасно надавати вичерпну інформацію, необхідну для управління, контролю й аналізу дає можливість розкрити ефективність господарських процесів, законність і доцільність їх здійснення. При цьому показники обліку повинні забезпечувати інформацію не тільки для внутрішнього управління, а й для зовнішніх споживачів (податкових і фінансових органів, банків, інвесторів, ділових партнерів тощо).

Таким чином, бухгалтерський облік встановлює взаємозв'язок між економікою і правом у процесі господарської діяльності.

Бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень (Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»)

Бухгалтерський облік, як практичну діяльність, можна визначити як організований цілеспрямований процес одержання і передавання інформації про факти господарської діяльності. Мета цього процесу – надання інформації користувачам для прийняття оптимальних управлінських рішень. Отже, бухгалтерський облік має як науковий (теоретичний), так і практичний (прикладний) бік.

За своїм змістом бухгалтерський облік тісно пов'язаний з плануванням, економічним аналізом, аудитом, ревізією, правом. Так, за даними бухгалтерського обліку здійснюється контроль за виконанням планових завдань за звітний період і забезпечується інформація для планування і прогнозування розвитку економіки. Економічний аналіз ґрунтується на показниках плану і бухгалтерського обліку, вивчає причини відхилень від плану, виявляє резерви підвищення ефективності господарської діяльності.

Відображаючи господарські процеси, бухгалтерський облік контролює дотримання законодавчих актів, юридичних норм, що регулюють господарські взаємовідносини. Для контролю за розвитком економіки країни показники обліку широко використовуються для статистичних узагальнень.

Розвиток міжнародних економічних зв'язків зумовлюють необхідність удосконалення обліку відповідно до вимог МСФЗ та МСБО.

В умовах ринкових відносин бухгалтерський облік диференціюється за сферою діяльності (бюджетний, банківський, виробничо-господарський) та за обліковими функціями.

Бухгалтерський облік за обліковими функціями, згідно чинного законодавства, поділяють на два види, а саме: фінансовий та управлінський. Разом з тим, існує думка, що окрім фінансового та управлінського доцільно говорити і про податковий облік.

Фінансовий облік – комплексний системний облік майна, господарської діяльності підприємства через суцільне, повне й безперервне відображення господарських процесів за звітний період. Його ведуть відповідно до законодавства країни та міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку. Здійснюється для формування вартісних показників діяльності підприємства і виявлення зовнішніх зв'язків із постачальниками, покупцями, банками, інвесторами, акціонерами.

Фінансовий облік формує інформацію, котру використовують як на власному підприємстві, так і зовнішні споживачі (контролюючі фінансові органи, кредитори, інвестори і т. д.). Ведення фінансового обліку є обов'язковим для всіх підприємств і організацій. Він має забезпечувати повне і комплексне відображення господарської діяльності за відповідний звітний період, стан фінансової звітності. Його методика та порядок ведення регламентовані законодавчими і розпорядчими актами, які приймають Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, інші виконавчі органи.

Управлінський облік ведеться підприємствами для забезпечення власних потреб в інформації усіх рівнів управління. Він забезпечує інформацію для внутрішніх споживачів. Дані управлінського обліку можуть бути комерційною таємницею. Організацію і методику ведення управлінського обліку визначає саме підприємство.

Управлінський облік – процес підготовки інформації, необхідної керівництву для потреб внутрішнього менеджменту поточної виробничої діяльності підприємства. Здійснюється для формування показників всередині підприємства за центрами відповідальності.

Податковий облік – окремий функціональний облік з метою посилення контрольно-аналітичної функції обліку правильності нарахувань та сплати податків. Здійснюється для формування показників доходу і витрат з метою обчислення прибутку і податку.

Спільність видів бухгалтерського обліку полягає в тому, що вони базуються на єдиних принципах і методології, здійснюються в межах облікової політики підприємства, мають одну ціль – своєчасне одержання інформації для прийняття управлінських рішень.

Різниця між фінансовим і управлінським обліком полягає (табл. 1.1):

- у різній методиці накопичення інформації, що впливає з форм і методів ведення кожного виду обліку;
- у різних користувачах інформації фінансового й управлінського обліку;
- у різних строках накопичення, обробки та передачі інформації для управління чи фінансового обліку.

Таблиця 1.1

Порівняльна характеристика фінансового і управлінського обліку

№ пор.	Критерій	Фінансовий	Управлінський
1	2	3	4
1	Головні користувачі інформації	Менеджери і зовнішні користувачі	Менеджери різних рівнів
2	Обмеження	Загальноприйняті принципи (стандарти) і нормативні акти	Немає ніяких
3	Використання вимірників	Єдиний грошовий вимірник	Різні, у тому числі якісні
4	Об'єкт аналізу і обліку	Господарська одиниця в цілому	Структурні підрозділи (центри відповідальності) або окремі сторони діяльності
5	Націленість	Оцінка минулого	Прогноз на майбутнє
6	Відкритість даних	Більшість даних доступна всім	Комерційна таємниця
7	Ступінь надійності	Інформація має оперативний характер і піддається перевірці	Інформація має ймовірнісний і суб'єктивний характер, а іноді містить комерційну таємницю
8	Групування затрат	За елементами затрат	За статтями калькуляції
9	Періодичність складання звітів	Регулярна щорічна або щоквартальна звітність	Змінний інтервал (оперативна інформація)
10	Обов'язковість ведення	Обов'язково	Необов'язково

1.6. Завдання бухгалтерського обліку та вимоги до нього

Щоб ефективно управляти підприємством, потрібно мати інформацію про господарські процеси, які відбуваються. Завдання бухгалтерського обліку зумовлені вимогами управління підприємством, функціонуванням господарського механізму.

Контроль за використанням матеріальних і фінансових ресурсів не може бути забезпечений зусиллями тільки працівників бухгалтерії – потрібні спільні дії фахівців усіх інших структурних підрозділів підприємства.

Враховуючи зазначене, основними завдання бухгалтерського обліку

є:

- своєчасне, правильне та повне відображення господарської діяльності підприємства;
- безперервне, суцільне, взаємозв'язане й документоване спостереження за економічними процесами та явищами в усіх ланках економіки;
- забезпечення всіх рівнів управління для прийняття управлінських рішень достовірною та своєчасною інформацією про економічні процеси і явища, що відбуваються, про стан засобів господарства;
- контроль за виконанням планових завдань, виявлення відхилень фактичних показників від планових за причинами й винуватцями;
- контроль за власністю підприємства, за правильним і раціональним використанням його ресурсів;
- установлення спільно з іншими економічними й технічними службами контролю за збереженням майна;
- сприяння зміцненню законності у виробничій та фінансово-господарській сферах діяльності підприємств.

Виконання зазначених завдань можливе за умови раціональної організації поетапного облікового процесу:

- збирання, обробка і відображення первинних даних про господарську діяльність;
- систематизація даних з метою узагальнення і одержання підсумкової інформації про господарську діяльність;
- забезпечення необхідними даними з метою здійснення контролю за виконанням планів (прогнозів) діяльності, режимом економії.

Облік має забезпечувати одержання первинної інформації про господарську діяльність. З цією метою за кожною господарською операцією збираються дані, які фіксуються на відповідних носіях економічної інформації. При цьому першочерговим завданням є максимальне використання засобів інформаційно-управлінської техніки.

З метою одержання підсумкових даних про роботу підприємства, організації, установи, необхідно відповідно систематизувати первинні дані. Така систематизація дозволяє одержати інформацію, необхідну для оцінки господарської діяльності.

Кожне підприємство, організація, установа має відповідні плани своєї діяльності. Дані бухгалтерського обліку, що відображають фактичний стан господарської діяльності, мають забезпечувати можливість контролю виконання планів як в цілому, так і окремими підрозділами.

З метою виконання поставлених перед обліком завдань, він має відповідати певним вимогам (рис. 1.3):

- порівняння показників бухгалтерського обліку з показниками плану;
- достовірність і дієвість;
- правдивість і об'єктивність;
- повнота і точність;
- своєчасність;
- простота і доступність;
- економічність та раціональність побудови.



Рис. 1.3. Вимоги, що ставляться до бухгалтерського обліку

Єдність показників обліку має бути забезпечена на всіх рівнях управління підприємством. Особливе значення це має при створенні загальнодержавної системи збору та обробки облікової інформації. Для цього необхідне дотримання єдиної методики обчислення показників та оцінки активів балансу.

Дані обліку також мають бути своєчасними, точними і достовірними. Записи у бухгалтерському обліку мають бути точно підтверджені даними первинних документів. Навмисне перекручення даних бухгалтерського обліку (особливо з метою зменшення сум сплати податків) в Україні кваліфікується як кримінальний злочин.

У той же час облік має бути економічним. Економічність обліку – це забезпечення організації та ведення бухгалтерського обліку без перевищення гранично допустимих витрат. Це досягається шляхом раціональної його організації, втіленням прогресивних його форм та методів, використанням сучасної електронно-обчислювальної техніки, програмного забезпечення.

Виходячи з цих основоположних принципів, необхідно пам'ятати, що правильне ведення бухгалтерського обліку безпосередньо залежить і від того, наскільки точно працівники бухгалтерії дотримуються нормативних вимог.

1.7. Функції і принципи бухгалтерського обліку

Облік в цілому, і бухгалтерський облік зокрема, є однією із загальних функцій управління – прогнозування, планування, обліку, контролю, аналізу, регулювання.

Для бухгалтерського обліку, як елемента системи управління, характерні такі функції:

- 1) інформаційна;
- 2) контрольно-аналітична (контрольна);
- 3) оцінна (оціночна).

Тому, цілком закономірно визначити функцію обліку як систему спостереження, виміру, реєстрації, обробки та передачі до апарату управління інформації щодо господарської діяльності підприємства, організації, установи.

Інформаційна функція полягає в тому, що бухгалтерський облік – це інформація про стан господарсько-фінансової діяльності підприємства, про наявність господарських засобів і джерел їх утворення, про здійснення господарських операцій. У той же час вона є функцією управління, так як входить до складу загальних функцій управління.

Разом з тим, обліковці частково виконують і функцію контролю та аналізу (особливо ця функція набула розвитку в умовах ринкової економіки), яка, відповідно до нормативних документів, є функцією бухгалтера. Контрольну функцію бухгалтерський облік здійснює таким чином, що бухгалтер, підписуючи відповідні документи, дає або не дає дозвіл на здійснення певної господарської операції (на використання грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей), а також формує показники щодо відхилення від планових завдань.

У зв'язку з посиленням контрольних функцій обліку у нових умовах господарювання, відповідно змінюється і реалізація методів бухгалтерського

обліку. Бухгалтерські прийоми направлені на забезпечення функцій контролю та аналізу. Особливо це проявляється в умовах широкого застосування ЕОМ. Такий вид інтеграції обліку, контролю і аналізу цілком закономірний. Разом з тим, це не означає, що функції обліку зводяться до здійснення контролю та аналізу. Функції були і залишаються обліковими, але посилюється спрямованість обліку на забезпечення (а не проведення) контролю, аналізу господарської діяльності, що реалізуються бухгалтерією та іншими службами апарату управління.

За допомогою оціночної функції у практичних умовах має визначатись результат діяльності підприємства.

За допомогою бухгалтерського обліку на основі первинних даних та їх подальшого опрацювання одержується необхідна для управління облікова (фінансова та управлінська) інформація про господарську діяльність.

Чітке визначення завдань бухгалтерського обліку – одна з найважливіших передумов для досягнення його цілей. Зрозуміло, що в процесі реалізації завдань бухгалтерського обліку фахівці можуть натрапити на неординарні ситуації, які потребують нестандартних рішень. У цьому разі дуже важливим є не просто творчий підхід до вирішення питань, а й дотримання принципів бухгалтерського обліку

Принципи бухгалтерського обліку – це основні засади, на яких реалізуються функції бухгалтерського обліку в мікроекономічному середовищі (для суб'єктів господарської діяльності).

Принципи бухгалтерського обліку в Україні визначені Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»:

✓ **принцип повного висвітлення (доказовості)** – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, що може вплинути на рішення, які приймаються на її основі.

За принципом доказовості результати господарювання та використання власного і залученого капіталу ґрунтуються на застосуванні суцільного документування всіх господарських операцій на підприємстві. При цьому первинні документи, в яких зафіксовано факт здійснення господарської

операції відповідно до нормативно-правових актів, повинні мати обов'язкові реквізити, які підтверджують їх юридичну доказовість.

✓ **принцип автономності** – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників; у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

Принцип автономності означає, що суб'єкт господарювання:

- веде облік власної діяльності автономно, незалежно від засновників (власників капіталу);
- відповідно до національного законодавства складає бухгалтерську (фінансову) звітність;
- визначає результати господарювання;
- несе майнову та правову відповідальність перед контрагентами;
- сплачує податки;
- здійснює розрахунки з працівниками за виконані роботи;
- здійснює розрахунки з дебіторами, кредиторами, банками, інвесторами.

❖ **принцип послідовності** – постійне, із року в рік, застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності.

Цей принцип означає застосування в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності протягом тривалого часу (як правило, звітного року) обраних методів:

- визначення доходів;
- нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів;
- зношування малоцінних і швидкозношуваних предметів;
- створення резервів;
- обліку та калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг тощо).

✓ **принцип безперервності** – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі.

За принципом безперервності підприємство, відповідно до його установчих документів, має намір здійснювати господарську діяльність безперервно й постійно, відображаючи її в системі бухгалтерського обліку (згідно з цим принципом, господарські засоби відображаються в обліку й балансі за ціною їх фактичного придбання чи власного виробництва, а не за ринковою ціною на момент обліку).

✓ **нарахування** – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

За даним принципом витрати й доходи відображаються в обліку в тому періоді, у якому вони були нараховані (тобто відбулися), незалежно від того, коли фактично отримано кошти від покупця.

✓ **принцип превалювання сутності над формою** – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

✓ **принцип єдиного грошового вимірника** – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці.

Полягає у відображенні господарській операцій в єдиному грошовому вираженні з метою їх:

- узагальнення,
- групування,
- порівняння з нормативними показниками за суміжні звітні періоди.

✓ **інших принципах**, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством. Згідно з п. 6 ст. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» до принципів складання фінансової звітності також відносять:

✓ **принцип періодичності** – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Зазначений принцип означає поділ безперервної господарської діяльності підприємства на звітні періоди (наприклад: місяць, квартал) для виявлення результатів цієї діяльності за певні проміжки (періоди) часу.

✓ **принцип історичної (фактичної) собівартості** – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво і придбання.

Цей принцип означає, що сировина, матеріали, засоби праці, вироблена продукція відображаються у бухгалтерському обліку за вартістю їх придбання або виробництва, тобто за фактичними витратами.

✓ **принцип обачності (обережності, консерватизму)** – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню

оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства.

За принципом обачності витрати й доходи повинні відображатись у бухгалтерському обліку на основі достовірно обґрунтованих первинною документацією господарських операцій.

Принципи бухгалтерського обліку відповідно до чинного законодавства узагальнено та відображено на рисунку 1.4.



Рис. 1.4. Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

- 2.1. Поняття про предмет бухгалтерського обліку.**
- 2.2. Господарські засоби як об'єкт бухгалтерського обліку.**
- 2.3. Джерела формування активів підприємства.**
- 2.4. Господарська діяльність та господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку.**
- 2.5. Метод бухгалтерського обліку.**

2.1. Поняття про предмет бухгалтерського обліку

Предметом будь-якої науки є сукупність її об'єктів. Не складає виключення і бухгалтерський облік.

Як уже зазначалося, господарський облік відображає процес розширеного суспільного відтворення, а його окремі види – різні сторони цього процесу. Для визначення предмета бухгалтерського обліку треба з'ясувати економічний зміст його об'єктів, тобто сутність сторін процесу суспільного відтворення, які він відображає і контролює.

У широкому розумінні, предметом бухгалтерського обліку є процес створення суспільного продукту в тій його частині, яка може бути охоплена інформацією в єдиному грошовому вимірнику, а також його розподіл, обмін і споживання.

Предметом бухгалтерського обліку, в широкому розумінні, є все те, що відображається в обліку, тобто господарська діяльність.

Бухгалтерський облік здійснюється в усіх галузях економіки – на підприємствах, в організаціях, установах як виробничої, так і невиробничої сфери, і служить для спостереження і контролю за їхньою діяльністю. Кожне підприємство (організація, установа) має певне майно – господарські засоби (будівлі, споруди, устаткування, матеріальні та інші ресурси), які утворюються за рахунок певних джерел (сукупності вкладень засновників, прибутку, позикових коштів тощо). Контроль за наявністю і рухом, а також доцільним використанням засобів на кожному підприємстві здійснюється за допомогою бухгалтерського обліку. Отже, господарські засоби, що перебувають у

розпорядженні окремих підприємств, і джерела їх формування є об'єктом бухгалтерського обліку і належать до змісту його предмета.

Процес розширеного суспільного відтворення ґрунтується на єдності виробництва суспільного продукту (необхідних суспільству матеріальних благ), його розподілу, обміну (обігу) і споживання. Процес виробництва, тобто створення суспільного продукту, здійснюється у ланках виробничої сфери народного господарства (промисловість, сільське господарство, будівництво тощо). В бухгалтерському обліку відображаються матеріальні, трудові та фінансові затрати на виробництво цього продукту. Таким чином, суспільний продукт і затрати на його виробництво є об'єктом бухгалтерського обліку і належать до змісту його предмета.

Створений у процесі виробництва суспільний продукт підлягає розподілу. Частина його спрямовується на відтворення спожитих у процесі виробництва предметів праці (сировини, матеріалів, палива тощо), а також на відтворення засобів праці (основних засобів) шляхом повного їх відновлення. Друга частина суспільного продукту спрямовується для оплати праці робітників і службовців тощо. **Розподіл суспільного продукту суворо контролюється за допомогою бухгалтерського обліку.**

Отже, процес розподілу суспільного продукту і зобов'язання та розрахунки, що виникають при цьому, є об'єктом бухгалтерського обліку і належать до змісту його предмета.

Для забезпечення безперервності процесу виробництва створений суспільний продукт підлягає обміну (реалізації). Цей обмін здійснюється у формі купівлі-продажу. **Обмін** – це процес передачі суспільного продукту від виробника до споживача і є формою взаємозв'язку різних господарюючих суб'єктів. У процесі купівлі-продажу виникають певні витрати, пов'язані з транспортуванням, зберіганням, реалізацією тощо. Крім того, товарно-грошовий обіг зумовлює різні розрахункові взаємовідносини між постачальниками, покупцями, банками за кредитами, з бюджетом та ін.

Звідси, процес обігу суспільного продукту, грошові кошти та розрахунково-кредитні операції, що виникають при цьому, є об'єктами бухгалтерського обліку і належать до змісту його предмета.

Із сфери товарного обігу суспільний продукт надходить у сферу споживання (завершальна стадія розширеного суспільного відтворення). Споживання поділяються на виробниче, невиробниче і особисте. Виробниче споживання характеризує використання частини суспільного продукту у вигляді засобів виробництва (засобів праці і предметів праці) для потреб виробництва (створення матеріальних благ) і в бухгалтерському обліку

відображається як органічна частина процесу виробництва. Невиробниче споживання здійснюється у ланках невинробничої сфери, призначених для задоволення потреб суспільства (державне управління, оборона країни, освіта, культура, охорона здоров'я тощо). Суспільний продукт у цій сфері споживається повністю і вибуває із кругообігу засобів. Об'єктами бухгалтерського обліку у невинробничій сфері є бюджетні асигнування, тобто кошти, виділені із державного бюджету для забезпечення діяльності і контроль за доцільністю їх використання.

Ознайомлення з основними об'єктами бухгалтерського обліку в процесі розширеного суспільного відтворення дає змогу узагальнити їх і дати визначення предмета бухгалтерського обліку в широкому його розумінні.

Предметом бухгалтерського обліку є процес розширеного суспільного відтворення (виробництва, обміну і невинробничого споживання суспільного продукту), а також використання господарських засобів у цих процесах, які узагальнюються у грошовому вимірнику, для надання інформації, необхідної для управління і контролю.

В окремих галузях економіки (підприємствах, організаціях, установах) об'єкти бухгалтерського обліку визначаються виконуваними ними функціями у процесі суспільного відтворення.

Так, для здійснення діяльності підприємствам потрібні певні господарські засоби – основні засоби (будівлі, споруди, машини, транспортні засоби і т. п.), товарно-матеріальні цінності (сировина, матеріали, паливо, запасні частини, готова продукція), грошові засоби (гроші в касі, на розрахунковому рахунку, на валютних та інших рахунках). Господарські засоби формуються з певних джерел – статутного капіталу, прибутку, кредитів та інших. Зазначені об'єкти перебувають в постійному русі (тобто змінюються) в результаті здійснення господарської діяльності. Підприємство здійснює придбання матеріальних ресурсів, які використовує для виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а виготовлену продукцію підприємство реалізує. Тобто, об'єктами бухгалтерського обліку є господарські засоби та їх використання в процесі постачання, виробництва і реалізації, розрахунково-кредитні відносини, що виникають при цьому, а також фінансові результати діяльності.

Всі ці зміни господарських засобів, як і самі засоби, повинні бути відображені в бухгалтерському обліку. Таким чином, об'єктами бухгалтерському обліку є господарські засоби, джерела їх формування і господарські процеси (рис. 2.1).

Об'єкти бухгалтерського обліку

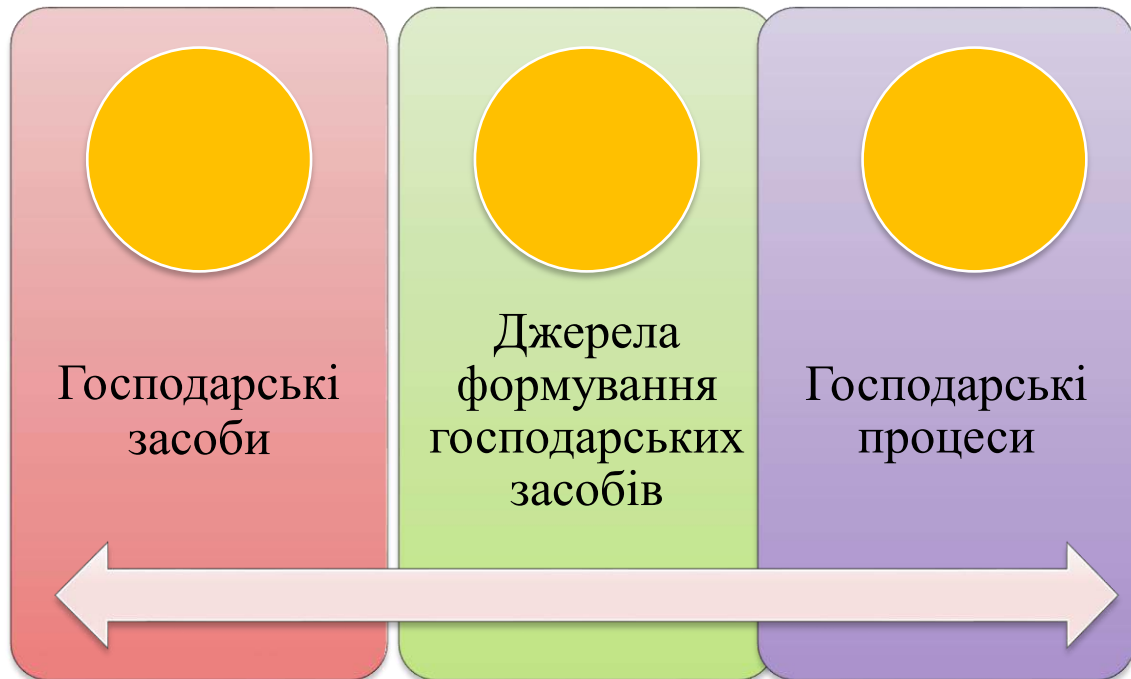


Рис. 2.1. Об'єкти бухгалтерського обліку

Об'єктом бухгалтерського обліку є тільки таке господарське явище або процес, які:

- а) здійснилися, відбулися;
- б) змістовна характеристика якого задовольняє або продуктивний, або правовий аспект господарювання, або одночасно обидва;
- в) мають вартісне (грошове) вираження.

Коли деяке господарське явище або процес не може бути розглянутий одночасно щодо усіх трьох описаних щойно ознак, то він не є об'єктом бухгалтерського обліку. Наприклад, укладання трудового контракту (угоди). Факт господарський, має грошове вираження, але не здійснився. Тому він не є об'єктом бухгалтерського обліку, і в системі обліку не фіксується.

2.2. Господарські засоби як об'єкти бухгалтерського обліку

Для здійснення господарської діяльності підприємство використовує наявне майно. **Майно підприємства** – це основні й оборотні засоби, що належать підприємству, розмір яких відображають у бухгалтерському балансі. Оскільки майно відображають в активі балансу, то прийнято майно називати активами.

Під **активами** розуміють ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання як очікується, призведе до надходження економічних вигод у майбутньому (тобто активи – це ресурси підприємства, які мають активно працювати і давати прибуток).

Господарських фактів-явищ і фактів-процесів, навіть у невеликому підприємстві, налічується кілька сотень, а іноді й тисяч. Вони є самостійними об'єктами господарювання, а, отже, й обліку. Для того щоб мати систематизоване уявлення про стан господарства, господарські явища і процеси групують.

Господарські засоби класифікують за такими ознаками:

- за участю в обороті;
- за формами функціонування;
- за ступенем ліквідності;
- за видом і розміщенням;
- за джерелами формування.

За участю в обороті господарські засоби поділяють на:

- необоротні;
- оборотні.

Необоротними є активи, період корисного використання яких перевищує один рік. До них належать:

- ✓ **основні засоби та інші необоротні матеріальні активи** – матеріальні активи, які функціонують у натуральній формі як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері протягом тривалого часу (більше одного року). До них відносять засоби праці, які функціонують у процесі господарської діяльності в натуральній формі тривалий час і вартість яких поступово зменшується у зв'язку зі зносом (рис. 2.2);



Рис. 2.2. Класифікація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

- ✓ **нематеріальні активи** – необоротні довгострокові активи, які не мають матеріальної форми, але мають вартість і можуть приносити підприємству дохід. До них належить вартість придбаних підприємством прав на користування природними ресурсами, промисловими зразками, товарними знаками, права на об'єкти промислової інтелектуальної власності (патент, винахід тощо), вартість права на використання програмного забезпечення для ЕОМ та інші права, які визнані об'єктом права власності підприємства (рис. 2.3);



Рис. 2.3. Класифікація нематеріальних активів

- ✓ **довгострокові фінансові інвестиції** – фінансові вкладення в цінні папери (акції, облігації тощо) інших підприємств на строк більше одного року з метою одержання доходів (дивідендів, відсотків), збільшення власного капіталу підприємства;
- ✓ **інші необоротні активи**, а саме: довгострокова дебіторська заборгованість юридичних і фізичних осіб, отримання якої очікується підприємством після 12 місяців з дати балансу, гудвіл, довгострокові біологічні активи та відстрочені податкові активи.

Оборотні активи – це грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для споживання чи реалізації протягом одного операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу. Під операційним циклом розуміють проміжок часу між прийняттям запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції (товарів, робіт, послуг).

Виходячи з цього, до складу оборотних активів належать (рис. 2.4):

- ✓ грошові кошти в касі та на рахунках в банках, якщо вони можуть бути вільно використані для поточних операцій (заблоковані кошти на рахунках, наприклад, заморожені в іноземних банках, до оборотних активів не відносяться);

- ✓ короткострокові фінансові інвестиції, які включаються до складу оборотних активів за умови, якщо вони є ринковими (тобто існує активний ринок, який дає змогу встановлювати їх ринкову вартість) і, як очікується, будуть реалізовані протягом строку, що не перевищує один рік;
- ✓ дебіторська заборгованість, пов'язана з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) та інша поточна дебіторська заборгованість належить до оборотних активів, якщо, як очікується, буде погашена протягом 12 місяців з моменту виникнення або одного операційного циклу;
- ✓ виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо, готова продукція, товари тощо), які є частиною звичайного операційного циклу підприємства. Їх відносять до оборотних активів, якщо навіть не очікується, що вони будуть використані (спожиті) або реалізовані протягом 12 місяців з дати балансу.

Витрати майбутніх періодів, тобто витрати, які мали місце в поточному або попередніх звітних періодах, але відносяться до наступних звітних періодів (наприклад, витрати на освоєння нових видів продукції, оплачена наперед орендна плата, передплата періодичних видань тощо), можуть включатися відповідно до складу як оборотних, так і необоротних активів.



Рис. 2.4. Класифікація оборотних активів

Господарські засоби за формами функціонування поділяють на матеріальні, нематеріальні та фінансові активи.

Матеріальні активи – це засоби підприємства, які мають матеріально-речову форму. До групи матеріальних активів підприємства включають: основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, незавершене будівництво, запаси.

Нематеріальні активи – це об'єкти довгострокового вкладення (більше року), що мають вартісну оцінку, але не є речовими цінностями (права користування природними ресурсами, майном, права на знаки для товарів і послуг, об'єкти промислової власності, авторські права, гудвіл тощо). Нематеріальні активи, як і основні засоби, переносять свою вартість на витрати виробництва протягом строку їх функціонування шляхом нарахування амортизації за встановленими нормами

Фінансові активи – це група господарських засобів підприємства у формі готівкових коштів та інших фінансових інструментів, які належать підприємству. До цієї групи відносять готівкові кошти в національній та іноземній валютах, фінансові інвестиції підприємства в цінні папери та статутні капітали інших підприємств, дебіторська заборгованість різних фізичних і юридичних осіб перед конкретним підприємством за відвантажену їм продукцію, товари чи надані послуги. Фінансові інвестиції та дебіторська заборгованість можуть бути довгостроковими (з терміном повернення понад рік) і поточними (з терміном повернення до року). Фізичних та юридичних осіб, які мають заборгованість перед цим підприємством, називають його дебіторами.

За ступенем ліквідності засоби поділяють на абсолютно ліквідні, ліквідні та малоліквідні.

Ліквідність активів підприємства – це ступінь можливості конвертування їх у грошову форму з метою своєчасного забезпечення платежів підприємства за поточними фінансовими зобов'язаннями. Розрізняють ступінь ліквідності за строками: якщо конкретний актив підприємства може набути грошової форми протягом місяця, то такий актив високоліквідний або абсолютно ліквідний, протягом 2-3 місяців – ліквідний, протягом 3-6 місяців – малоліквідний (рис. 2.5).

До **абсолютно ліквідних** активів належать кошти та їх еквіваленти, зокрема грошові кошти в національній та іноземній валютах в банках і в касі, цінні папери, які можуть вільно реалізуватись на ринку, тощо.

До **ліквідних активів** належать поточні фінансові вкладення (ощадні сертифікати, облігації, акції) та дебіторська заборгованість, виробничі запаси, готова продукція, товари.

До **малоліквідних активів** належать основні засоби, незавершене будівництво, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції (цінні папери з терміном утримання більше одного року; акції, які є часткою участі в капіталі), довгострокова дебіторська заборгованість, витрати майбутніх періодів.

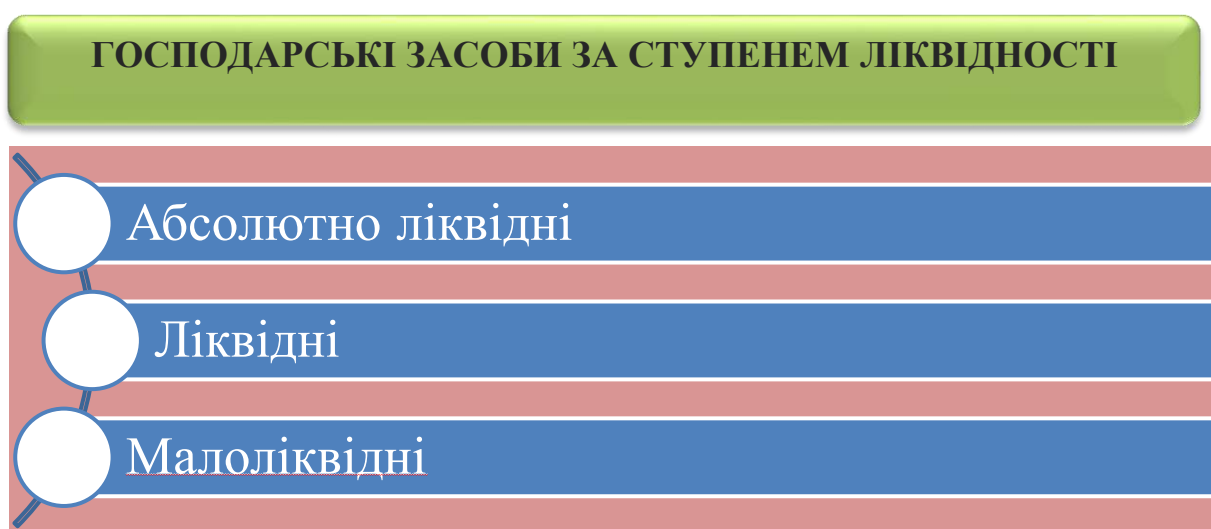


Рис. 2.5. Класифікація господарських засобів за ступенем ліквідності

За видом та розміщенням засоби поділяють на чотири групи:

1. **Засоби у сфері виробництва.** Останні, в свою чергу, поділяють на засоби праці і предмети праці. До засобів праці відносять машини, обладнання, транспортні засоби, будівлі, споруди. Предметами праці є матеріали, сировина, незавершене виробництво, напівфабрикати.

2. **Засоби у сфері обігу.** Диференціюються на предмети обігу (готова продукція, товари); грошові засоби (готівка в касі, кошти на рахунках в банку); засоби в розрахунках (дебіторська заборгованість).

3. **Вилучені засоби.** До них належать засоби, повністю або частково вилучені з обороту підприємства. Це, зокрема, використані прибутки і збитки.

4. **Засоби у невиробничій сфері.** Це – основні засоби, матеріальні цінності, грошові засоби та інші, які використовують у житлово-комунальному підприємстві, дитячих дошкільних та лікувальних закладах, службах побуто та інших соціальних службах, які має підприємство.

2.3. Джерела формування активів підприємства

Для управління діяльністю підприємства необхідно також знати, не тільки якими господарськими засобами воно розпоряджається, де ці засоби розміщені, як вони функціонують в процесі діяльності, але й за рахунок яких джерел утворилися і для чого призначені. Тому господарські засоби прийнято групувати і за джерелами утворення (формування) і цільовим призначенням.

Джерела формування господарських засобів (активів) підприємства поділяються на дві групи:

- I. Джерела власних засобів (власний капітал).
- II. Джерела залучених (позикових) засобів (залучений капітал).



Власний капітал підприємства визначається вартістю його майна – тобто чистими активами, що обчислюються як різниця між вартістю майна (активів) і залучених коштів.



До власного капіталу належать: зареєстрований (статутний, пайовий) капітал, капітал в дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, забезпечення зобов'язань нерозподілений прибуток.

Власний капітал			
Зареєстрований капітал	Резервний капітал	Додатковий капітал	Прибуток

Статутний капітал утворюється за рахунок сукупності внесків (у грошовому вимірнику) власників (учасників) у майно підприємства для забезпечення його діяльності, передбаченої установчими документами (статутом). У підприємствах державної форм власності статутний капітал утворюється за рахунок частини виділеного державного національного майна (у вигляді необоротних і оборотних активів) для забезпечення статутної діяльності і в подальшому збільшується за рахунок власного прибутку.

Залучений капітал – це ресурси, що надійшли зі сторони і тимчасово використовуються в обороті підприємства. Такі ресурси характеризують капітал підприємства у формі зобов'язань. До залученого капіталу відносять позики, кредити, зобов'язання (рис.2.6).



Рис. 2.6. Види залученого капіталу

Кредити – це позики у грошовій або товарній формах на умовах повернення, що їх надають банки чи інші кредитні установи позичальникові (фізичній або юридичній особі). За користування кредитом сплачують відсоток. Залежно від терміну повернення кредити поділяють на довгострокові (понад рік) і короткострокові (до року).

Кредиторська заборгованість – це тимчасово залучені підприємством кошти від фізичних та юридичних осіб, тобто заборгованість підприємства перед іншими фізичними та юридичними особами за отриману від них продукцію, надані ними послуги чи виконані роботи, заборгованість за нарахованими, але не сплаченими податками та іншими платежами.

Кредиторську заборгованість у межах нормативних термінів оплати рахунків чи зобов'язань вважають нормальною, а в разі порушення термінів платежів – простроченою.

Зобов'язання – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

2.4. Господарська діяльність та господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку

На підприємствах проходить безперервний рух засобів (кругообіг). При цьому вони переходять з однієї форми в іншу. Основними стадіями кругообігу засобів є господарські процеси (рис. 2.7).

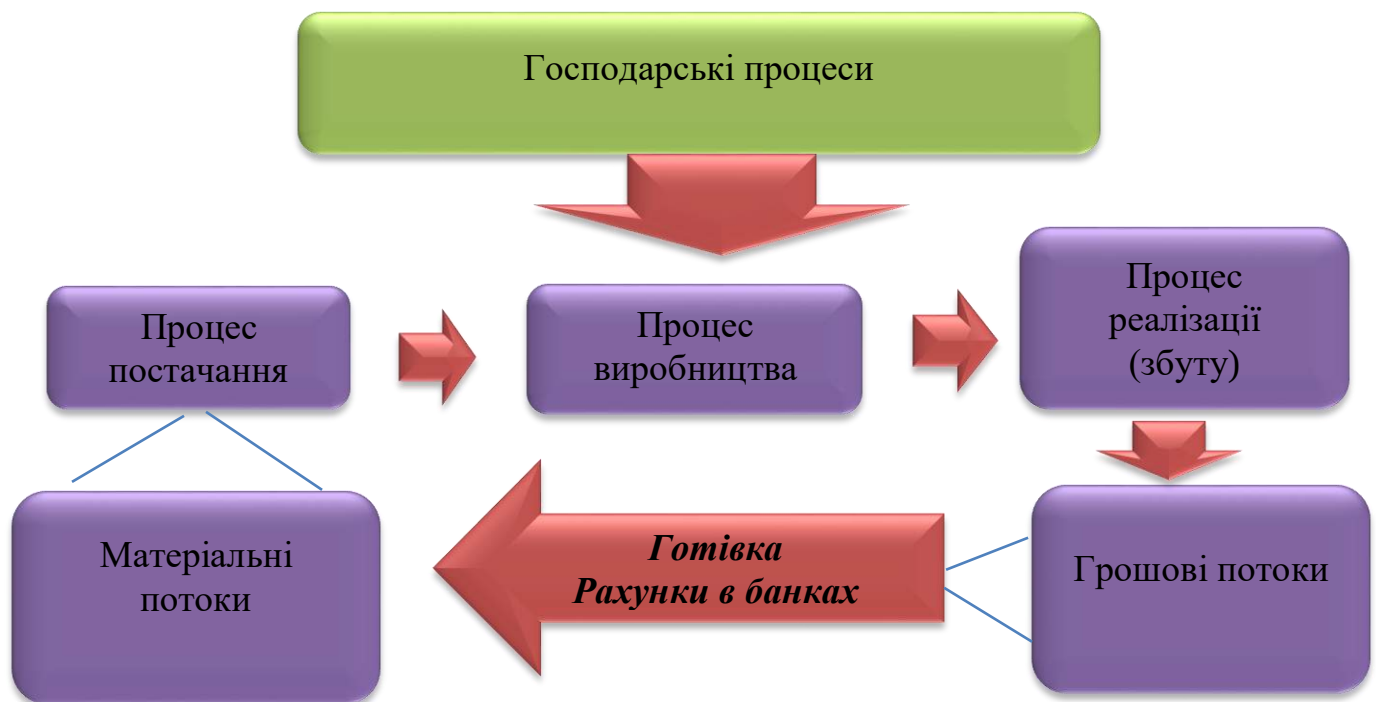


Рис. 2.7. Види господарських процесів

Господарський процес – сукупність однорідних господарських операцій.

Кожен господарський процес складається з окремих операцій і має свої об'єкти обліку. У свою чергу, господарська операція є дією, яка приводить до зміни у структурі активів, зобов'язань та власному капіталі (тобто, об'єктах обліку).

Господарська операція – дія, яка приводить до зміни у структурі активів, зобов'язань та власному капіталі (об'єктах обліку).

Як зазначалося вище, розрізняють процес постачання, виробництва і збуту.

Процес постачання є першою стадією кругообігу господарських засобів, де гроші перетворюються в предмети праці, які утворюють виробничі запаси. Придбані підприємством предмети праці на цій стадії вже надійшли у сферу виробництва, але поки що не приймають безпосередньої участі у виробничому процесі. Із сфери обігу засоби переходять у сферу виробництва.

Процес постачання складається з таких господарських операцій: укладення договору на придбання товарно-матеріальних цінностей у постачальника, доставка товарно-матеріальних цінностей на підприємство, проведення розрахунків з постачальниками, транспортними та іншими організаціями й окремими особами, які брали участь у придбанні і доставці товарно-матеріальних цінностей.

Об'єктами обліку в процесі постачання є: товарно-матеріальні цінності, транспортно-заготівельні витрати (витрати на транспортування, навантажувально-розвантажувальні роботи, відрахування постачальницьким та збутовим організаціям, оплата послуг товарних бірж, суми мита і митних зборів, втрати товарно-матеріальних цінностей при їх транспортуванні у межах норм природного убутку та інші витрати підприємства при заготівлі товарно-матеріальних цінностей; кредиторська заборгованість перед постачальниками, транспортними та іншими підприємствами й окремими особами; дебіторська заборгованість бюджету на відшкодування сплаченого постачальникам та іншим організаціям податку на додану вартість (ПДВ); грошові кошти.

Процес виробництва є основною стадією кругообігу засобів, на якій створюються матеріальні блага. Тут відбувається з'єднання робочої сили із засобами виробництва, виготовляється новий продукт, який відрізняється від вихідного своєю натуральною формою і вартістю. Вироблений продукт доставляється до споживача (реалізується).

Процес виробництва включає такі господарські операції: зберігання матеріальних цінностей на складах, передачу їх із складів у цехи та інші

виробничі підрозділи підприємства, технологічну обробку в цехах, отримання готової продукції, здачу її і зберігання на складах.

Об'єктами обліку процесу виробництва є: витрати виробництва (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів та нематеріальних активів, інші витрати), кредиторська заборгованість перед працівниками підприємства з оплати праці та інших операцій, кредиторська заборгованість із відрахування на соціальне страхування, кредиторська заборгованість перед різними підприємствами й організаціями за отримані товари, роботи, послуги.

В процесі збуту господарські засоби, які перетворилися в готовий продукт, залишають сферу виробництва і знову вступають в сферу обігу. Вироблена продукція реалізується і приймає грошову форму, що створює можливість відновлення кругообігу, тобто перетворення грошових засобів у виробничі запаси і т. д.

Характерними для процесу збуту є господарські операції: укладання договорів на збут продукції, підготовка продукції до її відвантаження, відвантаження продукції (відпуск покупцю), транспортування продукції до місця призначення, отримання коштів за реалізовану продукцію, розрахунки з бюджетом за податками за реалізовану продукцію (ПДВ, акцизний збір), розрахунки з транспортними та іншими організаціями за послуги із збуту продукції, розрахунок фінансового результату.

Об'єктами обліку процесу збуту є: реалізована продукція, витрати на збут (тара і пакувальні матеріали, витрати на транспортування продукції, оплата послуг транспортно-експедиційних, страхових та посередницьких організацій (за винятком комісійної винагороди, вартість яких входить до ціни продукції), витрати на сплату експортного мита і митних зборів, на рекламу і представницькі витрати), дебіторська заборгованість покупців, кредиторська заборгованість перед бюджетом, іншими підприємствами й організаціями, грошові кошти, фінансовий результат від реалізації продукції (прибуток, збиток).

Таким чином, **предметом бухгалтерського обліку є стан і використання господарських засобів, наявність і зміна власного капіталу і зобов'язань в процесі здійснення господарської діяльності.**

2.5. Метод бухгалтерського обліку

У широкому розумінні, метод будь-якої науки – це сукупність спеціальних прийомів, за допомогою яких вивчають її предмет.

Бухгалтерський облік, як і кожна наука, має свій метод. Слово метод (від грец. *methodos* – дослідження) означає спосіб дослідження явищ, підхід до вивчення явищ, планомірний шлях встановлення істини, взагалі – прийом, спосіб дії. У своїй основі метод є інструментом вирішення головного завдання науки – пізнання об'єктивних законів дійсності з метою використання їх у практичній діяльності людей. Отже, методологія – це вчення про методи, за допомогою яких пізнають об'єкт дослідження або предмет науки, яким є для нас бухгалтерський облік.

Для розкриття сутності бухгалтерського обліку широко використовують загальнонаукові методи: діалектичний, історичний та системний підходи, методи аналізу і синтезу, індукції і дедукції.

Діалектичний метод дає змогу вивчати облік у сукупності процесів, що видозмінюються та взаємозалежні; історичний підхід розглядає облік як продукт історичного становлення і розвитку потреб людини і суспільства; системний підхід визначає облік як внутрішньо структурований і організований об'єкт. У процесі відображення господарської діяльності економічного суб'єкта використовують методи індукції (від часткового до загального, від окремих фактів до узагальнення) та дедукції від загального до часткового, від загальних суджень до окремих або інших висновків. Взагалі методи індукції і дедукції тісно пов'язані з методичними прийомами: синтезом та аналізом, які безпосередньо виявляються в синтетичному та аналітичному обліках.

Теоретичною основою бухгалтерського обліку є політична економія і сучасна економічна теорія, мікро- та макроекономіка, історія економічної думки. Господарські факти (явища і процеси) вивчають у бухгалтерському обліку за економічними законами і категоріями.

Поряд із загальнонауковими методами та теоретичною основою бухгалтерський облік є самостійною економічною прикладною наукою і має свої специфічні методи (прийоми), обумовлені сутністю самого предмета, технологією обліку, завданнями та вимогами.

Бухгалтерський облік, як і кожна наука, має свій метод.

Метод бухгалтерського обліку – система способів і прийомів, за допомогою яких здійснюють відображення, оцінку, узагальнення об'єктів бухгалтерського обліку) з метою контролю та управління господарською діяльністю.

Метод бухгалтерського обліку – система способів і прийомів, за допомогою яких здійснюють відображення, оцінку, узагальнення об'єктів бухгалтерського обліку з метою контролю та управління господарською діяльністю.

Основними елементами (складовими) методу бухгалтерського обліку є (рис.2.8):

- документація та інвентаризація – як спосіб первинного спостереження і відображення об'єктів бухгалтерського обліку;
- оцінка і калькуляція – як спосіб вартісного вираження об'єктів бухгалтерського обліку;
- рахунки і подвійний запис – як спосіб групування і поточного відображення об'єктів бухгалтерського обліку;
- бухгалтерський баланс і звітність – як спосіб узагальнення об'єктів обліку.

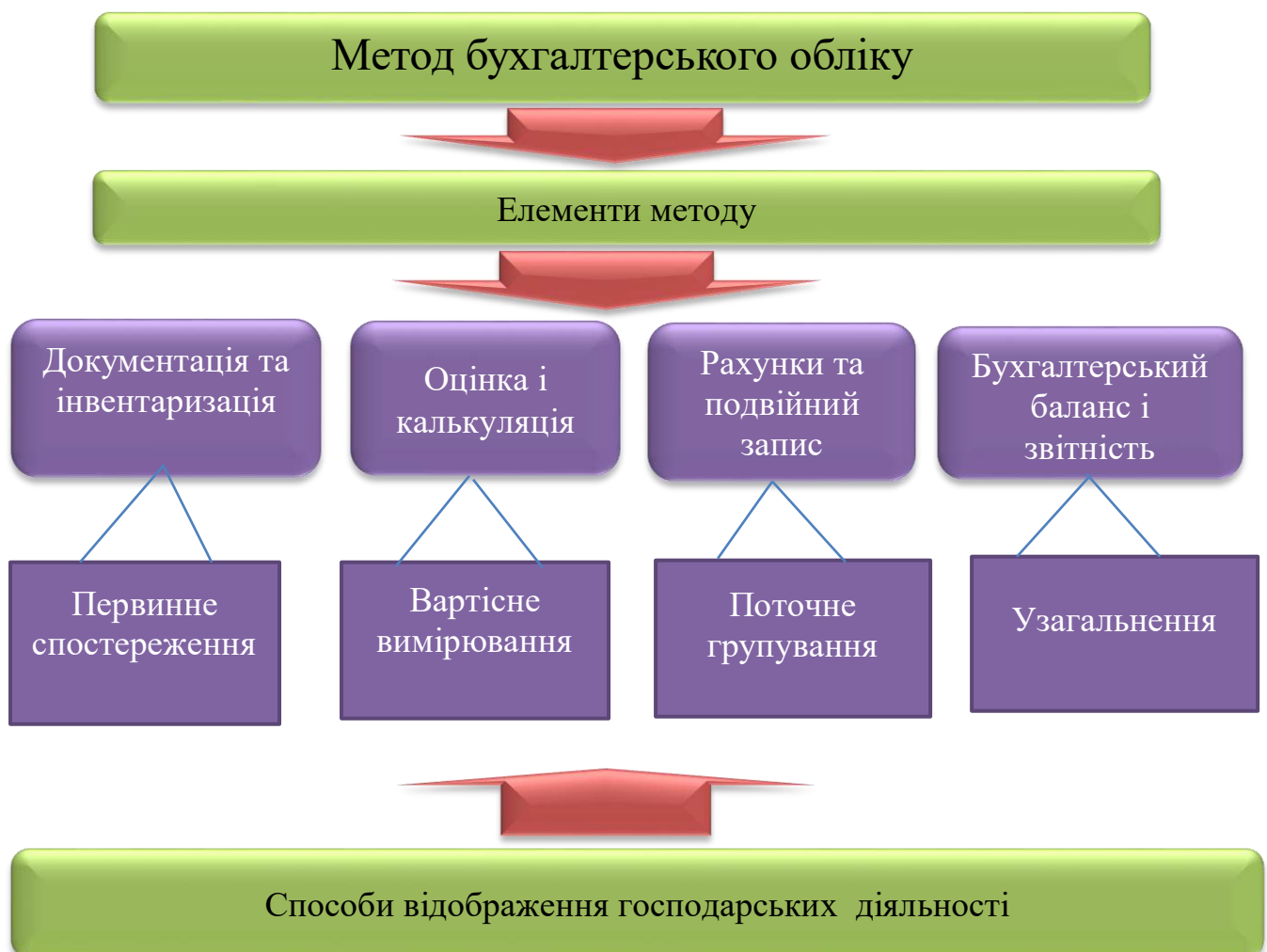


Рис. 2.8. Елементи методу бухгалтерського обліку

Кожному з елементів притаманна своя функція, яку вони виконують у процесі пізнання предмету бухгалтерського обліку. Ці елементи взаємозв'язані і доповнюють один одного.

Первинне спостереження за об'єктами обліку здійснюють за допомогою документування та інвентаризації. **Документація** – спосіб первинного спостереження і відображення господарських операцій у первинних бухгалтерських документах або технічних носіях. Це початок і основа облікового процесу, без якого бухгалтерський облік неможливий. Кожна господарська операція фіксується за допомогою документа, заповненого з дотриманням певних вимог, що надають йому юридичної сили. Документ – це свідоцтво, що підтверджує факт здійснення господарської операції або дає дозвіл на її виконання.

Документи – матеріальні носії облікової інформації. Вони можуть бути виписані на паперових бланках або в електронній формі. Електронний документ повинен відповідати вимогам, що пред'являються Законом України № 851-IV «Про електронні документи та електронний документообіг» та Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88. Електронний документ може бути створений, переданий, збережений і перетворений електронними засобами у візуальну форму. Візуальною формою подання електронного документа є відображення даних, які він містить, електронними засобами або на папері у формі, придатній для приймання його змісту людиною.

Інвентаризація – це спосіб перевірки фактичної наявності об'єктів бухгалтерського обліку і підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку. Інвентаризацію проводять для підтвердження правильності ведення та достовірності даних обліку. Її необхідність зумовлена також і тим, що не завжди можливо задокументувати зміни в об'єктах обліку в момент їх виникнення (зміна ваги, об'єму матеріальних цінностей в межах норм природного убутку, крадіжки тощо). Проведення інвентаризації згідно п. 7 ст. 1 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 є обов'язковим:

- а) перед складанням річної фінансової звітності;
- б) при передачі майна в оренду, приватизації підприємства, перетворенні державного підприємства в акціонерне та в інших випадках;

- в) при зміні матеріально відповідальних осіб, а також у разі зміни керівника, вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів;
- г) при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей;
- д) за приписом судово-слідчих органів;
- е) у разі стихійного лиха;
- є) у разі ліквідації підприємства;
- ж) у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу).

За організацію інвентаризації на підприємстві відповідає керівник підприємства.

Вартісне вимірювання об'єктів обліку здійснюють шляхом оцінки і калькулювання. **Оцінка** – це спосіб вартісного вираження об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою оцінки натуральні й трудові вимірники (характеристики) господарських засобів перераховують у вартісні. Майно та господарські операції оцінюють у національній валюті України. Якщо розрахунково-платіжна операція проведена в іноземній валюті, то рух цієї валюти за номіналом відображають у первинному та оперативному обліку, а в бухгалтерському обліку цю операцію відображають у національній валюті. Оцінку іноземної валюти в національній грошовій одиниці проводять, враховуючи курс іноземних валют, який встановив Національний банк України на день операції. При зміні курсу іноземної валюти майно, придбане за іноземну валюту, переоцінці не підлягає. Переоцінку проводять тільки грошових засобів, грошових документів і заборгованості в іноземній валюті. Її здійснюють на момент розрахунково-платіжної операції і на день складання бухгалтерської звітності.

Основними принципами оцінки є реальність і єдність. Принцип єдності полягає в тому, що існує державна регламентація оцінки об'єктів обліку: одні й ті ж об'єкти на різних підприємствах оцінюють за однією методикою. Реальність оцінки базується на тому, що в основі оцінки лежить фактична собівартість. У бухгалтерському обліку оцінка об'єктів обліку ґрунтується переважно на показнику фактичних витрат на їх створення чи придбання (історичної собівартості). **Спосіб обчислення собівартості виготовлення продукції або виконаних робіт, наданих послуг називається калькуляцією.**

Групування і поточне відображення об'єктів обліку проводяться на рахунках за допомогою **подвійного запису**. Рахунки бухгалтерського обліку – це спосіб поточного групування у встановленому порядку. **Рахунок** – це локальна інформаційна система для групування економічно однорідних об'єктів обліку. Він відображає стан та рух засобів, їх джерел і господарських процесів.

Узагальнення інформації з метою звітності відбувається у бухгалтерському балансі та фінансовій звітності. **Бухгалтерський баланс** – це спосіб економічного групування та відображення в грошовій оцінці об'єктів обліку. Баланс показує склад майна суб'єкта господарювання за видами (складом і використанням) і джерелами утворення на певну дату у вартісному вимірнику. Він містить дані для аналізу фінансового стану його активів та ліквідності підприємства. Бухгалтерський баланс показує залишки на рахунках, які характеризують, з одного боку, майно суб'єкта господарювання, а з другого – його власний і залучений капітал. Бухгалтерський баланс є однією з основних форм бухгалтерської звітності.

Впорядкована система взаємопов'язаних і взаємозумовлених підсумкових показників господарської діяльності підприємства за звітний період називається звітністю. Звітність складається за певними правилами і стандартами на підставі даних рахунків бухгалтерського обліку з певною системою їх групування.

Таким чином, зазначені елементи методу бухгалтерського обліку забезпечують технологію облікового процесу – трансформацію даних про окремі господарські операції в різноманітну інформацію для управління, дають змогу формувати бухгалтерську інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів. Методичні прийоми бухгалтерського обліку взаємопов'язані, доповнюють один одного і в сукупності становлять одне ціле – метод бухгалтерського обліку.

ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС

3.1. Суть і побудова бухгалтерського балансу.

3.2. Структура балансу.

3.3. Вплив господарських операцій на баланс.

3.4. Порядок читання та аналізу балансу.

3.1. Суть і побудова бухгалтерського балансу

Оперативне управління господарюючим суб'єктом вимагає достовірних і точних даних про стан і наявність господарських засобів, їх склад і розміщення, а також про джерела їх формування і цільове призначення. Для того, щоб можна було використати дані, які відображені на рахунках бухгалтерського обліку, в управлінні підприємством їх потрібно згрупувати. Таку інформацію, узагальнену і згруповану певним чином, отримують за допомогою бухгалтерського балансу.

Бухгалтерський баланс – це спосіб економічного групування та відображення в грошовій одиниці господарських засобів і джерел їх утворення за станом на певну дату.

Балансовий метод широко використовується в економічних науках, наприклад, баланс доходів і витрат, касовий план банку, баланси матеріальних і трудових ресурсів тощо. Причому використовують балансові узагальнення як статичні, так і динамічні.

Слово баланс (лат. *bis* – двічі, *lans* – чаша терезів) означає дві чаші, як символ рівноваги. Загальне і широке його використання розпочинається з XIV століття в Західній Європі, зокрема в Італії і Німеччині. Як символ рівноваги ваги (терези) зображені на гербі Міжнародної спілки бухгалтерів.

Існує економічне визначення балансу (як елементу методу бухгалтерського обліку) і бухгалтерське (як форми звітності) (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Економічне та бухгалтерське визначення балансу

Як елемент методу, **бухгалтерський баланс** – це спосіб економічного групування та відображення в грошовій одиниці господарських засобів і джерел їх утворення за станом на певну дату.

При складанні бухгалтерського балансу використовують принципи рівності між господарськими засобами і джерелами їх утворення. Тобто в балансі, з одного боку, відображені засоби, а з другого – джерела їх утворення.

Схематично бухгалтерський баланс – це двостороння таблиця. **Ліва сторона балансу називається активом, права – пасивом.** В активі балансу відображають засоби за їх складом і розміщенням, у пасиві – за джерелами формування. Слова «актив» і «пасив» означають відповідні сторони бухгалтерського балансу. Це так звана горизонтальна форма побудови бухгалтерського балансу, яка окрім інших країн (Німеччини, Італії) характерна для України. В Англії, США використовують вертикальну форму побудови бухгалтерського балансу: спочатку показують склад активу, а потім – пасиву.

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Актив	Сума, тис. грн	Пасив	Сума, тис. грн
Господарські засоби (за складом і розміщенням)		Джерела формування господарських засобів (господарські засоби за джерелами формування)	
Підсумок (валюта)	ΣA	Підсумок (валюта)	$\Sigma П$

Основним елементом балансу є стаття. Стаття – це узагальнений показник певного виду господарських засобів (активна стаття) або джерел їх формування (пасивна стаття). Статті балансу об'єднані в розділи. Підсумок усіх статей активу балансу повинен дорівнювати підсумку всіх статей пасиву балансу. Цей підсумок називається валютою балансу.

Стаття балансу – це узагальнений показник певного виду господарських засобів (активна стаття) або джерел їх формування (пасивна стаття)

Валюта балансу – підсумок балансу.

Основною вимогою балансу є рівність активу і пасиву ($\Sigma A = \Sigma П$). Це обов'язкова умова правильності його складання. У цьому проявляється

балансове рівняння. Рівність підсумків активу і пасиву балансу зумовлена тим, що в обох його частинах відображено у вартісній оцінці господарські засоби, тільки згруповані за різними класифікаційними ознаками. Кожна група господарських засобів, розміщених в активі, має відповідне джерело їх формування, відображене в пасиві балансу. Відсутність рівності підсумків активу і пасиву балансу свідчить про наявність помилок, допущених при його складанні.

ОСНОВНА ВИМОГА БАЛАНСУ:

$$\text{АКТИВ} = \text{ПАСИВ}$$

Форма бухгалтерського балансу є типовою, вона затверджена Міністерством фінансів України. Будова бухгалтерського балансу і його зміст час від часу змінюються. Це пояснюється вдосконаленням системи управління, виникненням нових об'єктів обліку, вдосконаленням форм бухгалтерської звітності.

3.2. Структура балансу

Зміст бухгалтерського балансу визначається його будовою та структурою. Діюча в Україні форма 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» призначається не тільки для відображення стану господарських засобів та джерел їх формування на певну дату, а й для одержання інформації, необхідної для управління діяльністю підприємства, а також для задоволення потреб зовнішніх користувачів – статистичних, податкових, фінансових органів, банків, інвесторів та ін.

Форма діючого в Україні балансу (звіту про фінансовий стан) та порядок його заповнення регулюються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Відтак, баланс (звіт про фінансовий стан), разом зі звітом про фінансові результати (звітом про сукупний дохід), звітом про рух грошових коштів, звітом про власний капітал та примітками визнано фінансовою звітністю підприємства.

Діюча форма балансу включає три розділи активу і чотири розділи пасиву, у яких згруповано економічно однорідні засоби і джерела так, щоб з найбільшою ясністю простежувався взаємозв'язок між складом господарських

засобів в активі та джерелами їх формування в пасиві балансу. Це істотно підвищує якість балансу, полегшує контроль та забезпечує аналіз фінансового стану підприємства (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Будова балансу за розділами
Б А Л А Н С

А к т и в	Сума	П а с и в	Сума
1	2	3	4
1. Необоротні активи		1. Власний капітал	
2. Оборотні активи		2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	
3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття		3. Поточні зобов'язання і забезпечення	
		4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу та групами вибуття	
Баланс (валюта балансу)		Баланс (валюта балансу)	

У валюту балансу об'єкти обліку включають за їх потенційною балансовою величиною, яку розраховують на момент складання бухгалтерського балансу.

У І розділі активу балансу «Необоротні активи» об'єднано статті: нематеріальні активи, основні засоби за первісною вартістю та зносом (їх різниця включається до валюти балансу), довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи.

У II розділі активу балансу «Оборотні активи» містяться дані про грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу або протягом 12 місяців з дати балансу. Тут відображають: виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція, товари, векселі одержані, дебітори, грошові кошти і їх еквіваленти, інші оборотні активи. До еквівалентів грошових коштів відносять короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і

характеризуються незначним ризиком зміни вартості (грошові документи, депозитні сертифікати, чеки тощо).

У II розділі активу балансу наявна стаття «Витрати майбутніх періодів», де подають інформацію про витрати майбутніх періодів. Це витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних періодів.

В III розділі активу балансу «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» ведеться облік необоротних активів відповідно до П(С)БО 27.

У I розділі пасиву балансу «Власний капітал» відображають власний капітал підприємства, що дорівнює частині активу підприємства, яка залишається після вирахування його зобов'язань. До власного капіталу відносять: зареєстрований (статутний, пайовий) капітал, який регулюється сумою неоплаченого капіталу, капітал в дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), вилучений капітал. Власний капітал є важливим джерелом активів підприємства.

У II розділі пасиву балансу «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» подають інформацію про залучені кошти у банків, шляхом випуску підприємством облігацій на довгостроковій основі з нарахуванням відсотків. Це зобов'язання, які будуть погашені в строк більше одного року. У II розділі пасиву балансу вказують наявні довгострокові забезпечення наступних витрат і платежів, які пов'язанні з накопичуваними інвестиційними фондами, цільовими фондами на розвиток підприємства, іншими резервами фінансування, додаткове пенсійне забезпечення тощо.

У III розділі пасиву балансу «Поточні зобов'язання і забезпечення» відображають зобов'язання, які будуть погашені протягом 12 місяців, починаючи з дати балансу. Це зобов'язання за одержаними кредитами банку, виданими підприємством векселями, кредиторською заборгованістю за товари, роботи і послуги, поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом, зі страхування, оплати праці тощо. У III розділі пасиву балансу вказують наявні забезпечення наступних витрат і платежів. У статті «Поточні забезпечення» подають інформацію про нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі, величину яких на дату складання балансу можна визначити тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень, отриманих з бюджету та інших джерел. До цього розділу належать забезпечення виплат відпусток, гарантійних зобов'язань і т. п.

Також в III розділі пасиву балансу показують статтю «Доходи майбутніх

періодів», за якою відображаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, але які належать до наступних звітних періодів. До доходів майбутніх періодів відносять, зокрема, доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи (авансові орендні платежі), виручку за вантажні перевезення, виручку від продажу квитків транспортних і театральньо-видовищних підприємств тощо.

В IV розділі активу балансу «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» ведеться облік зобов'язань за необоротними активами групи вибуття відповідно до П(С)БО 27.

Форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» згідно НП(С)БО 1 відображено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» згідно НП(С)БО 1

БАЛАНС
(Звіт про фінансовий стан)
на _____ 202__ р.

Форма № 1		Код за ДКУД	1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		

Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300		
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495		
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

Керівник

Головний бухгалтер

Структура бухгалтерського балансу дає змогу дати характеристику стану господарських засобів і джерел їх формування на звітну дату в грошовому вимірнику. Тому не випадково, що баланс «Звіт про фінансовий стан» є першою формою фінансової звітності.

3.3. Вплив господарських операцій на баланс

Бухгалтерський баланс, як відомо, відображає в узагальненому грошовому вимірнику стан засобів підприємства та джерел їх формування на певну дату. Проте у процесі господарської діяльності відбуваються безперервний рух засобів, зміна їхнього складу, розміщення та зміни в джерелах їх формування. Господарські засоби та їх джерела під впливом господарських операцій збільшуються або зменшуються, що приводить і до зміни окремих статей балансу в активі й пасиві. У деяких випадках ці зміни зумовлюють появу нових статей балансу або зникнення інших.

Тобто об'єкти бухгалтерського обліку змінюються під впливом кожної господарської операції. Залежно від впливу господарських операцій на дані балансу розрізняють чотири типи господарських операцій, які приводять до змін у балансі (табл.3.3).

До першого типу належать господарські операції, під впливом яких змінюються тільки статті активу балансу (одна стаття збільшується, а друга стаття зменшується), валюта балансу при цьому не змінюється. Такі зміни називаються внутріактивними.

До другого типу належать господарські операції, під впливом яких змінюються тільки статті пасиву балансу (одна стаття збільшується, друга стаття зменшується), валюта балансу при цьому не міняється. Такі зміни називаються внутріпасивними.

До третього типу належать господарські операції, під впливом яких змінюються статті в активі і в пасиві в бік збільшення (збільшується стаття в активі і збільшується стаття в пасиві балансу), валюта балансу при цьому збільшується. Такі зміни називаються активно-пасивними в бік збільшення.

До четвертого типу належать господарські операції, під впливом яких змінюються статті в активі й пасиві балансу у бік зменшення (зменшується стаття в активі балансу і зменшується стаття у пасиві балансу), валюта балансу при цьому зменшується. Такі зміни називаються активно-пасивними у бік зменшення.

Таблиця 3.3

Типи господарських операцій

Тип операції	Характеристика операції	Вплив операції		
		На актив	На пасив	На підсумок балансу
1.	Зміни у складі господарських засобів	збільшення однієї статті, зменшення іншої статті	Без змін	Без змін
2.	Зміни у складі джерел формування господарських засобів	Без змін	збільшення однієї статті, зменшення іншої статті	Без змін
3.	Надходження, додаткове залучення господарських засобів в оборот підприємства	збільшення статті	збільшення статті	збільшення
4.	Вибуття господарських засобів із підприємства	зменшення статті	зменшення статті	зменшення

Схематично типи змін можна зобразити так:

1 тип	Зміни тільки в активі	A+, A –
2 тип	Зміни тільки в пасиві	П+, П –
3 тип	Рівновеликі зміни в сторону збільшення в активі і пасиві	A+, П+
4 тип	Рівновеликі зміни в сторону зменшення в активі і пасиві	A –, П –

Для вивчення характеру цих змін, розуміння їхнього змісту, складемо баланс з невеликою кількістю статей і розглянемо кілька господарських операцій.

Баланс (скорочений) заводу «Імпульс» станом на 1 січня 202_р.

АКТИВ			ПАСИВ		
№з/п	Назва статті	Сума, грн	№з/п	Назва статті	Сума, грн
1.	Основні засоби	432000	1	Статутний капітал	658000
2.	Матеріали	250000	2.	Прибуток	45000
3.	Незавершене виробництво	20000	3.	Розрахунки з постачальниками	35000
4.	Готівка	150	4.	Розрахунки з оплати праці	65000
5.	Поточний рахунок	132850	5.	Короткотермінові позики	32000
Всього		835000	Всього		835000

Господарські операції за січень-березень 202_р.

№з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Отримано в касу з поточного рахунку для виплати заробітної плати	65000
2.	Виплачена з каси заробітна плата	62000
3.	Надійшли матеріали від постачальника	20000
4.	За рахунок позики банку погашена заборгованість перед постачальником	35000

Розв'язок:

Статті балансу	Зміни в статтях балансу					
	Сума станом на 01.01.202-р.	Номер господарської операції				Сума станом на 01.04.202-р.
		1	2	3	4	
Актив						
Основні засоби	432000					432000
Матеріали	250000			+20000		270000
Незавершене виробництво	20000					20000
Готівка	150	+65000	-62000			3150
Поточний рахунок	132850	-65000				67850
Баланс	8355000	835000	773000	793000	793000	793000
Пасив						
Статутний капітал	658000					658000
Прибуток	45000					45000
Розрахунки з постачальниками	35000			+20000	-35000	20000
Розрахунки з оплати праці	65000		-62000			3000
Короткотермінові позики банку	32000				+35000	67000
Баланс	835000	835000	773000	793000	795000	793000
Номер типу змін балансу		1	4	3	2	

Внаслідок першої операції залишок грошових коштів у касі збільшиться на 65 000 грн. Одночасно зменшиться залишок коштів на поточному рахунку в банку на 65 000 грн.

Друга операція зменшить залишок грошових коштів у касі на 65 000 грн. Водночас заборгованість із заробітної плати також зменшиться на 65 000 грн.

Результатом третьої операції буде збільшення матеріалів з одночасним збільшенням заборгованості перед постачальниками (оскільки матеріали отримали, але рахунок ще не оплатили) на 20000 грн.

Четверта операція зменшить заборгованість перед постачальником з одночасним її збільшенням за позиками на 35000 грн.

Розглянуті чотири типи операцій охоплюють всі можливі варіанти змін у балансі (рис. 3.2).

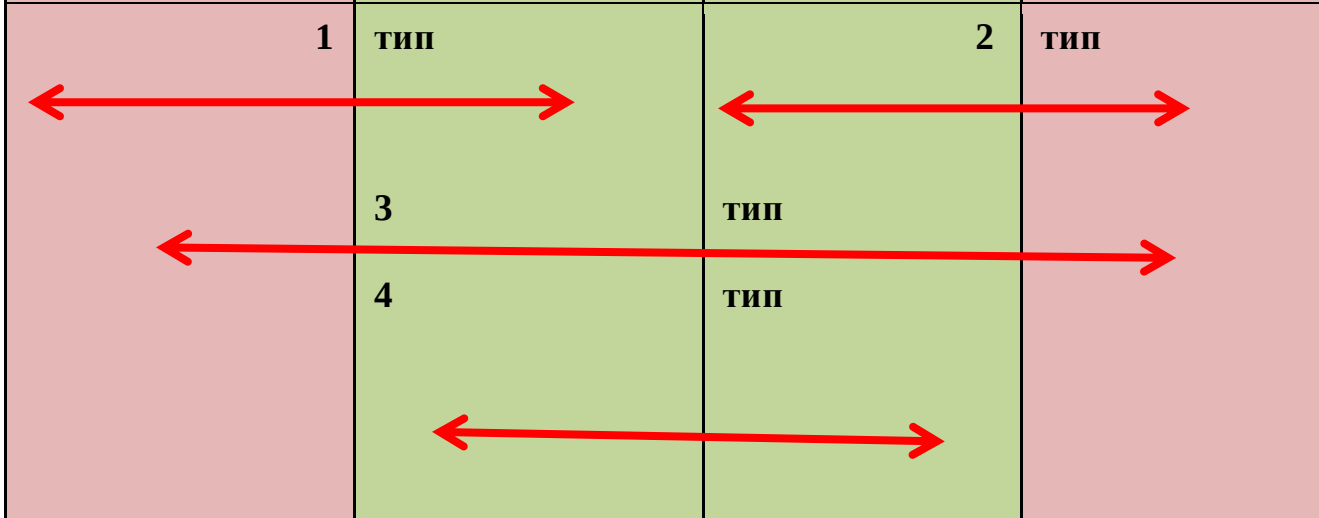
Актив		Пасив	
Збільшення	Зменшення	Зменшення	Збільшення
1	тип	2	тип
			
	3	тип	
	4	тип	

Рис.3.2. Типи змін в балансі

Таким чином:

- ✓ кожна господарська операція зачіпає не менше ніж дві статті балансу. Це обумовлено особливостями кругообігу і пояснюється двоїстою сутністю господарських операцій (єдність протилежностей і взаємообумовленість), при цьому зберігається збалансованість активу і пасиву;
- ✓ усе розмаїття господарських операцій, що мають місце в діяльності підприємства за характером змін, які вони викликають у балансі, зводиться до чотирьох типів операцій;
- ✓ підсумок активу і пасиву балансу змінюється тільки тоді, коли господарська операція стосується одночасно засобів і джерел їх утворення;

✓ рівність підсумків активу і пасиву балансу зберігається після будь-якої операції, у цьому і полягає контрольний прийом подвійного відображення операцій.

Розглянуті типи балансових змін мають важливе значення для розуміння економічної суті господарських операцій, правильного відображення їх у балансі.

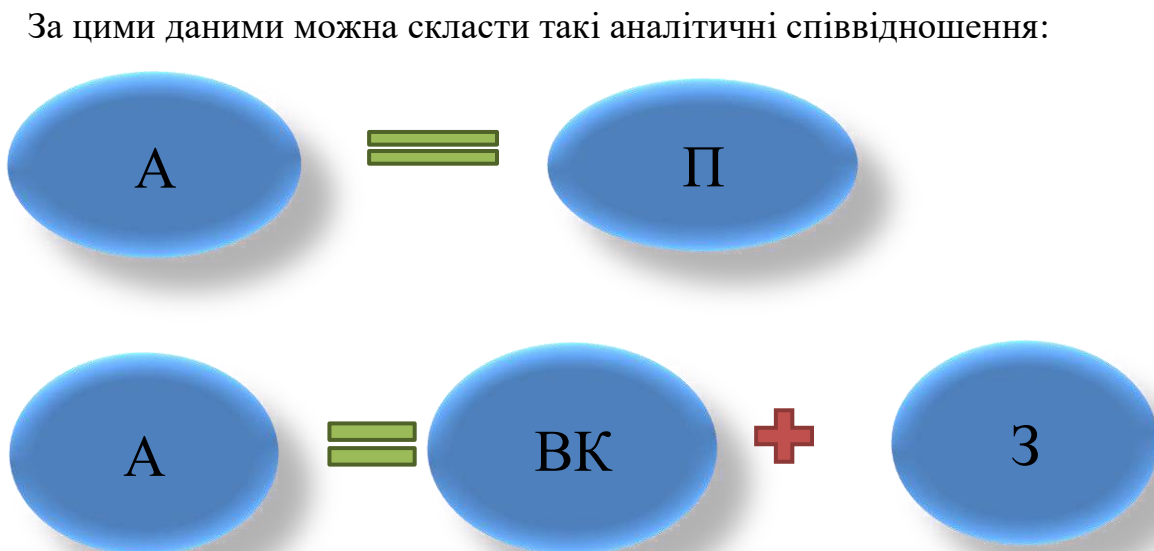
3.4. Порядок читання та аналізу балансу

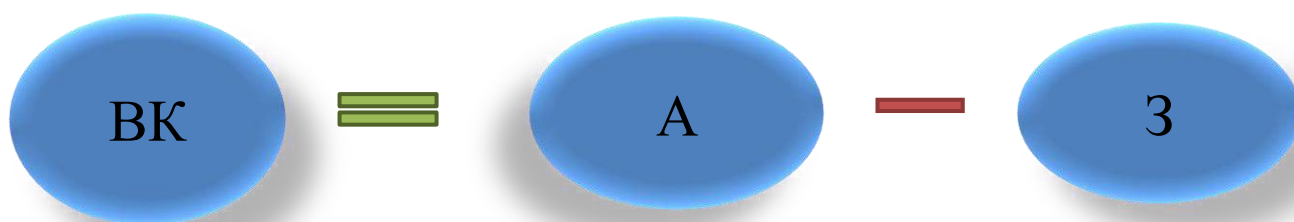
Бухгалтерський баланс – це не тільки метод узагальнення інформації про стан та склад господарських засобів підприємства і джерел їх формування, а й форма фінансової звітності, яка містить важливу інформацію про фінансовий стан підприємства. Тому необхідно вміти не тільки складати баланс, а й розуміти його, вміти його читати з метою економічного аналізу.

Читати баланс – це вміти всебічно розуміти й аналізувати його статті, в яких на певну дату відображаються майновий стан підприємства, розміщення засобів і джерел, розмір власних коштів, стан розрахунків та платоспроможність. Вміння читати баланс – це економічне і правове розуміння змісту кожної його статті, способу її оцінки та взаємозв'язку з іншими статтями.

Читати баланс повинні вміти керівники, власники, працівники економічних, фінансових і бухгалтерських служб підприємства, менеджери, акціонери, кредитори з метою прийняття управлінських рішень.

Зліва зображено активи підприємства (А), справа – власний капітал (ВК) і зобов'язання (З).





Кожне з них має свої певні характеристики.

Так, перше співвідношення, або балансове рівняння, $A = П$ є необхідною умовою розгляду балансу як за формою, так і за змістом. Власне з цього розпочинається ознайомлення з бухгалтерським балансом.

Друге співвідношення $A = ВК + З$ умовно можна назвати структурним, оскільки засвідчує, з одного боку, склад майна – основні, оборотні засоби, тобто величину засобів, вкладених у господарську діяльність, а з іншого – хто і в якій формі брав участь у створенні (формуванні) майна підприємства (власний капітал, кредити банків, кредиторська заборгованість постачальникам тощо). Зміна частки власних і залучених засобів буде свідчити про ступінь фінансової залежності підприємства від власників, акціонерів та кредиторів. За структурою бухгалтерського балансу можна визначити належність підприємства до певної галузі (виду) економічної діяльності (промисловості, сільського господарства, торгівлі, банківської, бюджетної діяльності тощо); організаційно-правових форм господарювання (приватне, колективне, комунальне, державне підприємство, господарське товариство тощо), за економічним призначенням продукту (продукція, виконані роботи, надані послуги).

У практиці бухгалтерського обліку мають місце такі види бухгалтерських балансів: початковий (вступний), періодичний, річний, об'єднавчий, роздільний, ліквідаційний, зведений, консолідований. Кожний з них відображає фінансовий стан підприємства за певних обставин і ступеня узагальнення даних.

Третє співвідношення $ВК = А - З$ завжди характеризує вартість чистих активів, тобто майна, яке остаточно, після вирахування зобов'язань, є власністю підприємства і може бути об'єктом розподілу між засновниками чи акціонерами при ліквідації підприємства чи його закритті.

Як відомо, баланс – це моментний показник зафіксованих на певну дату активів і пасивів підприємства. Причому у звітній формі балансу є дві дати: на початок звітного періоду і на кінець звітного періоду. Ця обставина дає

можливість зіставляти показники балансу як у цілому, так і складові активу і пасиву в часі, визначати динаміку активів, зміни частки окремих статей чи розділів балансу, тобто структурні зрушення.

Однак, при аналітичному вивченні бухгалтерського балансу слід пам'ятати його моментну природу і враховувати цю обставину, формулюючи висновки. Щоб висновки були коректними, з такої ситуації можна легко вийти, якщо в аналітичних розрахунках використовувати середні величини: середньоарифметичну просту або середню хронологічну, обчислені за даними на початок і кінець звітного періоду, на кінець кожного кварталу чи місяця.

За даними бухгалтерського балансу можна отримати важливі фінансово-аналітичні характеристики підприємства, а саме: оцінку ліквідності підприємства, оцінку фінансової залежності від зовнішніх джерел та ефективності використання активів підприємства.

Оцінка ліквідності активів підприємства в загальних рисах здійснюється шляхом розрахунку показників, де в чисельнику наводять дані активів за ступенем їх ліквідності (кошти та їх еквіваленти, оборотні активи, необоротні активи), а у знаменнику – дані про поточні зобов'язання підприємства.

Оцінка фінансової стійкості (залежності) підприємства здійснюється шляхом зіставлення основних розділів пасиву балансу: власного капіталу і залучених коштів (довгострокових і поточних), тобто знаходження співвідношення між джерелами власних і залучених засобів. Допоміжним є показник частки власного капіталу в активах підприємства.

Крім цих характеристик, бухгалтерський баланс дає змогу розрахувати вартість власних оборотних активів, що необхідно для здійснення контролю за їх використанням, та показник ефективності використання активів, що дає оцінку результатам господарської діяльності підприємства.

Таким чином, бухгалтерський баланс є не тільки важливим методом узагальнення даних про господарські засоби підприємства і джерела їх формування, а й джерелом економічної інформації про кількісні та якісні параметри господарської діяльності підприємства, необхідні для оцінки, економічного аналізу і прийняття управлінських рішень.

за дебетом рахунку, називають дебетовим оборотом, за кредитом – кредитовим оборотом.

Рахунок може мати залишок, що називається сальдо рахунку. Сальдо може бути початковим (на початок звітного періоду) і кінцевим (на кінець звітного періоду).

Кожен рахунок має назву і шифр (код).

Порядок записів на конкретних рахунках залежить від того, який об'єкт обліковують. Цим визначається характер рахунків. Залежно від об'єктів, відображених на рахунках, останні бувають активними, пасивними й активно-пасивними (рис.4.1).



Рис. 4.1. Класифікація рахунків за характером

Активними називаються рахунки, які призначені для відображення змін у складі господарських засобів.

На пасивних рахунках відображають зміни у складі джерел утворення господарських засобів.

На активно-пасивних рахунках відображають розрахункових відносин за активними і пасивними операціями, результатом яких можуть бути як дебетові, так і кредитові залишки. Окрім цього, активно-пасивні рахунки складають для обліку прибутків і збитків та інших рахунків для відображення операцій за розрахунками.

На активному рахунку сальдо (початкове і кінцеве) відображають за дебетом рахунку. Збільшення господарських засобів відображають за дебетом рахунку, а їх зменшення – за кредитом. Сальдо кінцеве активного рахунку розраховують за формулою:

$$Ска = Сп + Д. О - К. О,$$

де **Ска** – сальдо кінцеве активного рахунку;

Сп – сальдо початкове активного рахунку;

Д. О – дебетовий оборот;

К. О – кредитовий оборот.

Активний рахунок

Дебет	Кредит
Сальдо початкове	
Збільшення господарських засобів	Зменшення господарських засобів
Дебетовий оборот	Кредитовий оборот
Сальдо кінцеве	

Сальдо кінцеве активного рахунку розраховують за формулою:

$$Ска = Сп + Д. О - К. О,$$

де **Ска** – сальдо кінцеве активного рахунку;

Сп – сальдо початкове активного рахунку;

Д. О – дебетовий оборот;

К. О – кредитовий оборот

У пасивному рахунку сальдо початкове або кінцеве відображають тільки за кредитом. Збільшення джерел господарських засобів відображають за кредитом рахунку, а їх зменшення – за дебетом. Сальдо кінцеве розраховують за формулою:

$$Скп = Сп + К. О - Д. О,$$

де **Скп** – сальдо кінцеве пасивного рахунку;

Сп – сальдо початкове пасивного рахунку;

К. О – кредитовий оборот;

Д. О – дебетовий оборот.

Пасивний рахунок

Дебет	Кредит
	Сальдо початкове
Зменшення джерел господарських засобів	Збільшення джерел господарських засобів
Дебетовий оборот	Кредитовий оборот
	Сальдо кінцеве

У пасивному рахунку сальдо початкове або кінцеве відображають тільки за кредитом. Сальдо кінцеве розраховують за формулою:

$$С_{кп} = С_{п} + К. О - Д. О,$$

де $С_{кп}$ – сальдо кінцеве пасивного рахунку;

$С_{п}$ – сальдо початкове пасивного рахунку;

$К. О$ – кредитовий оборот;

$Д. О$ – дебетовий оборот

На активно-пасивних рахунках записи здійснюють аналогічно до записів на активних і пасивних рахунках.

4.2. Суть подвійного запису. Типи господарських операцій

Спосіб відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку називається **подвійним записом**.

Суть подвійного запису полягає в тому, що кожна господарську операцію відображають не менше як на двох рахунках: за дебетом одного рахунку і кредитом другого рахунку й обов'язково в однаковій сумі.

Рахунки, на яких відображають господарські операції, називаються кореспондуючими, а зв'язок між цими рахунками – кореспонденцією.

Кореспондуючими називаються рахунки, на яких відображають господарські операції.

Кореспонденція – це зв'язок між кореспондуючими рахунками.

Попереднє зазначення кореспондуючих рахунків і суми, яка на них відображена, називається бухгалтерським проведенням.

Бухгалтерське проведення – попереднє зазначення кореспондуючих рахунків і суми, яка на них відображена.

Для того, щоб скласти бухгалтерське проведення та правильно визначити кореспонденцію рахунків, доцільно використовувати певну логічну послідовність:

- 1) визначити характер операції (які об'єкти обліку змінюються);
- 2) визначити характер об'єктів (активи, пасиви);
- 3) визначити характер зміни (збільшення, зменшення);
- 4) визначити кореспонденцію рахунків.

Бухгалтерські проведення бувають прості і складні.

Простим називається бухгалтерське проведення, яке кореспондує не більше двох рахунків. Складні бухгалтерські проведення – кореспондує більше двох рахунків (один – за дебетом, інші – за кредитом, або – кілька за дебетом, а один – за кредитом). При цьому сума за дебетом рахунку (рахунків) повинна дорівнювати сумі, відображеній за кредитом рахунків (рахунку), тобто не повинен бути порушений принцип подвійного запису.

Бухгалтерські проведення	
Прості (кореспондує не більше двох рахунків)	Складні (кореспондує більше двох рахунків: один – за дебетом, інші – за кредитом, або – кілька за дебетом, а один – за кредитом)

4.3. Поняття про синтетичні і аналітичні рахунки, субрахунки

В управлінні господарською діяльністю підприємства використовують як узагальнюючу, так і деталізовану інформацію про об'єкти бухгалтерського обліку. Тому, залежно від ступеня деталізації інформації, бухгалтерські рахунки поділяють на синтетичні, аналітичні і субрахунки.

Рахунок найвищого, I порядку, називається синтетичним, II порядку – субрахунком і рахунок III порядку – аналітичним рахунком.

Синтетичними називаються рахунки, що дають узагальнені показники про господарські засоби, джерела їх формування і господарські процеси за економічно однорідними групами в грошовому виразі.

Рахунки, що дають узагальнені показники про господарські засоби, джерела їх формування і господарські процеси за економічно однорідними групами в грошовому виразі називаються синтетичними.

Аналітичні рахунки деталізують зміст синтетичних рахунків за окремими видами господарських засобів, джерел їх формування і господарських процесів.

За формою рахунки аналітичного обліку поділяють на:

- рахунки кількісно-сумової форми;
- рахунки контокорентної форми;
- рахунки багатогранної форми.

Рахунки кількісно-сумової форми призначені для обліку товарно-матеріальних цінностей. Для відображення інформації на них окрім вартісних застосовують і натуральні вимірники.

Рахунок кількісно-сумової форми

Виріб А

Одиниця вимірювання – шт. Ціна – 500 грн.

Зміст господарської операції	Надходження (дебет)		Вибуття (кредит)		Залишок	
	кількість	сума	кількість	сума	кількість	сума
Залишок на початок місяця					20	10000
Надійшло на склад	300	150000				
Вибуло			310	155000		
Оборот за місяць	300	150000	310	155000		
Залишок на кінець місяця					10	5000

Рахунки **контокорентної** форми призначені для обліку засобів в

розрахунках і джерел формування господарських засобів, на яких облік ведеться тільки в грошовому вимірнику

**Рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»
ТОВ «МАК»**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Залишок на початок місяця		200000
Прийнято до оплати рахунок		400000
Сплачено рахунок	280000	
Оборот за місяць	280000	400000
Залишок на кінець місяця		320000

Рахунки **багатографної** форми призначені для обліку об'єктів за утворюючими їх елементами.

Рахунок «Виробництво виробу А»

Зміст господарської операції	Статті витрат				Всього витрат
	Прямі матеріальні витрати	Прямі витрати на оплату праці	Інші прямі витрати	Загально-виробничі витрати	
Залишок на початок місяця	200000	400000	100000	23000	723000
Відпущені матеріали на виробництво виробу А	300000				300000
Нарахована зарплата за виробництво виробу А і т. д.		400000			400000
Всього витрат за місяць					
Списано на товарний випуск					
Залишок на кінець місяця					

Проміжне місце між синтетичними й аналітичними рахунками займають субрахунки. З їх допомогою здійснюють:

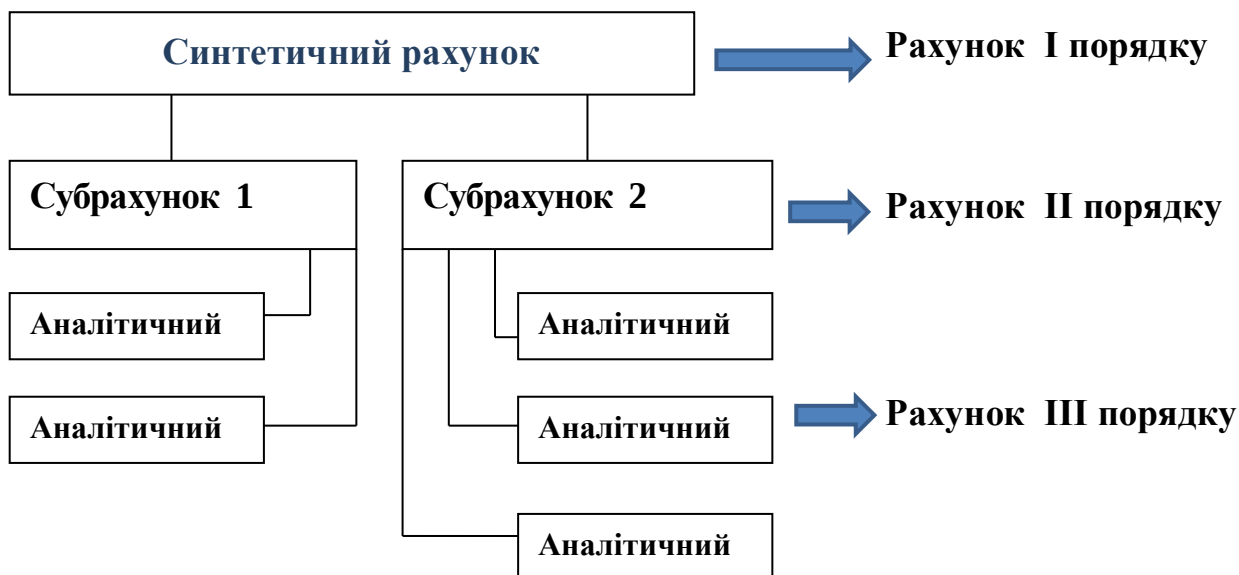
- ✓ додаткове групування даних аналітичного обліку для отримання узагальненої інформації в межах певного синтетичного рахунку;
- ✓ деталізацію сум, які обліковують на синтетичних рахунках.

На синтетичному рахунку і субрахунках об'єкти бухгалтерського обліку відображають тільки в грошовому вимірнику.

На аналітичних рахунках об'єкти бухгалтерського обліку, зокрема з обліку товарно-матеріальних цінностей, відображають як у натуральному, так і в грошовому вимірниках.

Не всі синтетичні рахунки можна поділити на субрахунки й аналітичні

рахунки. Окремі синтетичні рахунки не мають субрахунків, а мають аналітичні рахунки.



Між синтетичним рахунком, його субрахунками й аналітичними рахунками існує взаємозв'язок. Він виявляється таким чином:

- ✓ **на рахунках** синтетичного й аналітичного обліку залишок (сальдо) розміщується на одній і тій же стороні рахунка;
- ✓ **якщо** дебетується чи кредитується синтетичний рахунок, то аналогічно дебетуються чи кредитуються його аналітичні рахунки;
- ✓ **кожну** операцію на рахунках синтетичного обліку записують загальною сумою, а на відповідних аналітичних рахунках — частковими сумами;
- ✓ **сума** залишків (сальдо) і оборотів за всіма аналітичними рахунками має дорівнювати залишку (сальдо) й оборотам, відповідного, синтетичного рахунка.

Відображення об'єктів на синтетичних рахунках називається синтетичним обліком.

Відображення об'єктів на аналітичних рахунках називається аналітичним обліком.

Субрахунки використовуються одночасно з синтетичними рахунками, їхній взаємозв'язок відображено на рис. 4.2.

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК МІЖ СИНТЕТИЧНИМИ ТА АНАЛІТИЧНИМИ РАХУНКАМИ			
на рахунках синтетичного й аналітичного обліку залишок (сальдо) розміщується на одній і тій же стороні рахунка	сума залишків (сальдо) і оборотів за всіма аналітичними рахунками має дорівнювати залишку (сальдо) й оборотам відповідного синтетичного рахунка	кожну операцію на рахунках синтетичного обліку записують загальною сумою, а на відповідних аналітичних рахунках — частковими сумами	якщо дебетується чи кредитується синтетичний рахунок, то дебетуються чи кредитуються його аналітичні рахунки

Рис.4.2. Взаємозв'язок між синтетичними та аналітичними рахунками

4.4. Узагальнення даних поточного обліку

Окремий рахунок містить інформацію, що характеризує кожний об'єкт зокрема. Періодично виникає потреба в узагальненій інформації про об'єкти обліку, взаємозв'язок між ними. Для цього використовують таблиці певної форми, що називаються відомостями. Є три види відомостей:

- оборотні відомості;
- сальдові відомості;
- шахові (шахматні) відомості.

Оборотні відомості складають за рахунками як синтетичного, так і аналітичного обліку. Оборотною відомістю за рахунками синтетичного обліку за звітний період складають одну. В ній узагальнюють дані за всіма синтетичними рахунками (сальдо початкове, обороти за звітний період, сальдо кінцеве).

Для оборотної відомості за синтетичними рахунками характерні три пари рівностей:

I пара – рівність підсумків сальдо початкового за дебетом і кредитом рахунків. Це впливає з рівності активу і пасиву балансу;

II пара – рівність підсумків дебетових і кредитових оборотів на рахунках. Це впливає із суті подвійного запису;

III пара – рівність підсумків сальдо кінцевого за дебетом і кредитом рахунків. Ця рівність впливає із двох попередніх.

Оборотна відомість за рахунками синтетичного обліку

Шифр рахунку	Назва рахунків	с-до на 01.01.		обороти за місяць		с-до на 01.02.	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
А	Б	1	2	3	4	5	6
Разом		Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ
		I пара рівності		II пара рівності		III пара рівності	
		$\Sigma 1 = \Sigma 2$		$\Sigma 3 = \Sigma 4$		$\Sigma 5 = \Sigma 6$	

Оборотні відомості за рахунками аналітичного обліку складають за даними всіх аналітичних рахунків, що відкриті до одного субрахунку або до одного синтетичного рахунку. Підсумкові дані цих відомостей звіряють із даними відповідно субрахунку чи синтетичного рахунку.

Оборотна відомість за рахунками аналітичного обліку матеріальних цінностей

№ з/п	Назва аналітичних рахунків	Од. виміру	Ціна	Залишок на поч. м-ця		Надійшло		Витрачено		Залишок на кінець місяця	
				к-ть	сума	к-ть	сума	к-ть	сума	к-ть	сума
Разом				X		X		X		X	

Сальдові відомості складають за даними синтетичних і аналітичних рахунків. У них відображають сальдо на початок кожного звітного періоду. Перевірку підсумкових даних у цих відомостях здійснюють за таким же принципом, як і в оборотних відомостях.

Сальдова відомість за рахунками синтетичного обліку

Шифр рахунків	Назви рахунків	с-до на 01.01.		с-до на 01.02.		с-до на 01.03.		і т.д.		с-до на 01.01.	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т			Д-т	К-т
Разом											
		I рівність		II рівність		III рівність				XII рівність	

Сальдова відомість за рахунками аналітичного обліку матеріальних цінностей

№ з/п	Назва рахунків аналітичного обліку	Од. виміру	Ціна	Залишок на 01.01.		Залишок на 01.02.		І т.д.		Залишок на 01.01.	
				к-ть	сума	к-ть	сума			к-ть	сума
Разом											

Шахові відомості складають тільки за рахунками синтетичного обліку. В них відображають сальдо початкове, обороти за місяць, сальдо кінцеве. Всі рахунки в цій відомості записують двічі – раз по вертикалі (рахунки, що дебетують), другий раз – по горизонталі (рахунки, що кредитують). Кожну господарську операцію відображають на перетині дебетуючого і кредитуючого рахунків. Підсумок записів по горизонталі на певному рахунку становить його дебетовий оборот, а підсумок записів по вертикалі на певному рахунку – його кредитовий оборот. Сальдо кінцеве на рахунках розраховують виходячи із сальдо початкового, дебетового і кредитового обороту. З допомогою шахової відомості контролюють не тільки дотримання принципу подвійного запису, а й правильність кореспонденції рахунків.

Шахова (шахматна) відомість

Кт рахунка Дт рахунка	15	20	23	і т.д.	63	66	і т.д.	Разом за дебетом
10	22000							Σ
20					93000			Σ
23		63000				160000		Σ
26			13500					Σ
і т.д.								Σ
66								Σ
і т.д.								Σ
Разом за кредитом	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	Σ	ΣД-ТОМ = ΣК-ТОМ

4.5. Класифікація і план рахунків бухгалтерського обліку

Під класифікацією рахунків розуміють їх групування за певними однорідними ознаками.

Класифікація рахунків допомагає вивченню змісту і будови рахунків. Знаючи загальні, найбільш суттєві ознаки окремих груп рахунків, легше визначити, для чого призначений та як використовується той або інший рахунок у бухгалтерському обліку.

Рахунки бухгалтерського обліку класифікують за двома основними ознаками: 1) за економічним змістом та 2) за призначенням і структурою.



Класифікація рахунків за економічним змістом встановлює, що саме обліковується на даному рахунку, які конкретно об'єкти відображаються на ньому залежно від їх економічного змісту в процесі господарської діяльності. Ця класифікація дає можливість визначити систему рахунків, що підлягають використанню на підприємствах тієї або іншої галузі.

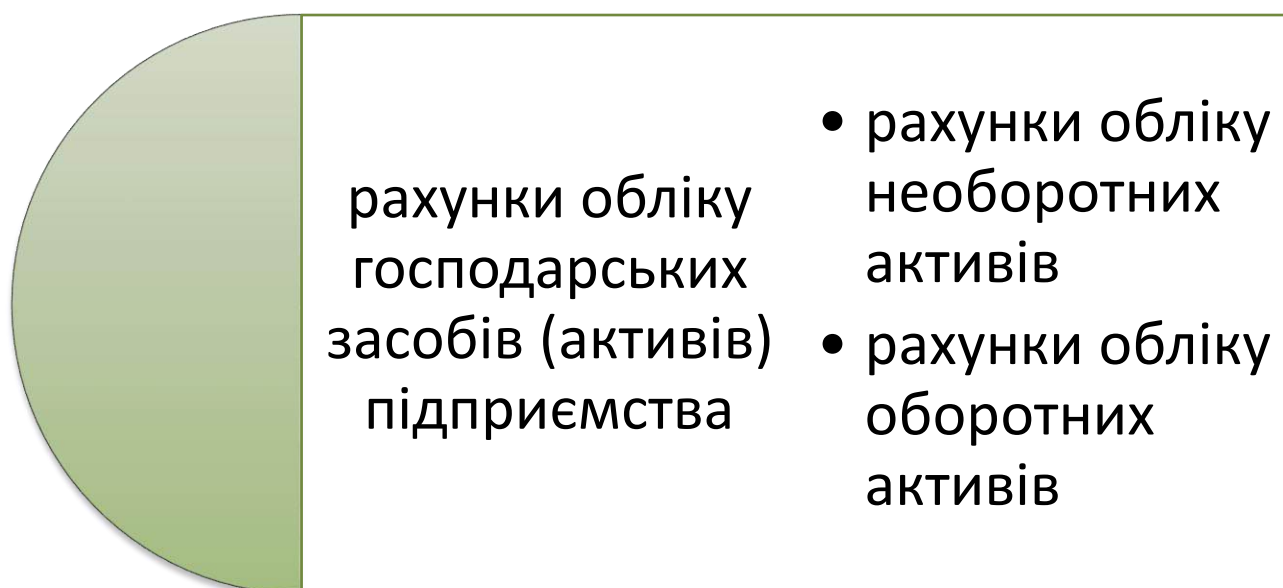
Класифікація рахунків за економічним змістом відповідає змісту предмета бухгалтерського обліку і зумовлена класифікацією об'єктів обліку, тобто господарських засобів, їх джерел і процесів.

Звідси за економічним змістом рахунки бухгалтерського обліку поділяють на три групи:

- рахунки обліку господарських засобів (активів) підприємства;
- рахунки обліку джерел формування господарських засобів (пасивів);
- рахунки обліку господарських процесів.



Залежно від функціональної участі в процесі діяльності господарські засоби (активи) підприємства, як відомо, поділяються на необоротні активи і оборотні активи.



Для обліку необоротних активів, їх наявності, руху, зносу в процесі діяльності і відновлення використовують рахунки обліку необоротних активів: «Основні засоби», «Інші необоротні активи», «Нематеріальні активи», «Знос (амортизація) необоротних активів», «Капітальні інвестиції» та ін.

Для обліку наявності і руху оборотних активів використовують рахунки таких груп (класів) (рис. 4.3):

- ✓ рахунки обліку запасів: «Виробничі запаси», «Малоцінні і швидкозношувані предмети», «Напівфабрикати», «Готова продукція», «Товари» та ін.;
- ✓ рахунки обліку грошових коштів: «Готівка», «Рахунки в банках», «Інші кошти»;

- ✓ рахунки обліку дебіторської заборгованості: «Розрахунки з покупцями і замовниками», «Розрахунки з різними дебіторами» та ін.

Розрізняють три господарські процеси: постачання, виробництво, реалізація. Для обліку цих процесів використовують рахунки «Виробництво», «Загальновиробничі витрати», «Адміністративні витрати», «Витрати на збут», «Собівартість реалізації» та ін. Слід зазначити, що для обліку витрат за деякими процесами можуть відкривати аналітичні рахунки. Наприклад, це стосується обліку транспортно-заготівельних витрат. Деякі рахунки поєднують в собі декілька властивостей. Так, у випадку, якщо для обліку транспортно-заготівельних витрат не відкривають окремий субрахунок або аналітичний рахунок, рахунок «Виробничі запаси» обліковує не тільки запаси, але і витрати, пов'язані з процесом постачання.



Рис. 4.3.Рахунки оборотних засобів (активів)

Рахунки бухгалтерського обліку, які використовуються для обліку джерел формування активів (пасивів) підприємства, відповідно до класифікації останніх, поділяються на дві групи:

- рахунки обліку джерел власних засобів;
- рахунки обліку джерел залучених (позикових) коштів.

Рахунки обліку джерел формування активів підприємства

- **рахунки обліку джерел власних засобів**
- **рахунки обліку джерел залучених (позикових) коштів**

Для обліку джерел власних засобів підприємства використовують:

- рахунки обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань: «Зареєстрований (пайовий) капітал», «Капітал в дооцінках», «Додатковий капітал», «Резервний капітал», «Нерозподілений прибуток», «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», «Цільове фінансування і цільові надходження» та ін.

Для обліку джерел залучених (позикових) коштів використовують:

- рахунки обліку довгострокових зобов'язань: «Довгострокові позики», «Довгострокові векселі видані», «Довгострокові зобов'язання за облігаціями», «Інші довгострокові зобов'язання» та ін.;
- рахунки обліку поточних зобов'язань: «Короткострокові позики», «Короткострокові векселі видані», «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», «Розрахунки за податками й платежами», «Розрахунки за страхуванням», «Розрахунки за виплатами працівникам» та ін.

Таким чином, класифікація рахунків за економічним змістом, показуючи, на яких рахунках має вестися облік тих або інших об'єктів бухгалтерського обліку, розкриває економічний зміст окремих рахунків. Таке групування дає змогу визначити систему рахунків, необхідних для обліку необоротних і оборотних активів, джерел їх формування, господарських процесів і результатів діяльності підприємств різних галузей та форм власності.

Класифікація рахунків за економічним змістом покладена в основу будови національного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Ознайомлюючись з класифікацією рахунків за економічним змістом, бачимо, що рахунки, призначені для обліку активів, об'єднані з рахунками, призначеними для обліку господарських процесів. Це пояснюється тим, що за допомогою необоротних і оборотних активів підприємства забезпечують здійснення господарських процесів, а тому при класифікації активи групують залежно від того, в якому процесі вони функціонують. Господарські процеси взаємопов'язані між собою: процес виробничого споживання здійснюється одночасно з процесом виробництва; процес виробництва супроводжується процесом реалізації, виникненням розрахункових відносин; надходження грошових коштів на підприємство тощо. Тому при класифікації рахунків за економічним змістом, не завжди можна виділити у самостійні групи супровідні процеси, оскільки їх облік ведеться на тих самих рахунках, що й основні процеси.

Класифікація рахунків за призначенням і структурою показує, для чого, для одержання якої інформації призначені ті або інші рахунки та яка їхня

структура, тобто зміст дебету, кредиту і характер залишку. Однакові за структурою рахунки можуть відображати різні за економічним змістом господарські засоби і процеси.

За призначенням і структурою рахунки бухгалтерського обліку групуються залежно від їх обліково-технічних якостей, тобто як саме обліковуються ті або інші засоби, їх джерела та господарські процеси на рахунках, що відображається на дебеті, кредиті рахунка, що характеризує залишок відповідного рахунка. Таке групування дозволяє визначити порядок обліку господарських операцій на рахунках, забезпечує чітку уяву про показники діяльності підприємства.

Рахунки бухгалтерського обліку за призначенням і структурою поділяються на такі групи: рахунки основні, регулюючі, операційні, фінансово-результатні і забалансові (рис.4.4).

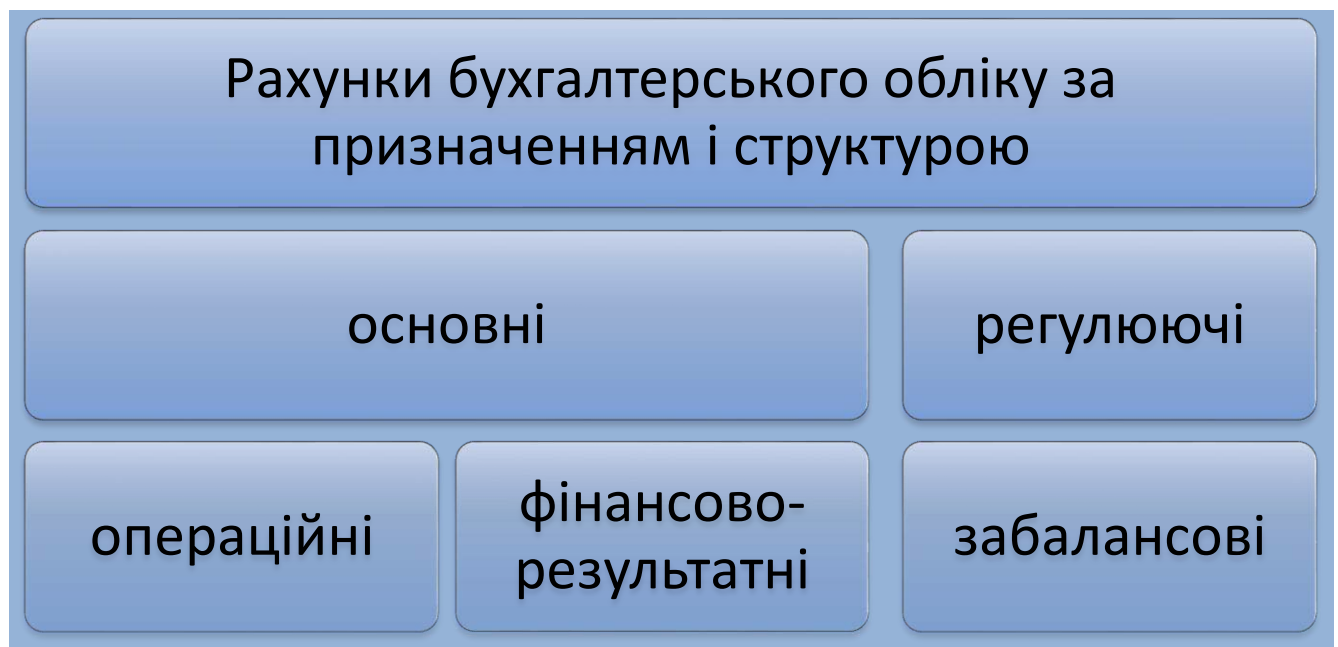


Рис.4.4. Класифікація рахунків за призначенням і структурою

Основні рахунки у бухгалтерському обліку використовуються для контролю за наявністю і змінами господарських засобів та джерел їх утворення. Вони називаються основними тому, що об'єкти, які на них обліковуються, тобто господарські засоби та їх джерела, є основою господарської діяльності, і в своїй сукупності характеризують майнове становище підприємства. Ці рахунки за своїми показниками (залишками) служать основою для складання бухгалтерського балансу. Основні рахунки поділяються на матеріальні, грошові, власного капіталу і розрахункові.

ОСНОВНІ РАХУНКИ			
матеріальні	грошові	власного капіталу	розрахункові

Матеріальні рахунки призначені для обліку наявності і руху (надходження, використання) матеріальних ресурсів підприємства. До них належать рахунки: «Основні засоби», «Нематеріальні активи», «Виробничі запаси», «Малоцінні і швидкозношувані предмети», «Готова продукція», «Товари» та ін.

Спільним для цієї групи рахунків є те, що всі вони – активні. Сальдо мають тільки дебетове, яке показує наявність (залишок) даного виду матеріальних цінностей на звітну дату. Обороти за дебетом цих рахунків показують надходження (збільшення) матеріальних ресурсів, а обороти за кредитом – їх зменшення.

Рахунки коштів призначені для обліку грошових коштів. За характером вони активні. Відповідно, їх будова аналогічна будові матеріальних рахунків: сальдо тільки дебетове, за дебетом відображають збільшення грошових коштів, за кредитом їх зменшення. Сюди відносять рахунки «Готівка», «Рахунки в банках», «Інші кошти».

Рахунки власного капіталу використовують для обліку власних джерел засобів. Вони є пасивними. Сальдо у них тільки кредитове або відсутнє, збільшення відображають за кредитом, а зменшення за дебетом. Цей клас включає рахунки: «Зареєстрований (пайовий) капітал», «Капітал в дооцінках», «Додатковий капітал», «Резервний капітал» та ін.

Рахунки розрахунків призначені для відображення дебіторської і кредиторської заборгованості. Рахунки, на яких обліковують дебіторську заборгованість, є активними, а рахунки, на яких обліковують кредиторську заборгованість, – пасивні. Окремі з цих рахунків є активно-пасивними.

Регулюючі рахунки призначені для уточнення оцінки господарських засобів і визначення реальної величини джерел утворення засобів. Вони поділяються на доповнюючі і контрарно-доповнюючі рахунки.

Доповнюючі регулюючі рахунки збільшують оцінку засобів або величину джерел. За будовою вони такі ж, як і рахунки, які вони доповнюють. Зокрема до таких рахунків належить рахунок «Транспортно-заготівельні витрати».

Контрарні рахунки уточнюють оцінку об'єктів в сторону її зменшення. За характером вони протилежні до рахунків, які вони зменшують. Якщо вони

зменшують оцінку засобів, то самі є контрактивними, тобто пасивними. Якщо вони зменшують величину джерел, то належать до контрпасивних, тобто є активними. До контрарних можна віднести рахунки «Вилучений капітал», «Неоплачений капітал», «Непокриті збитки».

Контрарно-доповнюючі рахунки поєднують ознаки контрарних і доповнюючих. Тобто ці рахунки можуть уточнювати оцінку об'єктів як в сторону збільшення, так і в сторону зменшення. До цього цих рахунків можна віднести відносять рахунок «Капітал у дооцінках».

Операційні рахунки призначені для відображення окремих господарських операцій і процесів. Їх поділяють на розподільні, калькуляційні і порівняльні.

ОПЕРАЦІЙНІ РАХУНКИ		
розподільні	калькуляційні	порівняльні

Розподільні рахунки, в свою чергу, поділяються на збірно-розподільні та бюджетно-розподільні.

Збірно-розподільні призначені для збирання і розподілу витрат між окремими об'єктами в одному й тому ж звітному періоді. Ці рахунки є активними і в кінці кожного звітного періоду закриваються, тобто вони не мають сальдо. До них можна віднести рахунок «Загальновиробничі витрати».

Бюджетно-розподільні призначені для відображення витрат і доходів та їх розподілу між окремими звітними періодами. Ці рахунки є активні («Витрати майбутніх періодів») і пасивні («Доходи майбутніх періодів»).

Калькуляційні рахунки призначені для обліку витрат і визначення собівартості продукції, робіт і послуг. За характером вони є активними. До них можна віднести рахунки «Виробництво», «Собівартість реалізації» .

Порівняльні рахунки використовують для відображення окремих господарських операцій та процесів і виявлення результатів за ними. Шляхом порівняння записів за звітний період за дебетом і кредитом цих рахунків визначають результат від певної операції чи процесу. На суму цього результату даний рахунок закривають. До таких рахунків належать рахунок «Брак у виробництві».

Фінансово-результатні рахунки використовують для відображення фінансових результатів діяльності підприємства за певний період. Ці рахунки є активно-пасивними, оскільки результат може бути позитивним (прибуток) і

негативним (збиток).

Основні, регулюючі, операційні та фінансово-результативні рахунки обліковують об'єкти, що відображені в балансі підприємства, і вони називаються балансовими рахунками.

Слід зазначити, що багато рахунків бухгалтерського обліку поєднують в собі рахунки різних класифікаційних груп.

Позабалансові рахунки призначені для обліку об'єктів, що не є власністю підприємства, але перебувають у його користуванні або мають належати йому. Для них характерна проста форма запису. Тобто ці рахунки не кореспондують між собою і з балансовими рахунками.

Обидві класифікації рахунків науково обґрунтовані, тісно взаємопов'язані і доповнюють одна одну.

4.6. План рахунків бухгалтерського обліку, його будова і значення

Важливе значення для одержання різнобічної інформації, необхідної для управління і контролю, має застосування науково обґрунтованого плану рахунків.

План рахунків – це систематизований перелік рахунків, який визначає організацію всієї системи бухгалтерського обліку на підприємствах, організаціях і установах з метою одержання інформації, необхідної для управління і контролю.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів», Міністерством фінансів України розроблений і затверджений (наказ від 30.11.99 № 291) План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Він є обов'язковим для всіх підприємств і організацій України (крім банків і бюджетних установ).

Рахунки в Плані за економічним змістом згруповані у дев'ять класів: 1 «Необоротні активи», 2 «Запаси», 3 «Грошові кошти, розрахунки та інші активи», 4 «Власний капітал і забезпечення зобов'язань», 5 «Довгострокові зобов'язання», 6 «Поточні зобов'язання», 7 «Доходи і результати діяльності», 8 «Витрати за елементами», 9 «Витрати діяльності». В окремий клас (нульовий) виділено позабалансові рахунки.

Рахунки класів 0-7 є обов'язковими для всіх підприємств. Рахунки класу

9 «Витрати діяльності» ведуться всіма підприємствами з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Структура Плану рахунків зорієнтована на потреби складання фінансової звітності. Тому в Плані розмежовано балансові рахунки, які об'єднані в класи з розділами активу (1, 2 і 3 класи), пасиву балансу (4, 5, 6 класи) і номінальні рахунки, призначені для обліку затрат, доходів і фінансових результатів діяльності підприємства (7, 8 і 9 класи). Таким чином, показники розділів Балансу (Звіту про фінансовий стан) заповнюються за даними рахунків 1-6 класів, а показники Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) – за даними рахунків 7-9 класів.

До синтетичних рахунків, які потребують більшої деталізації об'єктів, що обліковуються, Планом рахунків передбачені субрахунки, які визначають напрямки подальшої деталізації обліку, показують, в якому розрізі треба групувати показники рахунків аналітичного обліку в межах того або іншого синтетичного рахунка, щоб мати інформацію, необхідну для управління, складання балансу та інших форм звітності.

Кожному синтетичному рахунку і субрахунку, крім назви, присвоєно номер (код), тобто умовне цифрове позначення. Використання кодів рахунків значно прискорює і скорочує облікову роботу, а також є необхідною умовою при автоматизованому опрацюванні облікової інформації на обчислювальних машинах.

У Плані рахунків використано децимальну систему нумерації (кодування) рахунків. Це значить, що максимальна можлива кількість синтетичних рахунків в Плані – не більше 98, а кількість субрахунків до відповідних синтетичних рахунків – не більше 9. За кожним класом закріплено певну серію номерів (кодів) рахунків з урахуванням деякого резерву вільних номерів (на випадок, якщо виникне потреба в додаткових синтетичних рахунках).

Номери (коди) синтетичних рахунків – двозначні. Субрахункам присвоєно порядкові номери (коди) в межах відповідного синтетичного рахунка. Номер (код) кожного субрахунку складається з номера синтетичного рахунка і порядкового номера самого субрахунку. При цьому перша цифра номера (коду) субрахунку означає номер класу, друга – номер синтетичного рахунка, третя – номер субрахунку.

Наприклад, код 103 означає: 1 – клас «Необоротні активи», 0 – номер синтетичного рахунка «Основні засоби», 3 – номер субрахунку «Будівлі і споруди»; код 201 означає: 2 – номер класу «Запаси», 0 – номер синтетичного рахунка «Виробничі запаси», 1 – номер субрахунку «Сировина і матеріали».

Рахунки класу 1 «Необоротні активи» призначені для обліку наявності і руху, а також довгострокових інвестицій підприємства в матеріальні,

нематеріальні і фінансові активи. До них належать рахунки: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції» та ін.

На рахунках класу 2 «Запаси» обліковують оборотні матеріальні активи, що знаходяться в різних операційних циклах підприємства (запаси, виробництво, готова продукція). До них належать рахунки: 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети», 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», 28 «Товари» та ін.

Рахунки класу 3 «Грошові кошти, розрахунки та інші активи» використовують для обліку оборотних фінансових активів (грошових коштів, фінансових інвестицій, коштів у розрахунках), а також витрат майбутніх періодів. До них належать рахунки: 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти», 38 «Резерв сумнівних боргів», 39 «Витрати майбутніх періодів» та ін.

Рахунки класу 4 «Власний капітал і забезпечення зобов'язань» за своїм змістом об'єднуються в дві групи рахунків. Перша група рахунків (40 – 46) призначена для обліку величини власного капіталу підприємства (рахунки 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», 41 «Капітал в дооцінках», 42 «Додатковий капітал», 43 «Резервний капітал», 44 «Нерозподілений прибуток (непокріті збитки)» та ін.). Друга група рахунків (47-49) призначена для обліку джерел фінансування майбутніх витрат і платежів (рахунки 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»).

Рахунки класу 5 «Довгострокові зобов'язання» призначені для обліку зобов'язань, які виникають у підприємства протягом операційного циклу діяльності підприємства (постачання, виробництва, реалізації тощо) строком погашення більше 12 місяців після дати балансу. До них належать рахунки: 50 «Довгострокові позики», 51 «Довгострокові векселі видані», 52 «Довгострокові зобов'язання з оренди», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» та ін.

Рахунки класу 6 «Поточні зобов'язання» використовують для обліку зобов'язань, які будуть погашені у звичайному порядку операційної діяльності підприємства протягом 12 місяців від дати балансу. До них належать рахунки: 60 «Короткострокові позики», 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», 64 «Розрахунки за податками й платежами», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» та ін.

Рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» і класу 9 «Витрати діяльності» призначені для складання Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід). Тому для кожної статті Звіту передбачено окремий рахунок: 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі

в капіталі», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та ін.

На рахунках класу 8 «Витрати за елементами» обліковують витрати за елементами: 80 «Матеріальні витрати», 81 «Виграти на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи», 83 «Амортизація», 84 «Інші операційні витрати» та ін. Підприємства можуть одночасно використовувати рахунки класів 8 і 9, що дасть змогу системно одержувати інформацію, необхідну для заповнення відповідного розділу Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), а потім перегрупувати ці витрати за видами діяльності і центрами відповідальності.

Суб'єкти малого підприємництва можуть не використовувати рахунки класу 9 «Витрати діяльності», а обліковувати відповідні витрати тільки за елементами, які одночасно з доходами, відображеними на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності», списувати безпосередньо на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунки класу 0 «Позабалансові рахунки» призначені для обліку активів, які не належать підприємству, а також умовних зобов'язань, одержаних і виданих забезпечень. До них належать рахунки: 01 «Орендовані необоротні активи», 02 «Активи на відповідальному зберіганні», 05 «Гарантії і забезпечення видані», 06 «Гарантії і забезпечення одержані», 08 «Бланки суворого обліку» та ін.

Для забезпечення правильного використання рахунків при відображенні господарських операцій одночасно з прийняттям Плану рахунків Міністерством фінансів України розроблено і затверджено Інструкцію про застосування Плану рахунків № 291. В ній наведена характеристика економічного змісту, призначення і структури кожного рахунка, типова кореспонденція рахунків, а також даються вказівки щодо порядку організації аналітичного обліку.

Коротке ознайомлення з групуванням рахунків у діючому Плані рахунків бухгалтерського обліку показує, що в ньому враховано економічний зміст рахунків і їх призначення, виходячи з кругообігу господарських засобів. Поєднання цих ознак надає науковій обґрунтованості групуванню рахунків, напрямкам організації всієї системи обліку на підприємствах і в організаціях, складанню фінансової звітності.

План рахунків та Інструкція про його застосування є важливим засобом державного управління бухгалтерським обліком на підприємствах і в організаціях усіх галузей і форм власності, його упорядкування і раціоналізації, забезпечення єдиного порядку відображення господарських операцій в системі рахунків, можливості узагальнювати показники обліку при складанні балансу та інших форм звітності. Концепція національного Плану рахунків зорієнтована на перспективу розвитку ринкової економіки, ефективність використання інформаційних систем з метою забезпечення всіх рівнів управління і зовнішніх споживачів необхідною обліковою інформацією.

ТЕМА 5. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

- 5.1. Економічна сутність та оцінка необоротних активів.
- 5.2. Документальне оформлення руху основних засобів.
- 5.3. Облік надходження основних засобів. Облік капітальних інвестицій.
- 5.4. Облік зносу (амортизації) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.
- 5.5. Облік реалізації та ліквідації основних засобів.
- 5.6. Облік витрат на поліпшення основних засобів.
- 5.7. Облік оренди основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.
- 5.8. Інвентаризація та переоцінка основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.
- 5.9. Облік нематеріальних активів.

5.1. Економічна сутність та оцінка необоротних активів

У фінансовому обліку активи підприємства поділяються на **оборотні та необоротні**. До **оборотних активів** належать грошові кошти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації та споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Усі інші активи вважаються необоротними, тобто це активи, що тривалий час утримуються підприємством з певною метою.

До складу необоротних активів входять основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, гудвіл та інші необоротні активи.

Основні засоби та інші необоротні матеріальні активи – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, для здавання в оренду іншим особам або здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року.

Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи для надання в оренду іншим особам.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації

про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає П(С)БО 7 «Основні засоби».

У бухгалтерському обліку основні засоби за П(С)БО 7 і Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів поділяються за такими групами:

Основні засоби:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом;
- будинки, споруди та передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- тварини;
- багаторічні насадження та плодоносні рослини;
- інші основні засоби.

Інші необоротні матеріальні активи:

- бібліотечні фонди;
- малоцінні необоротні матеріальні активи;
- тимчасові (нетитульні) споруди;
- природні ресурси;
- інвентарна тара;
- предмети прокату;
- інші необоротні матеріальні активи.

З метою оподатковування застосовується інше групування основних засобів. Згідно з Податковим кодексом України, **основні засоби** поділяються на такі групи:

група 1 – земельні ділянки;

група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом;

група 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої;

група 4 – машини та обладнання;

група 5 – транспортні засоби;

група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі);

група 7 – тварини;

група 8 – багаторічні насадження;

група 9 – інші основні засоби;

група 10 – бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України;

група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи;

група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди;

група 13 – природні ресурси;

група 14 – інвентарна тара;

група 15 – предмети прокату;

група 16 – довгострокові біологічні активи.

В практичній діяльності підприємств розрізняють наступні види оцінок, а саме (рис. 5.1).

Первісна вартість – це вартість будівництва або придбання об’єктів. За первісною вартістю зараховуються на баланс підприємства придбані у постачальників або створені власними силами основні засоби.

Згідно з П(С)БО 7, первісна вартість – це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Первісна вартість об’єктів основних засобів складається з таких витрат:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв’язку з придбанням (отриманням) прав на об’єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв’язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- фінансові витрати, що капіталізуються;
- інші витрати, безпосередньо пов’язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

До первісної вартості основних засобів, крім перелічених витрат, включається сума забезпечення, яке створене для покриття витрат підприємства на демонтаж, переміщення основних засобів та приведення землі, на якій вони були розташовані, до стану, придатного для подальшого використання. На суму вказаного забезпечення збільшується первісна вартість у випадках, якщо перелічені заходи передбачені законодавством і величину витрат на їх проведення можна обґрунтувати та розрахувати.

Оцінка основних засобів

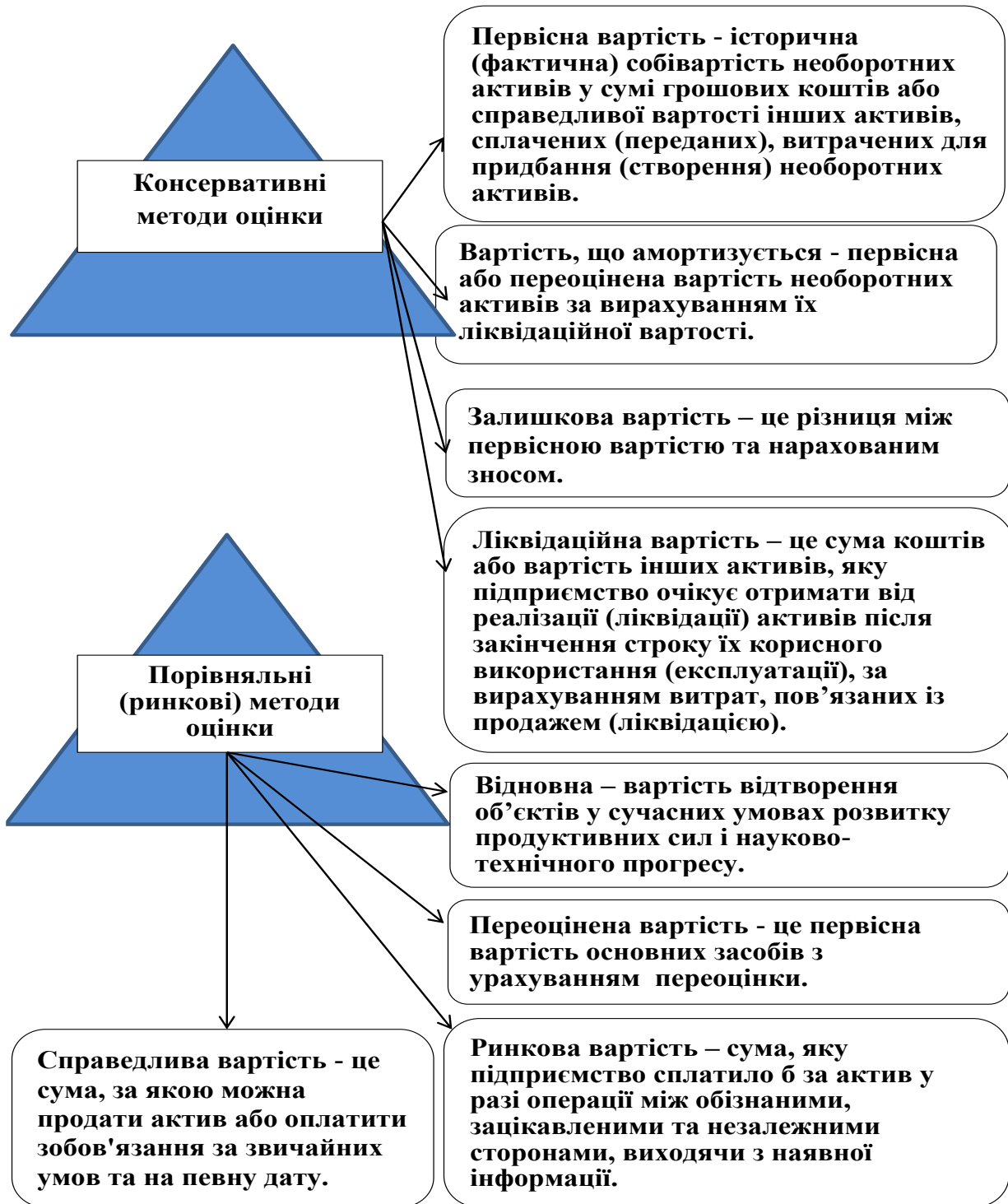


Рис. 5.1. Оцінка основних засобів

Переоцінена (відтворювальна) вартість – це первісна вартість основних засобів з урахуванням їх переоцінки (індексації). Переоцінці підлягають об'єкти, балансова (залишкова) вартість яких суттєво відрізняється від їх справедливої вартості. Якщо змінюється ціна якогось об'єкта, то має бути проведена переоцінка всіх об'єктів групи, до якої він належить.

Залишкова (балансова) вартість – це первісна (переоцінена) вартість за вирахуванням суми його накопиченої амортизації (зносу). Цю вартість називають балансовою, оскільки саме вона, а не первісна, враховується при підрахунку валюти балансу.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 вводить такий новий вид оцінки основних засобів, як їх **справедлива вартість**. Згідно з П(С)БО 7 та П(С)БО 19, справедливою вартістю є сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Крім цього, П(С)БО 7 встановлює вартість, що амортизується, та ліквідаційну вартість. **Вартість, що амортизується** – первісна або переоцінена (відновна) вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість активів – це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

5.2. Документальне оформлення руху основних засобів

Основним документом з надходження основних засобів є Акт прийому-передачі основних засобів за типовою формою № ОЗ-1.

Кожному об'єкту ОЗ присвоюється інвентарний номер і відкривається інвентарна картка типової форми № ОЗ-6, яка є регістром аналітичного обліку.

Картки діючих основних засобів розміщуються за їх класифікаційними групами та місцями експлуатації. Для забезпечення збереження інвентарні картки реєструються в спеціальних описах форми № ОЗ-7. За місцями використання (знаходження) облік основних засобів ведеться в інвентарних списках форми № ОЗ-9. Щомісячно підсумкові дані інвентарних карток за об'єктами основних засобів, що надійшли на підприємство, заносяться в картки обліку основних засобів форми № ОЗ-8, які ведуться в розрізі груп основних засобів. Вибуття в наслідок ліквідації основних засобів оформляється Актом на списання основних засобів форми № ОЗ-3. Документальне оформлення руху основних засобів відображено на рисунку 5.2.



Рис. 5.2. Документальне оформлення руху основних засобів

5.3. Облік надходження основних засобів. Облік капітальних інвестицій

Усі витрати підприємства на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, що включаються до їх первісної вартості, нагромаджуються на рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

При придбанні об'єкту основних засобів в результаті бартерного обміну (або обміну із частковою оплатою грошовими коштами), його оцінка залежить від того, чи мав місце обмін подібними або неподібними об'єктами.

Подібними є об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість. У свою чергу, об'єкти, які не відповідають одночасно цим двом критеріям, є неподібними.

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісна вартість об'єкта, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість. Різниця між залишковою та справедливою вартістю такого об'єкта списується на витрати звітного періоду.

Первинна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта, збільшеній або зменшеній на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Отримання обладнання від постачальника відображається бухгалтерськими записами:

1. Акцептовано рахунок постачальника за обладнання:

Д-т 152 К-т 63 – 300000 грн.

2. Відображено податковий кредит з ПДВ: Д-т 64 К-т 63 – 60000 грн.

3. Перераховано з поточного рахунку постачальнику за обладнання:

Д-т 63 К-т 31 – 360000 грн.

4. Відображення витрат на транспортування обладнання і включення їх до первісної вартості обладнання: Д-т 152 К-т 631– 20000 грн.

Д-т 641 К-т 631– 4000 грн.

5. Нарахована заробітна плата за монтаж обладнання:

Д-т 152 К-т 661– 6000 грн.

6. Здійснено нарахування єдиного соціального внеску (22%):

Д-т 152 К-т 651– 1320 грн.

7. Списуються витрати на страхування обладнання:

Д-т 152 К-т 685– 2000 грн.

8. Введено в експлуатацію обладнання:

Д-т 104 К-т 152 – 329320 грн.

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємств, є погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. На суму внесення до статутного капіталу об'єкту основних засобів складається бухгалтерський запис: Д-т 152 К-т 46.

Первинна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

У бухгалтерському обліку підприємства безоплатне отримання інвентарю буде відображено записами:

1. Оприбуткування одержаного інвентарю:

Д-т 106 К-т 424 – 58000 грн.

2. Відображення витрат на транспортування інвентарю:

Д-т 152 К-т 631 – 10000 грн.

Д-т 641 К-т 631 – 2000 грн.

3. Включення до первісної вартості інвентарю витрат на його доставку:

Д-т 106 К-т 152 – 10000 грн.

4. Перерахування оплати за послуг транспортної організації:

Д-т 631 К-т 311 – 12000 грн.

Одночасно з нарахуванням амортизації безоплатно отриманих об'єктів пропорційна частина їх вартості, відображена на субрахунку 424, підлягає включенню до складу доходу звітного періоду та відображається записом:

Д-т 424 К-т 746.

Створення об'єктів основних засобів власними силами здійснюється шляхом будівництва господарським способом, при цьому витрати на капітальні інвестиції підприємство-забудовник відображає за дебетом субрахунку 151 в кореспонденції з кредитом 66, 65, 20, 13, тобто зазначення відповідних рахунків витрат (з оплати праці, ЄСВ, матеріальних витрат, амортизації) тощо.

Крім цього, будівництво об'єктів основних засобів може здійснюватися підрядним способом, тобто згідно з підрядним договором (контрактом) з оплатою їх кошторисної вартості.

Виходячи з цього, забудовник вартість виконаних і прийнятих за актами будівельно-монтажних робіт відображає в обліку за Д-т 151 К-т 631 на суму наданих послуг, і Д-т 641 К-т 631 – на суму податкового кредиту з ПДВ.

5.4. Облік зносу (амортизації) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Амортизація – це систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються протягом періоду їх корисного використання.

Нарахування амортизації починається при визнанні об'єкта ОЗ активом (при зарахуванні на баланс) з місяця наступного за місяцем, у якому об'єкт ОЗ став придатним до використання. Нарахування амортизації призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Нарахування амортизації призупиняється, починаючи з наступного

за місяцем вибуття ОЗ. Нарахування амортизації проводиться щомісячно.

Для нарахування амортизації основних засобів можуть застосовуватися такі методи:

- прямолінійний:

Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.

Для цього методу характерною є стабільна норма амортизації, яка визначається на основі терміну корисного використання основних засобів:

$$A = Ba \cdot Na / 100 = 100000 \cdot 20 / 100 = 20000,$$

де А – сума амортизації за рік;

Ba – вартість, що амортизується (при первісній (120000 грн.) та ліквідаційній (20000 грн.), вона дорівнюватиме 100000 грн.);

Na – річна норма амортизації (20%), яка залежить від терміну корисної експлуатації. У цьому випадку він становить п'ять років.

- метод зменшення залишкової вартості:

Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок року на річну норму амортизації. Річна норма амортизації (у %) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

$$Na = 1 - \sqrt[n]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Вартість об'єкта}}}$$

де n – кількість років корисної експлуатації об'єкта.

$$Na = 1 - \sqrt[5]{\frac{20000}{120000}} = 0,301173 \quad 0,0545$$

I рік експлуатації $120000 \times 0,301173 = 3614,10$ грн.

II рік $(120000 - 3614,1) \times 0,301173 = 2525,61$ грн.

III рік $(120000 - 3614,1 - 2525,61) \times 0,301173 = 1764,96$ грн.

IV рік $(120000 - 3614,1 - 2525,61 - 1764,96) \times 0,301173 = 1233,40$ грн.

V рік $(120000 - 3614,1 - 2525,61 - 1764,96 - 1233,4) \times 0,301173 = 861,93$ грн.

- метод прискореного зменшення залишкової вартості:

Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється виходячи з терміну корисного використання об'єкта і подвоюється. За рахунок збільшеної норми прискорюються темпи перенесення вартості об'єкта на новостворений продукт.

У нашому прикладі розрахунок сум амортизації буде наступним:

I рік експлуатації $(120000 \cdot 20) / 100 \times 2 = 48\,000$ грн.

II рік $(120\,000 - 48\,000) \cdot 20 / 100 \times 2 = 28\,800$ грн.

III рік $(120\,000 - 48\,000 - 28\,800) \cdot 20 / 100 \times 2 = 17\,280$ грн.

IV рік $100\,000 - 48\,000 - 28\,800 - 17\,280 = 5\,920$ грн.

- кумулятивний метод:

Річна сума амортизації ($\sum A_p$) визначається як добуток вартості, що амортизується (B_a), на кумулятивний коефіцієнт.

Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишилися до кінця очікуваного строку використання об'єкта (K), на суму числа років його корисного використання (C) за формулою:

$$\sum A_p = B_a \cdot K : C$$

Сума амортизації за роками експлуатації буде дорівнювати:

I рік $100\,000 \times 5 : 15 = 33\,333$;

II рік $100\,000 \times 4 : 15 = 26\,667$;

III рік $100\,000 \times 3 : 15 = 20\,000$;

IV рік $100\,000 \times 2 : 15 = 13\,333$;

V рік $100\,000 \times 1 : 15 = 6\,667$;

Разом 100 000 грн.

- виробничий метод:

Місячна сума амортизації основних засобів визначається як добуток фактичного місячного обсягу випущеної продукції, виконаних робіт (послуг) та виробничої ставки амортизації, що залежить від фактичного обсягу продукції.

Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості основних засобів, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням даного об'єкта.

Приклад. За допомогою встановленої в кар'єрі технологічної лінії, амортизаційною вартістю 10000 грн., прогнозується видобути 1000 тис. т вапняку. За звітний місяць видобуто 50 тис. т вапняку.

Сума амортизації технологічної лінії за звітний місяць становитиме:

$10000 \times 50 : 1000 = 500$ грн.

Нарахування амортизації потрібно здійснювати з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством (крім випадку застосування виробничого методу).

Залежно від групи, до якої віднесено той чи інший об'єкт основних засобів та інших необоротних активів, встановлено мінімально допустимі строки їх амортизації (від 2 до 20 років). Таких груп – 16.

Розглянемо групи та їх мінімально допустимі строки корисного використання:

- група 1 – земельні ділянки (мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено);

- група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом (15 років);

- група 3 – будівлі, споруди та передавальні пристрої (відповідно 20, 15 та 10 років);

- група 4 – машини та обладнання (5 років), з них – електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 грн. (2 роки);

- група 5 – транспортні засоби (5 років);

- група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі) (4 роки);

- група 7 – тварини (6 років);

- група 8 – багаторічні насадження (10 років);

- група 9 – інші основні засоби (12 років);

- група 10 – бібліотечні фонди (мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено);

- група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи (мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено);

- група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди (5 років);

- група 13 – природні ресурси (мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено);

- група 14 – інвентарна тара (6 років);

- група 15 – предмети прокату (5 років);

- група 16 – довгострокові біологічні активи (7 років).

Класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів визначено пп. 138.3.2 статті 138 Податкового кодексу України.

Нарахування амортизації в бухгалтерському обліку відображається записами, відображеними на рисунку 5.3.

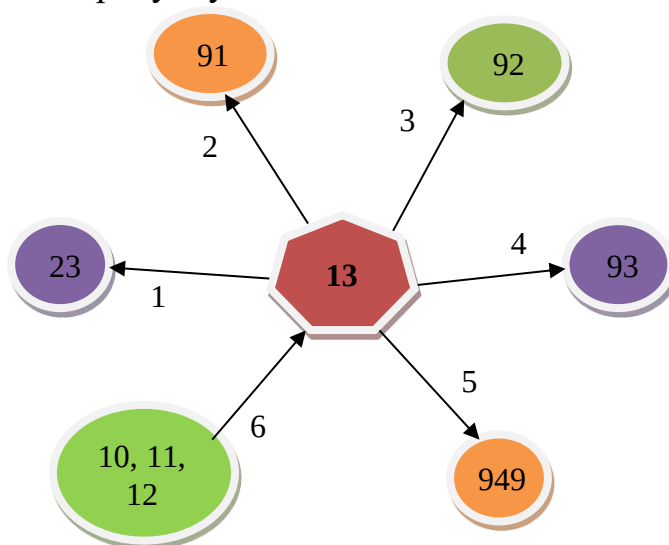


Рис. 5.3. Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку нарахування амортизації

- 1 Нараховано амортизацію обладнання (виробничим методом)
- 2 Нараховано амортизацію за ОЗ загальновиробничого призначення
- 3 Нараховано амортизацію ОЗ адміністративного призначення
- 4 Нараховано амортизацію ОЗ, що використовуються в збутовій діяльності
- 5 Нараховано амортизацію ОЗ, що використовуються в іншій операційній діяльності (житлово-комунального та соціально-культурного призначення)
- 6 Списано амортизацію (знос) необоротних активів при їх вибутті

Малоцінні необоротні матеріальні активи (далі – МНМА) виділено в окрему підгрупу групи основних засобів «Інші необоротні матеріальні активи», тобто вони є основними засобами.

Так само, як і інші об'єкти основних засобів, вартість МНМА систематично розподіляють протягом строку корисного використання (експлуатації), тобто амортизують.

Для бухгалтерського обліку пунктом 26 П(С)БО 7 передбачено п'ять методів амортизації основних засобів. Проте для МНМА за п. 27 П(С)БО 7 можна застосовувати прямолінійний та виробничий методи, а також два спеціальні для МНМА методи, за якими:

1. або у першому місяці використання нараховується амортизація в сумі, що дорівнює 50 % амортизованої вартості об'єкта, а решта 50 % – у місяці його вибуття з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом. Інакше його називають методом «50 % x 50 %»;

2. або у першому місяці використання об'єкта нараховується амортизація у розмірі 100 % амортизованої вартості об'єкта. Ще його називають методом «100 %».

5.5. Облік реалізації вибуття та ліквідації основних засобів

Вибуття основних засобів може відбутися внаслідок його продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом (використання в майбутньому принесе економічні вигоди та його вартість може бути достовірно визначена).

Передача необоротних активів одним підприємством іншому оформляється Актом прийому-передачі основних засобів.

Списання з балансу безоплатно переданих об'єктів здійснюється на підставі письмового повідомлення (авізо) приймаючої сторони про оприбуткування цих об'єктів.

Ліквідація об'єктів основних засобів оформляється Актом на списання основних засобів, який складається постійно діючою комісією та затверджується керівником підприємства.

На підставі цих документів роблять відповідні записи у регістрах синтетичного обліку.

Облік реалізації основних засобів відображено на рисунку 5.4.

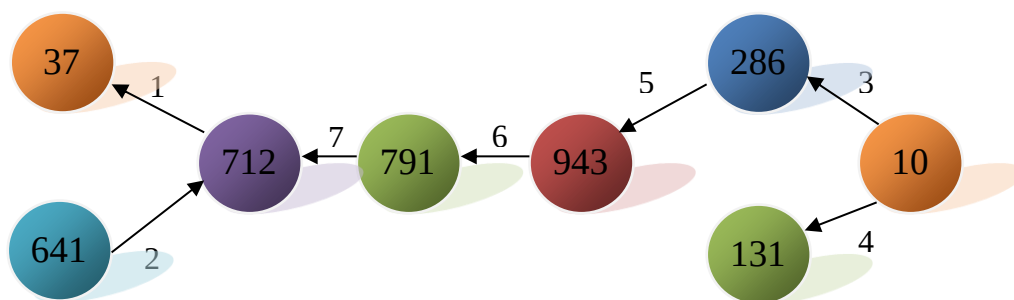


Рис. 5.4. Облік реалізації основних засобів

1. Відображено дохід від реалізації основних засобів (сума з ПДВ).
2. Відображено суму ПДВ в ціні реалізації.
3. Переведено залишкову вартість основних засобів до складу товарів, утримуваних для продажу.
4. Списано знос реалізованих основних засобів.
5. Списано собівартість товарів (групи вибуття) на інші операційні витрати.
6. Віднесено витрати на зменшення фінансового результату.
7. Віднесено доходи на збільшення фінансового результату.

Якщо причиною вибуття основних засобів була надзвичайна подія (пожежа, землетрус тощо), то витрати, пов'язані зі списанням даного об'єкта, відображаються бухгалтерським записом:

Д-т 976 К-т 10.

При одержанні суми відшкодувань втрат від страхових компаній в результаті надзвичайних подій складається бухгалтерський запис:

Д-т 377 К-т 746

При ліквідації та безоплатній передачі основних засобів у підприємства може виникати податкове зобов'язання з сплати ПДВ. Якщо операція з ліквідації ОЗ (як виробничого, так і невиробничого призначення) за самостійним рішенням платника податків для цілей податкового обліку в загальному випадку вважається їх постачанням (п.п. «д» п.п. 14.1.191 ПКУ). Отже, потрібно нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ. При цьому складається бухгалтерський запис – Д-т 976 «Списання необоротних активів» і К-т 64 «Розрахунки за податками й платежами».

Бухгалтерські записи, які складаються при ліквідації основних засобів відображені на рисунку 5.5.

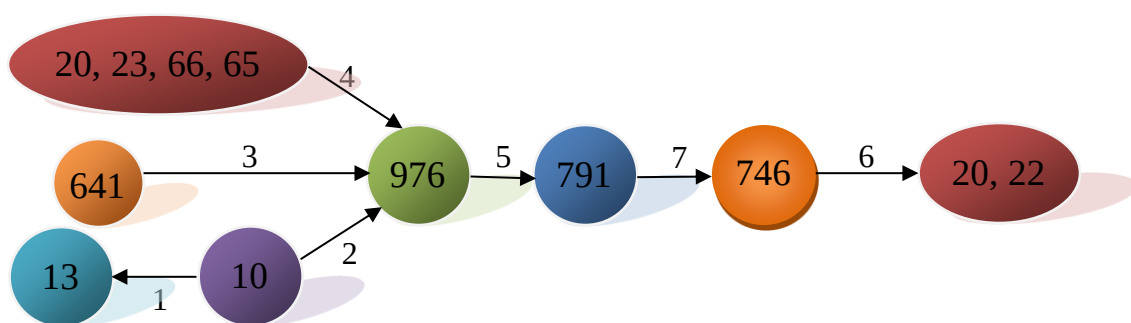


Рис. 5.5. Облік ліквідації основних засобів

- 1 Списано вартість ліквідованого основних засобів у частині нарахованого зносу.
- 2 Списано залишкова вартість ліквідованого основних засобів.
- 3 Відображено суму ПДВ у разі ліквідації недоамортизованих основних засобів (20% від залишкової вартості), крім випадків, пов'язаних з надзвичайними подіями, викраденням чи знищенням.
- 4 Списано витрати, пов'язані з ліквідацією основного засобу.
- 5 Віднесено на фінансовий результат втрати від ліквідації необоротних активів.
- 6 Відображені як дохід запчастини та МШП отримані під час ліквідації.
- 7 Збільшено фінансовий результат на суму доходу від ліквідації основних засобів.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається як різниця між доходом, одержаним від вибуття (за вирахуванням непрямих податків), та залишковою вартістю об'єкта і витратами, пов'язаними з його вибуттям.

5.6. Облік витрат на поліпшення основних засобів

Для нормального функціонування об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів підприємство несе певні витрати на їх підтримання у працездатному стані та відновлення.

Бухгалтерський облік витрат на поліпшення і ремонт основних засобів регулюється пп. 14-15 П(С)БО 7 «Основні засоби». У ньому вказується, що витрати, здійснювані для підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані, включаються до складу поточних витрат. І тільки ті витрати, що пов'язані з поліпшенням об'єкта, від яких очікується збільшення економічних вигід у майбутньому, можуть капіталізуватися з включенням до його первісної вартості.

При цьому розрізняють два поняття:

- ремонт основних засобів;
- поліпшення основних засобів.

Ремонт – це комплекс робіт, спрямованих на підтримання об'єктів

основних засобів у робочому стані чи відновлення їх первісних технічних характеристик (заміна несправних деталей, агрегатів, вузлів, усунення вад, налагодження тощо).

Ремонт може проводитись двома способами:

- господарським способом;
- підрядним способом.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первинно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, згідно з п.15 П(С)БО 7, відносяться до витрат звітного періоду. Облік їх ведеться у відповідності з П(С)БО 16 «Витрати». У бухгалтерському обліку ці витрати обліковуються на рахунках обліку витрат, а саме: 23 «Виробництво» – у випадку, якщо ремонтуються ОЗ виробничого призначення; 91 «Загальновиробничі витрати» – при ремонті ОЗ загальновиробничого призначення, тобто таких, що беруть участь в управлінні цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва; 92 «Адміністративні витрати» – при ремонті ОЗ, що беруть участь в управлінні і обслуговуванні підприємства; 93 «Витрати на збут» – у випадку ремонту ОЗ, пов'язаних із збутом продукції.

При здійсненні ремонту господарським способом усі витрати (матеріальні, трудові) збираються на відповідному аналітичному рахунку «Ремонтна бригада» в Д-т 23 рахунку і складається бухгалтерський запис:

Д-т 23 К-т 20, 22, 66, 65

При списанні накопичених витрат на витрати тих об'єктів, які підлягали ремонту, складається бухгалтерський запис:

Д-т 23 або 91, 92, 93 К-т 23 / «Ремонтна бригада»

При підрядному способі проведення ремонтів складається бухгалтерський запис:

Д-т 23, 91, 92, 93 К-т 63, 685

На суму ПДВ:

Д-т 64 К-т 63, 685

Щодо технічного поліпшення об'єкта, то однією з основних технічних характеристик об'єктів основних засобів є їх термін служби. На основі цього параметра здійснюється розрахунок різних економічних показників, у тому числі майбутніх економічних вигід, що передбачається одержати від експлуатації об'єкта.

Згідно з Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів № 561, вартість робіт, що приводить до збільшення очікуваних майбутніх вигід від об'єкта основних засобів, включається до

капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та (або якості продукції (робіт, послуг)), яка виробляється (надається) цим об'єктом.

Витрати на поліпшення основних засобів, у результаті здійснення яких економічні вигоди, первинно очікувані від використання об'єкта, зростають. До таких поліпшень відносяться: модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо.

Приймання закінчених робіт з ремонту і поліпшення основних засобів (модернізація, добудова, реконструкція тощо) оформлюється Актом приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів.

Згідно з п.14 П(С)БО 7, витрати на проведення таких заходів збільшують первинну вартість основних засобів. Ці витрати підприємство обліковує на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з наступним віднесенням на рахунок 10 «Основні засоби».

Дані операції відображаються наступними бухгалтерськими записами:

Д-т 15 К-т 20, 66, 65 – витрати на поліпшення основних засобів, що здійснені працівниками підрозділів, де експлуатуються об'єкти;

Д-т 15 К-т 23 – витрати на поліпшення, проведені спеціальним допоміжним підрозділом підприємства (ремонтним цехом, дільницею);

Д-т 15 К-т 68.5 – на вартість поліпшень сторонніми організаціями (без ПДВ) згідно рахунка, пред'явленого сторонніми виконавцями;

Д-т 64.1 К-т 68.5 – на суму включеного в рахунок ПДВ;

Д-т 10 К-т 15 – збільшення первісної вартості основних засобів на суму поліпшень після повторного введення об'єкта в експлуатацію (Акт форми №ОЗ-1).

5.7. Облік оренди основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, інвестиційна нерухомість можуть передаватися підприємством в оренду іншим суб'єктам господарювання, включаючи фізичних осіб. Водночас, підприємства можуть і орендувати вищеназвані необоротні активи. Розрахунки за орендні операції між їх учасниками здійснюються на основі укладених договорів оренди.

В орендних операціях приймають участь орендодавці та орендарі. **Орендодавець** – суб'єкт господарювання, який передає в оренду необоротні активи, що становлять об'єкт оренди. **Орендар** – суб'єкт господарювання або фізична особа, яка використовує необоротні активи, отримані в оренду. Кожна з названих сторін орендних операцій (крім фізичної особи, яка орендує недержавне майно) здійснюють їх відокремлений облік.

Розрізняють операційну та фінансову оренду. При **операційній оренді** право власності на необоротні активи залишається за орендодавцем. Відповідно до Податкового кодексу України, **фінансовою орендою (лізингом)** вважається оренда, при якій договір оренди містить одну з таких умов:

- об'єкт лізингу передається на строк, протягом якого амортизується не менш як 75% його первісної вартості, а орендар зобов'язаний на підставі лізингового договору та протягом строку його дії придбати об'єкт лізингу з наступним переходом права власності від орендодавця до орендаря за ціною, визначеною у такому лізинговому договорі;
- балансова (залишкова) вартість об'єкта лізингу на момент закінчення дії лізингового договору, передбаченого таким договором, становить не більше як 25% первісної вартості такого об'єкта лізингу, що діє на початок строку дії лізингового договору;
- сума лізингових (орендних) платежів з початку строку оренди дорівнює первісній вартості об'єкта лізингу або перевищує її;
- майно, що передається у фінансовий лізинг, виготовлене за замовленням лізингоотримувача (орендаря) та після закінчення дії лізингового договору не може бути використаним іншими особами, крім лізингоотримувача (орендаря), виходячи з його технологічних та якісних характеристик.

При отриманні в операційну оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, їх облік в орендаря здійснюється на позабалансовому рахунку **01 «Орендовані необоротні активи»**. При цьому зазначається вартість цих активів і всі інші їх характеристики. Порядок відшкодування витрат на утримання, ремонт, поліпшення орендованих необоротних активів відображається у договорі оренди. Витрати на утримання таких активів в орендаря можуть відноситися до поточних витрат, якщо це передбачено договором оренди. Крім цього орендар сплачує орендодавцю орендну плату (лізингові платежі) на підставі виставлених ним рахунків. Амортизацію за такими активами нараховують орендодавці.

При отриманні у фінансову оренду необоротних активів в орендаря таке надходження вважається капітальними інвестиціями із одночасним збільшенням довготермінових зобов'язань перед орендодавцем. Такі активи

після початку їх використання зараховуються до основних засобів і відображаються в балансі орендатора.

Передані необоротні активи у операційну оренду в орендодавця відображаються в його аналітичному обліку на рахунку 10 без здійснення кореспонденції рахунків. Передача таких активів у фінансову оренду вважається в орендодавця їх вибуттям із наступним включенням до складу необоротних активів, утримуваних для продажу. Такі складові необоротних активів, як земельні ділянки, будівлі, споруди, що передаються в оренду, обліковуються в орендодавця як інвестиційна нерухомість.

Кореспонденція рахунків з обліку орендних операцій відображена в таблиці 5.1.

Таблиця 5.1

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку орендних операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Отримані орендарем основні засоби в оренду: а) операційну; б) фінансову; в) зарахування до складу основних засобів, інших необоротних матеріальних активів об'єкта фінансової оренди	01 15 10,11	- 53.1 15
2	Передано орендодавцем основні засоби в оренду: а) операційну	-	-
	б) фінансову:	13 28.6 94.9	10,11 10,11 10
3	Нарахована амортизацію необоротних активів, переданих в операційну оренду, в орендодавця	91, 92, 93, 94	13
4	Нарахована амортизація необоротних активів, переданих у фінансову оренду, в орендаря	91, 92, 93, 94	13
5	Відображено витрати на проведення ремонту в орендодавця	91, 92, 93, 94	20, 22, 65, 66, 63 та ін..
6	Відображено витрати на проведення ремонту в орендаря	91, 92, 93, 94	20, 22, 65, 66, 63 та ін.
7	Акцептовано рахунок орендодавця за одержані в оренду необоротні активи (без ПДВ) - на суму податкового кредиту з ПДВ	91, 92, 93, 94 64.1	63, 68.5 63, 68.5
8	Одержано дохід від операційної оренди - на суму податкових зобов'язань з ПДВ	36 71.3	71.3 64.1

5.8. Інвентаризація та переоцінка основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Інвентаризація – це перевірка матеріальних цінностей в наявності і зіставлення їх з даними обліку.

Інвентаризація буває:

- планова (під кінець року) та непланова;
- повна (перевірка цінностей на підприємстві) і часткова (перевірка у конкретних матеріально-відповідальних осіб);
- суцільна (в конкретної матеріально-відповідальної особи перевіряється вся номенклатура цінностей) та вибіркова (у конкретному місці перевіряються лише окремі види цінностей);
- необхідна інвентаризація – проводиться після надзвичайних подій (стихійне лихо, крадіжка, зміна матеріально-відповідальної особи);
- перманентна – безперервна інвентаризація.

Виявлені лишки, як правило, оприбутковуються і при цьому збільшуються інші операційні доходи підприємства. При оприбуткуванні лишків робиться запис: Д-т 10,11,12 К-т 74.6

При інвентаризації комісія може виявити як лишки, так і недостачу. Якщо винуватці недостачі не встановлені, то така нестача відноситься також на витрати діяльності: Д-т 13 К-т 10,11,12 – на суму зносу

Д-т 97.6 К-т 10, 11, 12 – на залишкову вартість

Як зазначалось раніше, якщо викрадення підтверджується відповідно до законодавства, то ПДВ не нараховується. Міністерство фінансів в УПК № 673 наводить перелік підтверджувальних документів, які визнають законодавчо викрадення. Відтак, на підставі п. 189.9 ПКУ нарахування ПЗ з **ПДВ можна уникнути**, якщо буде представлено:

- витяг з Єдиного реєстру досудових розслідувань, що засвідчує факт реєстрації відомостей про кримінальне правопорушення, отриманий в порядку, встановленому КПКУ, в разі викрадення основних засобів;
- інші документи, що відповідно до законодавства підтверджують факт знищення, зруйнування, викрадення основних засобів.

У всіх інших випадках, на суму нестачі потрібно нарахувати податкове зобов'язання з ПДВ:

Д-т 97.6 К-т 10,11,12 – 10000 грн.

Д-т 97.6 К-т 64.1 – 2000 грн. (10000 x 20%)

Нестача, коли встановлені винуватці, відноситься за рахунок винних осіб.

1. Виявлена нестача з вини матеріально-відповідальної особи в сумі 10000 грн.:

Д-т 97.6 К-т 10 – 10000 грн.

2. Виставлено претензії винним особам:

Д-т 37.5 К-т 74.6 – 12000 грн. – (разом з ПДВ) – відноситься на рахунок винної особи сума нестачі, включаючи ПДВ;

3. Нараховано ПДВ:

Д-т 74.6 К-т 64.1 – 2000 грн. – нарахований в бюджет ПДВ.

4. Винною особою відшкодовується нестача (в сумі 12000):

а) шляхом внесення грошей в касу:

Д-т 30 К-т 37.5

б) перерахування на поточний рахунок:

Д-т 31 К-т 37.5

в) утримання із заробітної плати винної особи:

Д-т 66 К-т 37.5

Для проведення переоцінки важливо знати таке:

1. Переоцінка основних засобів здійснюється на дату балансу. Частота її проведення залежить від коливань справедливої вартості основних засобів, що переоцінюються.
2. При переоцінці одного об'єкта переоцінюються всі об'єкти, що відносяться до даної групи.
3. Переоцінці підлягають вартість об'єкта основних засобів і його знос. Необхідність переоцінки диктується значним відхиленням залишкової вартості основних засобів від справедливої вартості.
4. Відомості про зміну первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстру аналітичного обліку.
5. Розрахунок суми змін проводиться на основі індексу переоцінки, що показує, у скільки разів справедлива вартість окремого об'єкта основних засобів зросла (скоротилася) щодо залишкової:

$$\text{Індекс} = \text{Справедлива вартість} / \text{Залишкова вартість}$$

Порядок відображення переоцінки на рахунках залежить від результатів попередньої переоцінки. Суми первісної переоцінки включаються до складу додаткового капіталу, а сума первісної уцінки – до складу витрат періоду.

На суму дооцінки первісної вартості об'єкту основних засобів складають запис:

Д-т 10 К-т 41 «Капітал в дооцінках».

У випадку дооцінки об'єкта, який раніше був уцінений, дооцінка в межах суми попередньої уцінки, списаної на витрати, включається до складу доходу звітного періоду.

Д-т 10	К-т 74	Д-т 74	К-т 13
Д-т 10	К-т 41	Д-т 41	К-т 13

У випадку уцінки об'єкта ОЗ, який раніше був до оцінений, сума уцінки (в межах величини попередньої дооцінки, відображеної в складі додаткового капіталу) списується в Д-т 41.

Д-т 41	К-т 10	Д-т 13	К-т 10
Д-т 97	К-т 10		

При вибутті переоціненого об'єкта сальдо капіталу дооцінки (кредитове за рахунком 41) повинно бути списано, згідно п. 21 П(С)БО 7, на нерозподілений прибуток: Д-т 41 К-т 441.

5.9. Облік нематеріальних активів

Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який немає матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства). Його оцінка може бути достовірно визначена і при його використанні очікується отримання економічних вигід та утримується з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу).

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

В бухгалтерському обліку рух нематеріальних активів відображається на рахунку 12, за Д-т якого відображається придбання, отримання активів, а за К-т – вибуття, внаслідок продажу, безоплатної передачі чи невідповідності критеріям активу.

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства за первісною вартістю.

Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни

(вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Витрати на сплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок кредиту банку, за виключенням випадків, коли вони капіталізуються згідно з вимогами П(С)БО 31 «Фінансові витрати». Для обліку витрат, пов'язаних з придбанням (створенням) нематеріальних активів, використовується рахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів», причому за Д-том відображаються всі витрати пов'язані з придбанням (створенням), а за К-том – списання в Д-т рахунку 12.

Основні бухгалтерські проведення з обліку нематеріальних активів відображенні на рисунку 5.6 та таблиці 5.2.

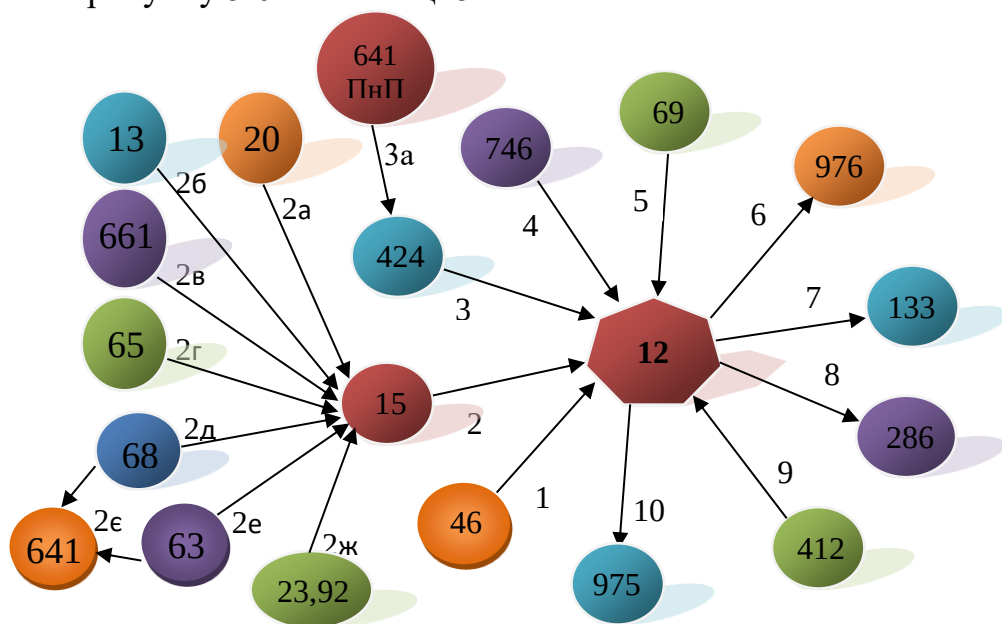


Рис. 5.6. Кореспонденція рахунків з обліку нематеріальних активів

1. Одержано від учасника (засновника) об'єкт нематеріальний актив як внесок до статутного капіталу.
2. Введено в експлуатацію нематеріальний актив після його:
 - розробки з використанням матеріалів (2а), обладнання (2б), робочої сили власної (2в, 2г) чи залученої (2д) та інших витрат (2ж);
 - придбання (2е), з відображенням суми податкового кредиту (2є).
- 3.

Оприбутковано безоплатно отримані нематеріальні активи та відображено суму податку на прибуток (За), що підлягає сплаті за безоплатно отримані активи.

4. Оприбутковано за результатами інвентаризації раніше не враховані на балансі нематеріальні активи.
5. Оприбутковано за результатами інвентаризації раніше не враховані на балансі нематеріальні активи, створені за рахунок коштів цільового фінансування.
6. Списано залишкову вартість ліквідованих нематеріальних активів.
7. Списано накопичену амортизацію нематеріальних активів, які вибули.
8. Переведено залишкову вартість нематеріального активу до складу товарів, для продажу.
9. Дооцінено первісну вартість нематеріального активу.
10. Уцінено залишкову вартість нематеріального активу.

Таблиця 5.2

Кореспонденція з обліку придбання нематеріальних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Оприбутковано програмне забезпечення	154	631	200000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	40000
3	Перераховано кошти за програмне забезпечення	631	311	240000
4	Оплачено витрати, пов'язані з реєстрацією прав на програмне забезпечення	377	311	16000
5	Зараховано до первісної вартості витрати, пов'язані з реєстрацією прав на програмне забезпечення	154	377	16000
6	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	216000
7	Введено в експлуатацію програмне забезпечення	12	154	216000
8	Перераховано аванс постачальнику за програмне забезпечення	371	311	12000
9	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	2000
10	Одержано від постачальника програмне забезпечення	154	631	10000
11	Списано податковий кредит з ПДВ	644	631	2000
12	Здійснено залік заборгованостей	631	371	12000

13	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09	—	09	10000
14	Програмне забезпечення введено в експлуатацію	12	154	10000

Як і основні засоби, в процесі використання нематеріальні активи зношуються і підлягають амортизації. Підприємство має право самостійно обирати методи нарахування амортизації. Якщо для окремого об'єкта нематеріальних активів неможливо визначити доцільний метод нарахування амортизації, то П(С)БО 8 рекомендовано використовувати прямолінійний метод.

Синтетичний облік амортизації нематеріальних активів ведеться на субрахунку 13.3 «Накопичена амортизація нематеріальних активів». За кредитом цього субрахунку відображається нарахування амортизації, а за дебетом – її списання при вибутті або уцінці нематеріальних активів. Розрахунок амортизації здійснюється у Відомості обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації. При цьому складається наступна кореспонденція, подана в таблиці 5.3.

Таблиця 5.3

Кореспонденція з обліку нарахування амортизації та списання нематеріальних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	2	4	5
1	Нараховано амортизацію за нематеріальними активами: – загальновиробничого призначення – адміністративного призначення – збутового призначення – інших операційних витрат	91 92 93 94	13.3
2	Списання амортизації нематеріальних активів	13.3	12
3	Списано залишкову вартість нематеріальних активів при достроковому вибутті	97.6	12

Відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів № 1327 підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих об'єктів нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. За відсутності активного ринку переоцінка може здійснюватися за експертною оцінкою суб'єкта оціночної діяльності.

Переоцінена первісна вартість і переоцінена накопичена амортизація

об'єкта нематеріальних активів визначаються множенням відповідно первісної вартості, накопиченої амортизації на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості до його первісної (переоціненої) вартості об'єкта без зміни суми накопиченої амортизації.

Відомості про зміни первісної вартості та суми накопиченої амортизації нематеріальних активів заносяться до інвентарної картки обліку об'єкта нематеріальних активів. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів відображається у складі капіталу у дооцінках та в іншому сукупному доході, а сума уцінки – у складі витрат звітного періоду.

Нематеріальний актив списується з балансу в разі його вибуття або внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигід від його використання. Фінансовий результат від вибуття об'єктів нематеріальних активів визначається як різниця між сумою доходу, одержаної від вибуття (за вирахуванням непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям) та їх залишковою вартістю.

Кореспонденцію рахунків з обліку вибуття нематеріальних активів внаслідок їх реалізації подано у таблиці 5.4.

Таблиця 5.4

**Кореспонденція з обліку вибуття нематеріальних активів
внаслідок їх реалізації**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	2	4	5
1	Одержано дохід від реалізації нематеріальних активів в т. ч. з ПДВ	37	71.2
2	Відображення суми податкового зобов'язання	71.2	64.1
3	Списується знос реалізованих нематеріальних активів	13.3	12
4	Переведення нематеріальних активів до груп вибуття у частині залишкової вартості	28.6	12
5	Списується залишкова вартість реалізованих нематеріальних активів	94.3	28.6
6	Оплачено витрати, пов'язані з реалізацією нематеріальних активів	94.3	31
7	Списані витрати на зменшення фінансового результату	79.1	94.3
8	Списано чистий дохід від реалізації на збільшення фінансового результату	71.2	79.1
9	Надійшли кошти на розрахунковий рахунок за реалізовані нематеріальні активи	31	37

ТЕМА 6. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

6.1. Визначення та класифікація фінансових інвестицій.

6.2. Облік довгострокових фінансових інвестицій.

6.3. Облік поточних фінансових інвестицій.

6.1. Визначення та класифікація фінансових інвестицій

Фінансова інвестиція – це активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку за рахунок відсотків, дивідендів тощо, зростання вартості капіталу або отримання інших вигід для інвестора.

Інвестор – юридична чи фізична особа, що здійснює вкладення власних, позикових і залучених коштів в активи.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції».

Розрізняють довгострокові (більше 1 року) і поточні (короткострокові) (менше 1 року) фінансові інвестиції.

Поточні фінансові інвестиції – це інвестиції на строк, що не перевищує одного року, та які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент.

Довгострокові фінансові інвестиції це витрати підприємств на придбання цінних паперів, вкладення коштів в дочірні та інші підприємства, а також в довгострокову дебіторську заборгованість (довгострокові інвестиції здійснюють на тривалий термін з метою участі в розподілі прибутку, отриманні процентів та дивідендів).

За ступенем впливу на об'єкт інвестування виділяють інвестиції з **незначним впливом** (якщо інвестор контролює до 25% капіталу об'єкта інвестування); з **суттєвим впливом** (якщо інвестор придбав блокувальний пакет – 25-50 % акцій об'єкта інвестування); повний контроль (якщо інвестор контролює більше 50 % акцій об'єкта інвестування).

Відносини між інвестором і інвестованим підприємством, якщо перший контролює більше 25% акцій об'єкта інвестування, кваліфікуються як відносини між пов'язаними сторонами. До них відносяться інвестиції у спільну діяльність, у дочірні та асоційовані підприємства.

За призначенням фінансові інвестиції поділяються на **ті, що призначені для продажу, і такі, що призначені для утримання**. У першому випадку інвестиції розцінюються як звичайний товар, що підлягає реалізації, і вигода в даному випадку може бути одержана від різниці в ціні (продажної і

купівельної). Наслідком інвестицій, що придбані з метою їх подальшого утримання, є одержання частини прибутку (дивідендів) від суб'єкта інвестування, участь в управлінні цим суб'єктом.

Оцінка фінансових інвестицій здійснюється:

1. Придбані і зараховані на баланс інвестиції оцінюються за фактичною собівартістю, яка включає витрати на їх придбання, в тому числі комісійні винагороди, гонорари, податки і банківські збори. За П(С)БО 12, собівартість фінансових інвестицій складається із ціни їх придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших зборів, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансових інвестицій.
2. На дату балансу фінансові інвестиції необхідно оцінювати за такими методами:
 - оцінка за методом участі в капіталі (для асоційованих, дочірніх, спільних підприємств, частка вкладень в які складає 25% всього капіталу);
 - за справедливою вартістю;
 - за амортизованою собівартістю (для цінних паперів, які утримуються до погашення).

6.2. Облік довгострокових фінансових інвестицій

Для обліку довгострокових фінансових вкладень призначено активний рахунок

14 «Довгострокові фінансові інвестиції», котрий має такі субрахунки:

14.1 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»;

14.2 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам»;

14.3 «Інвестиції непов'язаним сторонам».

Рахунок 14 призначений для узагальнення інформації про наявність і рух довгострокових інвестицій (вкладень) у цінні папери інших підприємств, облігації державних і місцевих позик, здійснення внесків до статутного капіталу інших підприємств, створених на території України і за кордоном.

Виходячи з того, інвестується підприємство пов'язаною стороною чи ні, для обліку мають використовуватися субрахунки 14.1 (14.2) або 14.3.

Інвестиції пов'язаним сторонам (в асоційовані, дочірні, спільні підприємства), як правило, обліковуються за методом участі в капіталі. Однак існують винятки, коли такого виду інвестиції відображаються за справедливою вартістю (наприклад, інвестиції, придбані для продажу протягом 12 місяців).

Сутність відображення інвестицій за методом участі в капіталі полягає у тому, що: балансова вартість фінансових вкладень на початок звітного періоду збільшується на відповідну частку інвестора у прибутках об'єкту інвестування і зменшується на суму отриманих інвестором дивідендів або зменшується на відповідну частку у його збитках.

В основу методу участі в капіталі покладено припущення, що результати діяльності підприємства безпосередньо впливають на стан справ його інвестора, навіть якщо у звітному періоді розподіл прибутку не здійснювався і дивіденди не були отримані.

Таблиця 6.1

Відображення інвестицій за методом участі в капіталі

Показник	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Підприємство (об'єкт інвестування) отримало прибуток:		
а) частка інвестора у чистому прибутку асоційованого підприємства	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»	721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»
б) частка інвестора в чистому прибутку дочірнього підприємства	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»	723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»
Підприємство (об'єкт інвестування) отримало збиток:		
а) частка інвестора у збитках асоційованого підприємства	961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»
б) частка інвестора у збитках дочірнього підприємства	963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства»	141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»

Зменшення балансової вартості фінансових інвестицій може відбутися не тільки в результаті збиткової діяльності об'єкта інвестування, але і при нарахуванні дивідендів на суму визнаних дивідендів від об'єкта інвестування.

В момент нарахування дочірнім підприємством дивідендів інвестор повинен зробити такий бухгалтерський запис: Д-т 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» – К-т 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі».

Відображення інших змін у власному капіталі:

- ✓ величина власного капіталу інвестора залежить від змін, які у звітному періоді були у статтях власного капіталу дочірнього

підприємства:

✓ тому балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на частку інвестора в сумі змін власного капіталу об'єкта інвестування (крім змін, здійснюваних за рахунок чистого прибутку або непокритого збитку) із включенням (виключенням) цієї суми до (з) відповідних статей власного капіталу інвестора.

Д-т 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі»

К-т 41 «Дооцінка активів» – 1200 тис. грн (2000 × 60 %).

Якщо ж має місце уцінка необоротних активів, то очевидно, що проводка має бути зворотною.

Якщо ж відповідні статті власного капіталу інвестора не містять достатніх сум, щоб провести необхідне зменшення, різниця, відповідно до п. 12 П(С)БО 12, списується на нерозподілений прибуток (Д-т 443 – К-т 141).

Метод ефективної ставки відсотка (за амортизованою собівартістю).

Цей метод застосовується для обліку фінансових інвестицій, утримуваних підприємством до їх погашення (це боргові цінні папери-облігації, казначейські зобов'язання, депозитні (ощадні) сертифікати). Його сутність полягає в поступовій амортизації різниці між собівартістю фінансової інвестиції та сумою, яку підприємство очікує отримати в результаті її погашення (викупу), з урахуванням нарахованих відсотків. Списання здійснюється протягом часу збереження інвестиції на підприємстві.

Дисконт або премія – це різниця між собівартістю придбання та вартістю погашення.

Списання різниць здійснюється за методом ефективної ставки відсотка.

Ефективна ставка відсотка являє собою ставку відсотка, яка визначається діленням суми річного відсотка і дисконту (або різниці річного відсотка і премії) на середню величину собівартості інвестиції (або зобов'язання) і вартості її погашення.

Ефективна ставка річної суми амортизації визначається за такими формулами:

– **при амортизації дисконту:**

$\sum Ar(d) = \text{Балансова вартість інвестиції на початок року} \times \text{Ефективна ставка відсотка (Есд)} - \text{Річний дохід за фіксованою ставкою відсотка}$

– **при амортизації премії:**

$\sum Ar(p) = \text{Річний дохід за фіксованою ставкою відсотка} - \text{Балансова вартість інвестиції на початок року} \times \text{Ефективна ставка відсотка (Есп)}$

Визначення ефективної ставки відсотка у випадку **придбання інвестицій з дисконтом** здійснюється за формулою:

$$Ec(d) = (\text{Річний дохід за фіксованою ставкою відсотка} + \text{Загальна сума дисконту} / \text{Загальна кількість років утримання інвестицій}) / (\text{Собівартість фінансової інвестиції} + \text{Вартість погашення фінансової інвестиції}) : 2$$

Визначення ефективної ставки відсотка у випадку **придбання інвестицій з премією**:

$$Ec(p) = (\text{Річний дохід за фіксованою ставкою відсотка} - \text{Загальна сума премії} / \text{Загальна кількість років утримання інвестицій}) / (\text{Собівартість фінансової інвестиції} + \text{вартість погашення фінансової інвестиції}) : 2$$

Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням відсотка, що підлягає отриманню (табл 6.2).

Таблиця 6.2

Відображення інвестицій за амортизованою собівартістю

№ з/п	Зміст операції	Д-т		К-т	
1	2	3	4	5	6
1. Відображення в обліку облігацій, придбаних з дисконтом					
1.1	Зарахування придбаних облігацій до складу фінансових інвестицій за ціною придбання	14.3	Інвестиції непов'язаним сторонам	31.1	Поточні рахунки в національній валюті
1.2	Нарахування відсоткового доходу до отримання	37.3	Розрахунки за нарахованими доходами	73.2	Відсотки одержані
1.3	Амортизація дисконту	14.3	Інвестиції непов'язаним сторонам	73.2	Відсотки одержані
1.4	Отримання відсотків за облігацією	31.1	Поточні рахунки в національній валюті	37.3	Розрахунки за нарахованими доходами
1.5	Повернення номінальної суми облігації	31.1	Поточні рахунки в національній валюті	14.3	Інвестиції непов'язаним сторонам
2. Відображення в обліку облігацій, придбаних з премією					
2.1	02.01.2016 р. Зарахування придбаних облігацій до складу фінансових інвестицій за ціною придбання	14.3	Інвестиції непов'язаним сторонам	31.1	Поточні рахунки в національній валюті
2.2	31.12.2016 р. Нарахування відсоткового доходу до отримання	37.3	Розрахунки за нарахованими доходами	73.2	Відсотки одержані
2.3	Амортизація премії	37.3	Розрахунки за нарахованими доходами	14.3	Інвестиції непов'язаним сторонам
2.4	Отримання відсотків за облігацією	31.1	Поточні рахунки в національній валюті	37.3	Розрахунки за нарахованими доходами
2.5	Повернення номінальної суми облігації	31.1	Поточні рахунки в національній валюті	14.3	Інвестиції непов'язаним сторонам

6.3. Облік поточних фінансових інвестицій

До короткострокових інвестицій відносяться поточні інвестиції з терміном утримання менше року і які можуть бути вільно реалізовані (акції, облігації, сертифікати, казначейські зобов'язання, а також депозитні вклади на рахунки в установах банку з метою одержання відсотків).

Згідно П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», відображення в обліку і звітності таких інвестицій здійснюється за **собівартістю або справедливою вартістю** кожної окремої інвестиції або інвестиційного портфеля в цілому.

Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Зниження справедливої вартості інвестиції у порівнянні з її собівартістю (вкладеними коштами) розцінюються як фінансові втрати, зростання – відноситься на зменшення вказаних витрат.

Для обліку короткострокових інвестицій використовується рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції», котрий має такі субрахунки:

35.1 «Еквіваленти грошових коштів»;

35.2 «Інші поточні фінансові інвестиції».

Складовою облікової політики підприємства повинен бути критерій віднесення інвестицій до грошових еквівалентів. Як правило, до грошових еквівалентів відносять поточні інвестиції, початковий строк погашення яких не перевищує 3 місяці і відносно яких існує впевненість у тому, що вони не будуть зменшуватися протягом встановленого терміну інвестування.

Хоча еквіваленти грошових коштів й увійшли до складу рахунка 35 «Поточні фінансові інвестиції», але їх вартість відображається в Балансі (Звіті про фінансовий стан) у складі статті «Грошові кошти та їх еквіваленти». Тому всі інші поточні фінансові інвестиції відображаються в бухгалтерському обліку на субрахунок 35.2 «Інші поточні фінансові інвестиції».

Таблиця 6.3

Кореспонденція рахунків з обліку поточних фінансових інвестицій

№	Зміст господарських операцій	Д-т	К-т
1	Придбання інвестицій	35.2	30, 31, 68.5
2	Продаж інвестицій	30, 31, 68.5	74.1
3	Списання облікової вартості інвестицій	97.1	35.2
4	Дохід (відсотки) від інвестицій	37.3	73.1

Справедлива вартість інвестицій в обліку визначається шляхом їх дооцінки, уцінки. На суму дооцінки інвестицій (різницю між їх обліковою і справедливою вартістю) створюється відповідний фонд у кредиті субрахунку 41 «Капітал в дооцінках», субрахунки 41.3 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів». Сума уцінки списується на зменшення цього джерела, а за його відсутності – на інші витрати у дебет субрахунку 97.5 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

Фінансові інвестиції у різних формах є об'єктом оподаткування податком на прибуток та іншими податками.

Якщо інвесторами, акціонерами товариства виступають фізичні особи, тоді оподаткування дивідендів здійснюється **податком на доходи фізичних осіб (ПДФО)** у відповідності з ПКУ.

Будь-яке підприємство, що нараховує дивіденди, включаючи таке, що сплачує податок на прибуток підприємств у спосіб, відмінний від загального (є суб'єктом спрощеної системи оподаткування), або звільнений від сплати такого податку, є податковим агентом під час нарахування дивідендів. Це означає, що при нарахуванні дивідендів, відсотків воно повинне утримати і перерахувати до бюджету податок на дивіденди з ставками:

5 % – для доходів у вигляді дивідендів за акціями та корпоративними правами, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування);

18 % – для пасивних доходів, у тому числі нарахованих у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються інститутами спільного інвестування.

ТЕМА 7. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

- 7.1. Поняття, класифікація та оцінка запасів підприємства.
- 7.2. Документальне оформлення руху виробничих запасів.
- 7.3. Облік надходження виробничих запасів (умови постачання, організація складського обліку).
- 7.4. Облік списання виробничих запасів.
- 7.5. Структура і облік транспортно-заготівельних витрат.
- 7.6. Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.
- 7.7. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей і відображення її результатів в обліку.

7.1. Поняття, класифікація та оцінка запасів підприємства

Визначення запасів, порядок їх оцінки, визнання і відображення у звітності описуються у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». У зазначеному П(С)БО 9 наводяться рекомендації з фінансового обліку запасів.

П(С)БО 9 «Запаси» дає таке визначення запасів: «**Запаси** – це активи, які:

- 1) утримуються для подальшого продажу;
- 2) утримуються для їх використання у виробництві продукції (робіт, послуг) або в адміністративних цілях;
- 3) знаходяться у процесі виробництва (незавершеного виробництва) з метою наступного продажу готової продукції».

Згідно зі П(С)БО 9, до запасів відносяться:

- сировина, основні і допоміжні матеріали;
- комплектуючі вироби;
- незавершене виробництво – запаси, які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва. Це предмети, які не закінчені обробкою і складанням деталей, вузлів;
- товари – матеріальні цінності, що придбані та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;
- готова продукція – виготовлена на підприємстві, відповідає технічним характеристикам;
- малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) – використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

- молодняк тварин і тварини на відгодівлі, продукція сільського і лісового господарства.

Оскільки в момент надходження запаси повинні бути оцінені за первісною вартістю, для кожного випадку надходження запасів необхідно знати, що є цією первісною вартістю і як її визначити.

Визначення первісної вартості запасів залежно від джерел надходження наведено у таблиці 7.1.

Таблиця 7.1

Первісна вартість в залежності від джерела надходження

№ з/п	Джерела надходження	Первісна вартість
	Придбання за плату	Усі витрати, пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, у т.ч. затрати на: ✓ придбання, включаючи націнки постачальників; ✓ відсотки за придбання у кредит, наданий постачальниками; ✓ комісійні винагороди; ✓ послуги товарних бірж; ✓ митні збори і мито; ✓ транспортування; ✓ послуги сторонніх організацій на зберігання, доставку та ін.; ✓ пошук запасів, у т. ч. інформаційні, посередницькі, інші; ✓ затрати на заготівлю, навантажно-розвантажувальні роботи; ✓ страхування; ✓ прямі матеріальні витрати; ✓ прямі витрати на оплату праці; ✓ інші прямі витрати підприємства на доробку і підвищення якості технічних характеристик запасів
2.	Виробництво запасів	Собівартість їх виробництва, яка визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»
3.	Внесок до статутного капіталу	Узгоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість
4.	Одержання безоплатно	Справедлива вартість
5.	Обмін на подібні запаси	Балансова вартість переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість, то початковою вартістю одержаних запасів є їх справедлива вартість)
6.	Обмін на неподібні запаси	Справедлива вартість переданих запасів, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів або їх еквівалента, яка була передана (одержана) в процесі обміну

7.2. Документальне оформлення руху виробничих запасів

Форми документів, які застосовуються у документальному оформленні надходження матеріалів на склад та їх відпуску зі складу, затверджені наказом Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів» та відображені в таблиці 7.2.

Таблиця 7.2

Первинні документи з надходження виробничих запасів

№ форми	Назва форми	Призначення документу
1	2	3
1-ТН	Товарно-транспортна накладна	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом. Використовується для кількісного та якісного обліку запасів
А також дорожній лист, залізнична накладна. Ці накладні виписує постачальник у чотирьох примірниках (1– покупцю, 2 – постачальнику, 3 – для банку, 4 – для обліку роботи транспорту).		
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів з залізниць, водних шляхів та оприбуткуванням їх на склад підприємства. Призначений для контролю за надходженням та оприбуткуванням запасів та запису даних про оплату рахунку, відмову від акцепту тощо
М-2, 26	Доручення	Покупець одержує запаси на підставі доручення. Призначені для оформлення права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів при номенклатурі одержуваних товарно-матеріальні цінностей (у межах 6 найменувань доцільно використовувати форму М-2, при більшій кількості форму М-26)
М-3	Журнал реєстрації доручень	Застосовується для реєстрації виданих під розписку довірених осіб доручень.
На складі вантаж приймається від експедитора шляхом перерахунку і завіряється підписом завідувача складу на товарно-транспортній накладній, акті приймання, накладній.		
М-7	Акт про приймання матеріалів	Застосовується для оформлення приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуючих документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів

Вантаж може супроводжувати податкова накладна у випадку, якщо постачальник є платником податку на додану вартість. Надходження виробничих запасів оформляється й іншими документами. Наприклад, супровідні документи постачальників (рахунок-фактура (ф. № 63), накладна (ф. № М-11)) є підставою для кількісного та якісного приймання партії запасів, що

надійшли, використовуються для розрахунків між постачальниками та покупцями за відвантажені (відпущені) запаси. Усі розрахункові документи (рахунки, рахунки-фактури та ін.) на матеріали, що надійшли, з відповідними додатками до них (специфікаціями, сертифікатами, якісними посвідченнями та ін.) направляються до бухгалтерії.

Відповідно до первинних документів на матеріальні цінності, що надійшли, заповнюються **прибуткові ордери (форма М-4)**. Прибуткові ордери виписуються на кожний номенклатурний номер або партію товарно-матеріальних цінностей

Основними первинними документами на відпуск матеріалів у виробництві служать **лімітно-забірні карти (форма № М-8, 9), накладні на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (М-11), акт-вимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (М-10)**.

7.3. Облік надходження виробничих запасів (умови постачання, організація складського обліку)

При великій номенклатурі запасів використовується оперативно-бухгалтерський метод обліку запасів. При цьому методі кількісно-сортний облік матеріалів на складах ведеться в **картках складського обліку (форма № М-12)**, які відкриваються на кожний номенклатурний номер матеріалів. Для ув'язки кількісного складського обліку з вартісним бухгалтерським обліком для кожного складу (матеріально-відповідальної особи) відкривають **сальдову відомість (або книгу залишків матеріалів)**. На малих і середніх підприємствах при незначній кількості матеріалів і відсутності складів замість карток облік матеріалів в коморах може відображатись в матеріальних звітах (форма № М-19). До звіту додаються підтверджуючі документи.

Для узагальнення інформації про наявність та рух запасів сировини, матеріалів, палива, комплектуючих і інших запасів передбачено **рахунок 20 «Виробничі запаси», який має 9 субрахунків:**

- 201 «Сировина й матеріали»
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»
- 203 «Паливо»
- 204 «Тара й тарні матеріали»
- 205 «Будівельні матеріали»
- 206 «Матеріали, передані в переробку»
- 207 «Запасні частини»
- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»
- 209 «Інші матеріали»

Типова кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку операцій з надходження виробничих запасів за передоплатою та за іншими джерелами відображено на рисунку 7.1 та таблиці 7.3.

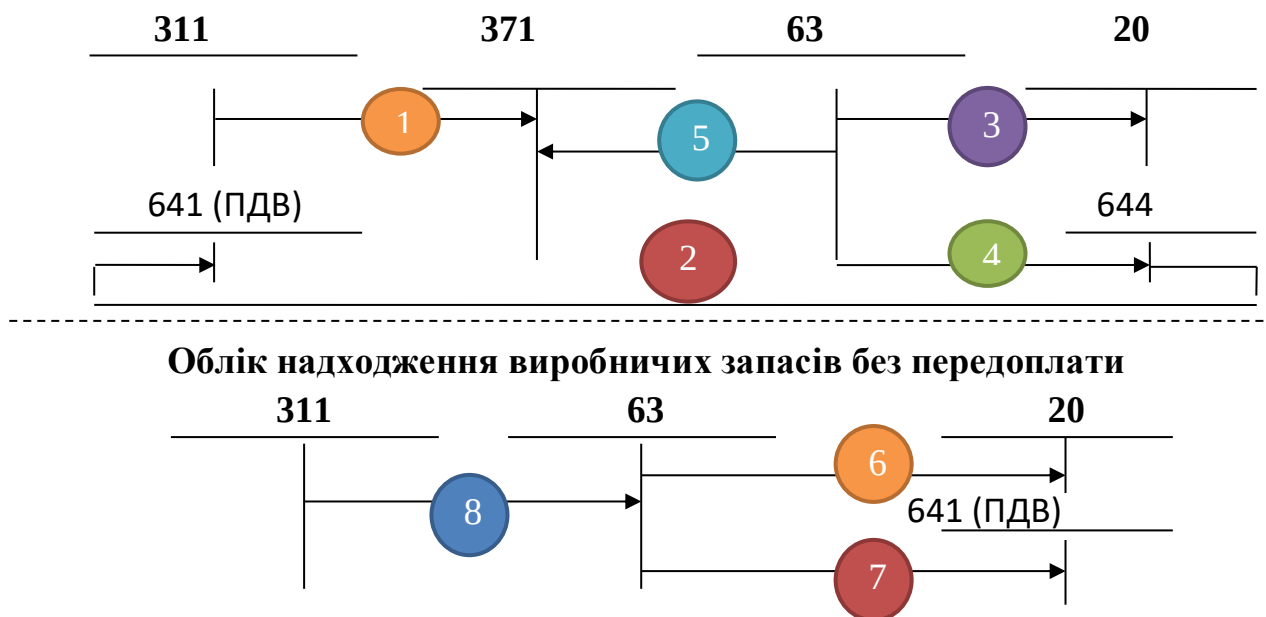


Рис. 7.1. Облік надходження виробничих запасів за передоплатою

- 1 Відображення в бухгалтерському обліку передоплати виробничих запасів (авансові платежі) постачальникам і підрядникам за договірними купівельними цінами з податком на додану вартість.
- 2 Відображено податковий кредит щодо ПДВ.
- 3 Надходження виробничих запасів за договірними купівельними цінами (без ПДВ) після їх передоплати постачальникам.
- 4 Одночасне списання при надходженні виробничих запасів податкового кредиту при їх передоплаті.
- 5 Відображено взаємне зарахування заборгованості.
- 6 Надходження виробничих запасів за купівельними (без ПДВ) договірними цінами без їх передоплати.
- 7 Відображення в обліку податкового кредиту з ПДВ на виробничі запаси, одержані в рахунок наступної оплати.
- 8 Оплата одержаних виробничих запасів постачальникам та підрядникам, включаючи ПДВ.

Кореспонденція рахунків з обліку операцій за іншими джерелами надходження виробничих запасів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	2	3	4
Одержання запасів від підзвітної особи			
1	Оприбуткування матеріальних цінностей на суму без ПДВ	20	372
2	ПДВ у вартості оприбуткованих запасів на суму, підтверджену податковою накладною від постачальника	641	372
Безоплатне одержання активів			
1	Безоплатне одержання матеріальних цінностей	20	718
Одержання запасів як внеску до статутного капіталу			
1	Внесення до статутного капіталу матеріальних цінностей	20	46

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться за кожним видом запасів в сортовому розрізі (рисунк 7.2).

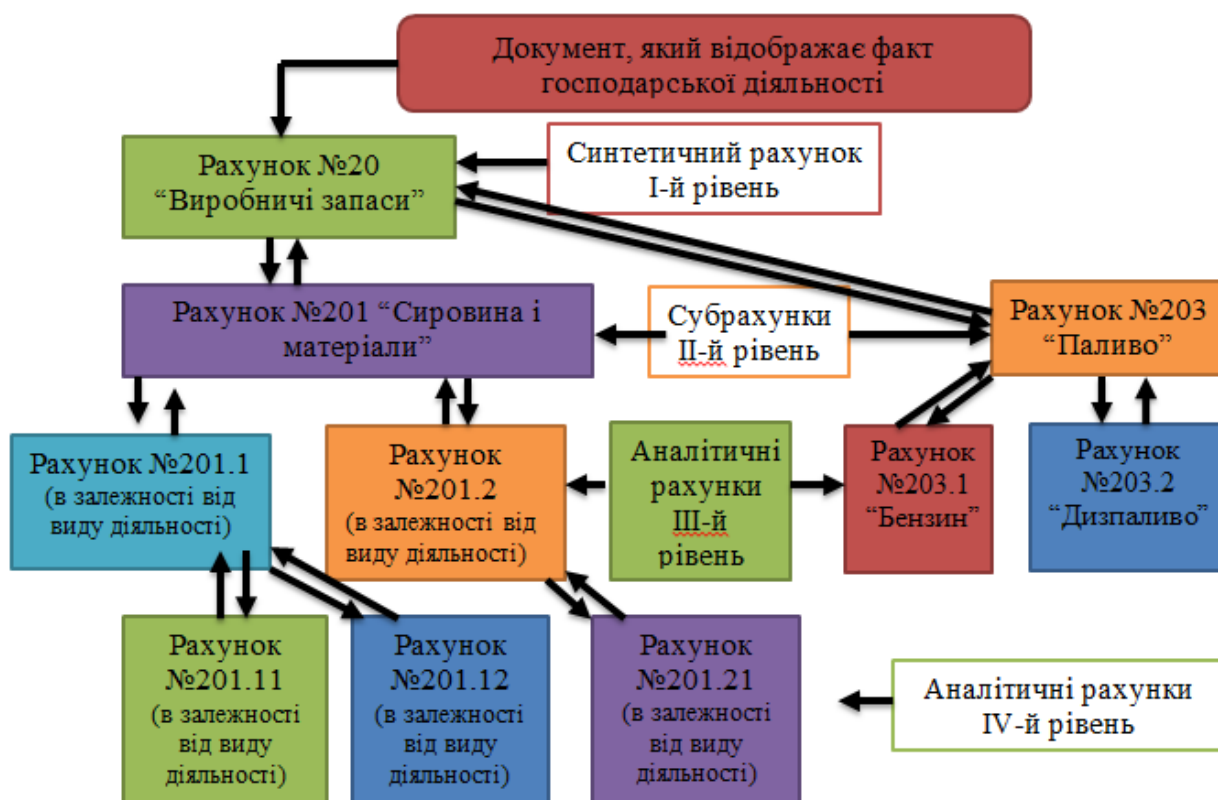


Рис. 7.2. Аналітичний облік виробничих запасів

7.4. Облік списання виробничих запасів

В умовах ринкової економіки ціни на матеріальні ресурси часто змінюються під впливом чинників попиту і пропозиції. Підприємство одержує цінності впродовж звітного періоду багато разів за різними договірними цінами. Постає питання оцінки витрачених запасів та їх залишку на кінець звітного періоду.

П(С)БО 9 «Запаси» пропонує декілька методів оцінки запасів при їх вибутті:

- метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- метод середньозваженої собівартості;
- собівартості перших у часі поступлень запасів (FIFO);
- нормативних затрат;
- ціни продажу (застосовується на підприємствах торгівлі).

Вибір методу оцінки є елементом облікової політики підприємства і не підлягає змінам без вагомих підстав. При виборі методу оцінки вибуття запасів підприємство виходить з інтересів користувачів. Обрані методи оцінки розкриваються у примітках до фінансової звітності.

Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів може застосовуватися у випадку виконання спецзамовлень і спецпроектів. Він передбачає облік фактичної собівартості за кожною конкретною одиницею товарів. Даний метод доцільно застосовувати також до запасів, які мають високу вартість.

Метод середньозваженої собівартості. Собівартість кожної одиниці визначається шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і отриманих у звітному місяці.

Цей метод можна застосовувати для списання взаємозамінних запасів, коли для списання запасів не потрібно проводити їх ідентифікацію (на відміну від попереднього методу). Недоліком даного методу є складність відстежування за середньою ціною в умовах, коли виробничі запаси витрачаються щоденно, або надходять досить часто.

Метод ФІФО (first in – first out): першими відпускаються запаси, що надійшли раніше. Метод ФІФО використовує хронологію надходження, тобто базується на припущенні, що одиниці запасів, які були придбані першими, використовуються на виробництво чи продаються першими, що запобігає їх псуванню, а також на припущенні, що грошова одиниця є стабільною.

Одиниці, які залишаються в запасах на кінець періоду, оцінюються за цінами останніх надходжень товарів.

Перевага методу ФІФО полягає в тому, що він простий, систематичний. Метод ФІФО виправдовує себе в умовах низької інфляції.

В сучасних умовах господарювання фіскальна служба України рекомендує використовувати даний метод вибуття запасів.

Нормативні затрати. Оцінка запасів за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), що встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно перевірятися і переглядатися. Зазначений метод на практиці застосовується досить рідко.

Метод оцінки за цінами продажу. Оцінка вибуття запасів за цінами продажу базується на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торгової націнки товарів.

Типова кореспонденція рахунків з обліку операцій щодо списання виробничих запасів відображена в таблиці 7.4.

Таблиця 7.4

**Кореспонденція рахунків в обліку операцій з
списання виробничих запасів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	2	3	4
Списання запасів, використаних для виробничих та адміністративних потреб			
1	Відпущено зі складу виробничі запаси для капітального будівництва власними силами, на спорудження тимчасових нетитульних споруд	15	20
2	Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва продукції	23	20
3	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з виправленням браку	24	20
5	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості, з освоєнням нових виробництв та агрегатів тощо	39	20
6	Списано виробничі запаси для загальновиробничих потреб	91	20
7	Використано виробничі запаси для адміністративних потреб (списання канцтоварів, матеріалів на ремонт офісу)	92	20
8	Списано виробничі запаси для забезпечення витрат зі збуту продукції	93	20
9	Списано облікову вартість реалізованих виробничих запасів	943	20
10	Списано виробничі запаси на утримання об'єктів житлово-комунального господарства, соціально-культурного призначення	945	20

Списання недостач виробничих запасів			
1	Відображено суму недостачі виробничих запасів у складі витрат звітного періоду	947	20
2	Відображено на позабалансовому рахунку суми недостачі	072	–
3	Відображена сума, що підлягає відшкодуванню винною особою (після встановлення такої особи)	375	746
5	Списано з позабалансового рахунку суму недостачі	–	072
6	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	746	641
7	Отримано суму відшкодування втрат	30, 31, 66	375
Списання запасів в результаті внеску до статутного капіталу іншого підприємства			
1	Передано виробничі запаси в обмін на акції акціонерного товариства	14	20
2	Скориговано податковий кредит з ПДВ (оскільки запаси не будуть продані, підприємство втратило права на податковий кредит, який було відображено в момент оприбуткування)	949	641
Безоплатна передача виробничих запасів			
1	Безоплатно передано виробничі запаси іншому підприємству	949	20
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ, розраховане виходячи зі звичайних цін	949	641
Списання запасів внаслідок надзвичайних подій			
1	Відображено в обліку списання виробничих запасів в результаті аварії (стихійного лиха)	977	20
2	Відшкодовано вартість виробничі запасів страховою організацією (якщо запаси були застраховані)	31	746
3	Списано на витрати вартість виробничих запасів внаслідок їх невідповідності критеріям визначення активу	946	20

7.5. Структура і облік транспортно-заготівельних витрат

Важливим видом витрат, що формують первісну вартість запасів, придбаних за плату, є **транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ)**.

Транспортно-заготівельні витрати згідно з П(С)БО 9 включають також витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування запасів.

Існує **два методи** розподілу і списання ТЗВ між залишком і вибуттям матеріальних цінностей:

- **метод прямого підрахунку;**
- **метод середнього відсотка.**

Метод прямого підрахунку – безпосереднє включення ТЗВ до складу собівартості придбаних за плату запасів. Цей метод може бути застосований у

випадках, якщо можна точно визначити витрати, пов'язані з транспортуванням тих чи інших одиниць запасів у вартісному або натуральному виразі.

Приклад. Підприємство придбало 2,5 тонни сталюї труби d 57 мм загальною вартістю 6900 грн. (у т.ч. ПДВ – 1150 грн). Витрати з перевезення матеріалів на склад транспортною організацією склали 960 грн. (у т.ч. ПДВ – 160 грн). Необхідно визначити собівартість 1 тонни сталюї труби d 57 мм.

Розв'язок:

Вартість сталюї труби d 57 мм – 5750 грн.

Вартість транспортних послуг – 800 грн.

Собівартість 2,5 т сталюї труби d 57 мм – 6550 (5750+800) грн.

Собівартість 1 т сталюї труби d 57 мм – $6550 : 2,5 = 2620$ грн.

Використання наведеного методу є досить обмеженим, що пояснюється його трудомісткістю, тому він застосовується на підприємствах з невеликим обсягом обороту запасів.

Метод середнього відсотка. Метод розподілу ТЗВ за середнім відсотком на відміну від методу прямого підрахунку не застосовується безпосередньо при одержанні запасів. Сума ТЗВ щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані тощо).

Сума ТЗВ, яка припадає на запаси, що вибули, визначається таким чином:

$$\text{ТЗВ}_{\text{виб}} = \text{В}_{\text{виб}} \times \text{Сер. \%ТЗВ},$$

де $\text{ТЗВ}_{\text{виб}}$ – сума ТЗВ, яка припадає на запаси, що вибули у звітному місяці;

$\text{В}_{\text{виб}}$ – вартість запасів, що вибули;

$\text{Сер. \%ТЗВ}$ – середній відсоток ТЗВ.

Середній відсоток ТЗВ визначається за формулою:

$$\text{Сер. \%ТЗВ} = \frac{\text{ТЗВ}_{\text{поч}} + \text{ТЗВ}_{\text{н}}}{\text{В}_{\text{поч}} + \text{В}_{\text{н}}}$$

де $\text{ТЗВ}_{\text{поч}}$ – залишок ТЗВ на початок звітного місяця;

$\text{ТЗВ}_{\text{н}}$ – ТЗВ за звітний місяць;

$\text{В}_{\text{поч}}$ – вартість залишку запасів на початок звітного місяця;

$\text{В}_{\text{н}}$ – вартість запасів, що надійшли за звітний місяць.

Приклад: Підприємство в одного постачальника за однією накладною придбало:

- 1) сокири садові 50 шт. за ціною 80 грн. без ПДВ на суму без ПДВ 4000 грн;
- 2) перфоратори 5 шт. за ціною 900 грн. без ПДВ на суму без ПДВ 4500 грн.

Усього сума придбання без ПДВ за накладною становить 8500 грн (4000

+ 4500), крім того ПДВ – 1700 грн, разом із ПДВ – 10200 грн.

На склад підприємства зазначені запаси доставлені автотранспортом сторонньої організації, за що виставлено рахунок на суму 2400 грн, у т. ч. ПДВ – 400 грн (без ПДВ – 2000 грн).

Розв’язок:

Сума ТЗВ розподіляється пропорційно до вартості запасів таким чином:

– на вартість сокир садових – $2000 : 8500 \times 4000 = 941,17$ грн. При цьому ціна однієї сокири з урахуванням ТЗВ становитиме 98,82 грн ($4000 + 941,17 : 50$). Перемноживши ціну на кількість, знайдемо вартість сокир разом із ТЗВ – $98,82 \times 50 = 4941,17$ грн;

– на вартість перфораторів – $2000 : 8500 \times 4500 = 1058,83$ грн. А ціна одного перфоратора з урахуванням ТЗВ – 1111,77 грн ($4500 + 1058,83 : 5$). Вартість перфораторів разом із ТЗВ – $1111,77 \times 5 = 5558,83$ грн.

Облік ТЗВ, що стосується придбаних виробничих запасів, рекомендовано здійснювати на окремому субрахунку **20.9 «Транспортно-заготівельні витрати»**. У дебет цього субрахунку заносяться усі витрати, пов’язані з заготівлею, транспортуванням матеріальних цінностей з кредиту рахунків 23.2 «Допоміжні виробництва» – на послуги власного транспорту; 68.5 «Розрахунки з іншими кредиторами» – на послуги стороннього транспорту, нараховані суми фрахту, мита та інші; 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»; 65 «Розрахунки за страхуванням» – на суму оплати праці та відрахувань на соціальні заходи працівникам, що здійснюють заготівлю виробничих запасів.

В кінці місяця загальна сума ТЗВ розподіляється між використаними для виробничих потреб запасами та їх залишком на складі.

На суму витрачених матеріальних цінностей складається бухгалтерський запис: Д-т 23 К-т 20.

Списання суми ТЗВ: Д-т 23 К-т 209/ТЗВ.

7.6. Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів

Для обліку МШП в експлуатації, а також операцій з їх вибуття (списання), можна застосовувати типові форми первинних документів, затверджені Міністерством статистики України від 22.05.96 р. № 145, а саме:

- форма № МШ–1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв»);
- форма № МШ–2 «Картка обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів»;

- форма № МШ-3 «Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)»;
- форма № МШ-4 «Акт вибуття МШП»;
- форма № МШ-5 «Акт на списання інструментів і обмін їх на придатні»;
- форма № МШ-6 «Особова картка обліку спеціального одягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв»;
- форма № МШ-7 «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв»;
- форма № МШ-8 «Акт на списання МШП».

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух МШП, що належать підприємству та знаходяться на складі, планом рахунків передбачений рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». За дебетом рахунку 22 – відображаються за первісною вартістю придбані або виготовлені МШП, за кредитом – за обліковою вартістю відпуск МШП в експлуатацію зі списанням на рахунок обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку операцій з надходження малоцінних та швидкозношуваних предметів відображена в таблиці 7.5.

Таблиця 7.5

**Кореспонденція рахунків з обліку операцій з надходження
малоцінних та швидкозношуваних предметів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	2	3	4
Одержання МШП від постачальників			
1	Оприбуткування МШП на суму без ПДВ	22	631
2	ПДВ у вартості оприбуткованих МШП на суму, підтверджену податковою накладною від постачальника	641	631
3	Оплата за отримані МШП з ПДВ	631	311
Придбання у постачальників на умовах передоплати			
1	Перерахування передоплати на суму з ПДВ	371	311
2	Сума ПДВ у складі перерахованої передоплати, підтверджена податковою накладною від постачальника	641	644
3	Оприбуткування МШП на суму без ПДВ (на відповідні субрахунки)	22	631
4	Сума ПДВ у вартості оприбуткованих МШП	644	631
5	Проведено закриття рахунків за оплаченими та отриманими МШП	631	371
Одержання МШП від підзвітної особи			
1	Оприбуткування МШП на суму без ПДВ	22	372
2	ПДВ у вартості оприбуткованих МШП на суму, підтверджену податковою накладною від постачальника	641	372
Безоплатне одержання активів			
1	Безоплатне одержання МШП	22	718
Одержання МШП як внеску до статутного капіталу			
1	Внесення до статутного капіталу МШП	22	46

7.7. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей і відображення її результатів в обліку

Інвентаризація – це перевірка матеріальних цінностей в наявності і зіставлення їх з даними обліку.

Інвентаризація буває:

- планова (під кінець року) та непланова;
- повна (перевірка цінностей на підприємстві) і часткова (перевірка у конкретних матеріально-відповідальних осіб);
- суцільна (в конкретної матеріально-відповідальної особи перевіряється вся номенклатура цінностей) та вибіркова (у конкретному місці перевіряються лише окремі види цінностей);
- позапланова (екстрена) інвентаризація – проводиться після надзвичайних подій (стихійне лихо, крадіжка, зміна матеріально-відповідальної особи);
- перманентна – безперервна інвентаризація.

Щомісячно проводиться інвентаризація матеріалів відкритого способу зберігання (пісок, вугілля, щебінь).

Для проведення інвентаризації призначається комісія, в яку входять: голова комісії (керівник, ревизор), представники технічного, матеріально-технічного відділу, постачальники, представник бухгалтерії, матеріально-відповідальна особа (обов'язково).

Перед початком інвентаризації з матеріально-відповідальної особи береться розписка, що всі цінності, що надійшли на склад, оприбутковані в обліку, а всі цінності, що вибули зі складу – списані з обліку. Комісія перевіряє складське приміщення, пломбує додаткові виходи і приступає до інвентаризації.

Результати записуються у **інвентарний опис**, де фіксується назва, номенклатурний номер, фактична наявність. В кінці кожного листа підводиться підсумок і ставиться прописом, ставляться підписи членів комісії.

Якщо при інвентаризації виявлені зіпсовані цінності, їх фіксують в окремому інвентаризаційному описі і в кінці при підведенні підсумків дані цінності розглядаються на предмет їх списання, уцінки.

Процес проведення інвентаризації виробничих запасів передбачає:

- переважування, обмір, підрахунок комісією у порядку розміщення цінностей у даному приміщенні. Якщо цінності зберігаються в ізолюваних приміщеннях у однієї матеріально-відповідальної особи, інвентаризація проводиться послідовно за місцями їх зберігання. Після перевірки цінностей вхід до приміщення опломбовується і комісія переходить у наступне приміщення;
- інвентаризаційні описи складаються окремо на матеріальні цінності, що перебувають в дорозі, невідфактуровані поставки та на ті, що перебувають на складах інших підприємств (на відповідальному зберіганні, на комісії, у переробці);
- кількість цінностей, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника, може визначатися на підставі документів при обов'язковій перевірці в натурі частини визнаних цінностей.

При проведенні інвентаризації виробничих запасів одночасно перевіряють наявність тари за видами. Порожня тара (ящики, мішки, балони тощо) також повинна бути занесена в опис і оцінена. Залишки тари записують в окремий опис, де зазначається найменування тари, номенклатурний номер, шифр, одиниця виміру, ознаки, які визначають її призначення і якісний стан, кількість і ціну одиниці. На тару, яка прийшла в непридатність, складається окремий акт, де вказуються причини псування і відповідальні особи.

Виробничі запаси, які з тих чи інших причин зберігаються на складах інших підприємств, а також ті, що переробляються на інших підприємствах, вносяться до інвентаризаційного опису на підставі підтверджуючих документів із зазначенням назви підприємства, що здійснює їх переробку, найменування цінностей, кількості, фактичної вартості за даними обліку, дати їх передачі в переробку, номеру і дати документа.

Для перевірки матеріалів, що передані на переробку, а також оплачених, але не вивезених зі складів постачальників, необхідно отримати копії інвентаризаційних описів від підприємств (організацій), у яких ці матеріали знаходяться. Копії інвентаризаційних описів звіряються з даними, що були отримані при інвентаризації. По таких цінностях комісія повинна скласти

окремий опис, а потім зустрічною перевіркою встановити, кому вони належать і чому зберігаються на складі іншого підприємства. В описах вказуються найменування, кількість, сорт, фактична вартість (за даними обліку), дата надходження на зберігання, місце зберігання цих цінностей, номери і дати документів. При отриманні від підприємств, на відповідальному зберіганні яких знаходяться цінності, копій інвентаризаційних описів комісія порівнює фактичну наявність цінностей за даними копій описів з кількістю, встановленою за документами.

Після завершення інвентаризації завідувач складом пише ще одну розписку такого змісту: «Інвентаризація проведена у моїй присутності, претензій до комісії не маю. Матеріальні цінності прийняв на зберігання завідувач складу. . .».

Після цього комісія в бухгалтерії звіряє фактичні залишки, які зафіксовані в інвентаризаційних описах, із залишками згідно даних бухгалтерського обліку.

На підставі звірки складається **порівняльна відомість**. В ній комісія записує тільки ті найменування, за якими були встановлені відхилення. Ці відхилення можуть кваліфікуватися як **лишки** (фактично виявлено більше цінностей на складі, ніж за документами) або **нестача** (на складі виявлено менше цінностей, ніж за обліковими даними). Протягом 15 днів комісія повинна визначитися стосовно оприбуткування лишків і списання нестач. Виявлені лишки, як правило, оприбутковуються і при цьому збільшуються інші операційні доходи підприємства. При оприбуткуванні лишків робиться запис:

Д-т 20, 22 К-т 71.9

Щодо нестачі, комісія повинна встановити напрями списання:

1. Якщо нестача виникла внаслідок природних втрат, то вони відносяться на витрати виробництва. Природні втрати – це втрата певних якостей цінностями під дією фізико-хімічних властивостей (часткове висихання, розпилення сипучих матеріалів, втрати при звільненні від тари, бій фарфорово-фаянсових виробів, скляної посуду).

На природні втрати в законодавчому порядку затверджені норми (на транспортування, на зберігання).

На транспортування норма встановлюється від обсягу і довжини перевезення, на зберігання – від терміну зберігання. Норми застосовуються у тому випадку, коли виникла нестача цінностей при інвентаризації. Якщо її немає, то норми природного убутку не застосовуються. При списанні втрат в межах природного убутку робиться бухгалтерський запис:

Д-т 94.7 К-т 20, 22

2. Якщо нестача виникла понад норми природних втрат, але винуватці не встановлені, то така нестача відноситься також на витрати діяльності.

Д-т 94.7 К-т 20, 22

Приклад. Виявлена нестача в сумі 5000 грн, по якій винуватця не встановлено:

Д-т 94.7 К-т 20, 22 – 5000 грн.

Д-т 94.7 К-т 64.1 – 1000 грн (5000 x 20%)

3. Нестача, коли встановлені винуватці, відноситься за рахунок винних осіб.

Приклад. Виявлена нестача з вини матеріально-відповідальної особи в сумі 10000 грн:

Д-т 94.7 К-т 20, 22 – 10000 грн.

Д-т 37.5 К-т 71.6 – 12000 грн – (разом з ПДВ) – відноситься на рахунок винної особи сума нестачі включаючи ПДВ;

Д-т 71.6 К-т 64.1 – 2000 грн – нарахований в бюджет ПДВ.

Винною особою відшкодовується нестача:

а) шляхом внесення грошей в касу:

Д-т 30 К-т 37.5 – 2000 грн.

б) перерахування на поточний рахунок:

Д-т 31 К-т 37.5– 7000 грн.

в) утримання із заробітної плати винної особи:

Д-т 66 К-т 37.5– 3000 грн.

ТЕМА 8. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTI

- 8.1. Основні принципи обліку грошових коштів.**
- 8.2. Облік касових операцій.**
- 8.3. Облік операцій на рахунках у банку в національній валюті.**
- 8.4. Облік іноземної валюти.**
- 8.5. Визначення і класифікація дебіторської заборгованості.**
- 8.6. Облік поточної дебіторської заборгованості:**
 - а) облік дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги;**
 - б) облік дебіторської заборгованості, забезпеченої векселями;**
 - в) облік іншої дебіторської заборгованості.**
- 8.7. Облік довгострокової дебіторської заборгованості.**

8.1. Основні принципи обліку грошових коштів

Основними принципами обліку грошових коштів є:

1. Вільні грошові кошти підприємства обов'язково зберігати в банку.
2. Розрахунки між підприємствами і організаціями здійснюється в основному без участі готівки (в безготівковому порядку через банк, оскільки готівкові розрахунки обмежуються).
3. Списання, видача готівки з банку здійснюється тільки за вказівкою їх власника (за виключенням випадків безспірного списання).
4. Всі операції з грошовими коштами в первинному обліку відображаються в момент їх здійснення, а в бухгалтерському аналітичному – протягом робочого дня, в якому вони здійснені.
5. Не дозволяється робити виправлення в первинних документах, призначених для обліку грошових коштів.
6. Систематична перевірка правильності обліку грошових коштів в регістрах обліку.
7. При відображенні в обліку операцій з надходження грошових коштів потрібно обов'язково вказувати від кого вони надійшли, а за витрачання – через кого або кому вони видані.

8.2. Облік касових операцій

Для приймання, зберігання і видачі готівки, інших цінностей і касових документів підприємство повинно мати спеціально обладнане приміщення або місце – касу.

Облік касових операцій регулюється Положенням про ведення касових операцій у національній валюті України, затверджене Постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 р. № 148.

Сума готівкового розрахунку одного підприємства з іншим підприємством не повинна перевищувати 10 000 грн. протягом одного дня за одним або декількома платіжними документами. Платежі понад встановлену граничну межу проводяться виключно в безготівковому порядку.

Розрахунки за готівку підприємств сфери торгівлі, громадського харчування та послуг здійснюються із застосуванням реєстраторів розрахункових операцій (РРО).

Наявність грошей в касі на кінець робочого дня обмежується лімітом. Ліміт залишку готівки в касі – це граничний розмір готівки, що може залишитися в касі підприємства на кінець робочого дня, який встановлюється установою банку.

Установи/підприємства мають право зберігати у своїй касі готівку, одержану в банку для виплат, що належать до фонду оплати праці, а також пенсій, стипендій, дивідендів (доходу) понад установлений ліміт каси протягом п'яти робочих днів, включаючи день одержання готівки в банку. Готівка для проведення таких виплат працівникам віддалених відокремлених підрозділів підприємств залізничного транспорту та морських портів може зберігатися в касах таких установ/підприємств понад установлений ліміт каси протягом десяти робочих днів, включаючи день одержання готівки в банку. Готівка, одержана в банку на інші виплати, видається установою/підприємством своїм працівникам у той самий день. Установа/підприємство має право зберігати в касі готівку для виплат, які належать до фонду оплати праці та здійснюються за рахунок готівкової виручки, понад установлений ліміт каси протягом трьох робочих днів з дня настання строків цих виплат у сумі, зазначеній у переданих до каси відомостях на виплату готівки.

Готівка видається під звіт:

1) на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини на строк не більше 10 робочих днів;

2) на закупівлю брухту чорних металів і брухту кольорових металів – на строк не більше 30 робочих днів від дня видачі готівки під звіт;

3) на всі інші виробничі (господарські) потреби – на строк не більше двох робочих днів, уключаючи день отримання готівки під звіт.

Уся готівка, одержана в касу, повинна бути своєчасно і в повній сумі оприбуткована.

Фізичні особи – довірені особи установ/підприємств юридичних осіб, які відповідно до законодавства України одержали готівку з поточного рахунку із застосуванням корпоративного електронного платіжного засобу або особистого електронного платіжного засобу, використовують її за призначенням без оприбуткування в касі. Зазначені довірені особи подають до бухгалтерії установи/підприємства звіт про використання готівки разом із підтвердними документами в установлені строки і порядку, визначені для підзвітних осіб законодавством України, а також документи про одержання готівки з поточного рахунку (чек банкомата, копія видаткового ордера, довідки за встановленими формами, сліп, квитанція торговельного термінала) разом з невитраченим залишком готівки.

Оприбуткування готівки в касі – це здійснення підприємством її обліку в сумі її фактичних надходжень з оформленими відповідними документами.

Приймання готівки в касу проводиться за **прибутковим касовим ордером** (форма прибуткового касового ордера № КО-1), підписаним головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником установи/підприємства. До прибуткових касових ордерів можуть додаватися документи, які є підставою для їх складання.

Про приймання установами/підприємствами готівки в касу за прибутковими касовими ордерами видається квитанція (що є відривною частиною прибуткового касового ордера), підписана головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником, підпис яких може бути засвідчений відбитком печатки цієї/цього установи/підприємства. Використання печатки установою/підприємством не є обов'язковим.

Видача готівки з кас проводиться за **видатковими касовими ордерами** (форма прибуткового касового ордера № КО-2) або видатковими відомостями. Документи на видачу готівки підписуються керівником і головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником. До видаткових ордерів додаються заяви на видачу готівки, розрахунки.

Підпис керівника установи/підприємства на видаткових касових ордерах не обов'язковий, якщо на доданих до видаткових касових ордерів документах, заявах, рахунках є його дозвільний напис. Касові ордери виписуються в бухгалтерії і до передачі в касу реєструються в журналі обліку прибуткових і видаткових касових документів – форма КО-3 (окремо для прибуткових і для видаткових документів).

Касові документи після складання касиром звіту та оброблення цього звіту комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, формуються в справі відповідно до номенклатури справ та зберігаються відповідно до законодавства України відповідальною особою, на яку керівником покладено обов'язок щодо їх зберігання. Усі надходження і видача готівки відображається в **касовій книзі** (форма КО-4). Кожне підприємство веде одну касову книгу в національній валюті. Аркуші касової книги нумеруються та прошнуровуються. Кількість аркушів у касовій книзі засвідчуються підписами керівника і головного бухгалтера підприємства. Якщо є декілька касирів, то старший касир видає готівку під розписку в книзі обліку прийнятих та виданих касиром грошей (форма КО-5).

Записи в касовій книзі здійснюються у двох примірниках. Перші примірники, що є невідривною частиною аркуша касової книги – «Вкладні аркуші касової книги», залишаються в касовій книзі. Другі примірники, що є відривною частиною аркуша касової книги – «Звіт касира», є документами, за якими касири звітують щодо руху грошей у касі. Перші і другі примірники мають однакові номери.

Виправлення в касовій книзі не допускаються. Зроблені виправлення підписуються касиром, а також головним бухгалтером або особою, яка його заміщує.

Касир здійснює записи в касовій книзі за операціями одержання або видачі готівки за кожним касовим ордером і видатковою відомістю в день її надходження або видачі. За відсутності руху готівки в касі протягом робочого дня записи в касовій книзі в цей день не здійснюються.

Касир щоденно в кінці робочого дня підсумовує операції за день (надходження та витрачання готівки), виводить залишок готівки в касі на кінець дня і передає до бухгалтерії другий примірник (відривну частину аркуша) касової книги разом з прибутковими та видатковими касовими ордерами, це є звітом касира.

Після закінчення календарного року (або залежно від потреби) вкладні аркуші касової книги формуються у підшивки в хронологічному порядку. Загальна кількість аркушів за рік засвідчується підписами керівника та головного бухгалтера підприємства – юридичної особи, а підшивки формуються в книгу, яка скріплюється печаткою підприємства.

Після закінчення календарного року касова книга на електронних носіях передається до архіву підприємства для зберігання протягом 36 місяців.

З метою контролю за збереженням готівкових коштів на підприємствах проводиться інвентаризація каси за наказом керівника підприємства.

При порушенні норм з регулювання обігу готівки у національній валюті застосовують такі штрафні санкції (згідно Указу Президента від 20.06.19 р. №418/2019), відображені в таблиці 8.1.

Таблиця 8.1

**Штрафні санкції при порушенні норм обігу
готівкових коштів в підприємстві**

№ з/п	Порушення	Розмір штрафу	Норма КУпАП
1	2	3	4
1	Порушення порядку ведення готівкових розрахунків за товари (послуги), у т. ч. перевищення граничних сум розрахунків готівкою*	Від 100 до 200 нмдг (від 1 700 до 3 400 грн) – на фізичну особу-підприємця, посадових осіб (юридичні особи) – за перше порушення протягом календарного року. Від 500 до 1 000 нмдг (від 850 до 17 000 грн) – за повторне порушення протягом календарного року	Ст. 163.1.5
2	Несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризації коштів	Від 8 до 15 нмдг (від 136 до 255 грн). Від 10 до 20 нмдг (від 170 до 340 грн) – за повторне порушення протягом календарного року**	Ст. 164.2
3	Здача виручки торговельними підприємствами всіх форм власності, що реалізують товари за готівку, з порушенням строків, установлених правилами розрахунків і ведення касових операцій***	Від 17 до 88 нмдг (від 289 до 1 496 грн) – на осіб, відповідальних за здачу виручки, – за перше порушення протягом календарного року. Від 43 до 175 нмдг (від 731 до 2 975 грн) – за повторне порушення протягом календарного року	Ст. 164.4
* Штраф накладають органи ДФС (ст. 2342 КУпАП) на винних у таких порушеннях посадових осіб підприємств, а також на підприємців. ** Штраф накладають органи державного фінансового контролю (Державна аудиторська служба – її повноваження встановлені Положенням, затвердженим постановою КМУ від 03.02.16 р. № 43 на посадових осіб підприємств державного сектора економіки (ст. 2341 КУпАП). *** Штраф накладають органи Національної поліції (ст. 222 КУпАП).			

Штраф може бути накладений протягом 2 місяців із дня скоєння правопорушення, а при тривалому правопорушенні – протягом 2 місяців із дня його виявлення (ч. 1 ст. 38 КУпАП).

Облік касових операцій ведеться на **рахунку 30 «Готівка»**. В касі підприємства, крім готівки, можуть зберігати грошові документи: путівки в будинки відпочинку, поштові марки, конверти. Для їх обліку використовується **рахунок 33 «Інші кошти»**. Бланки суворої звітності, що зберігаються в касі, обліковуються на позабалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку».

Типова кореспонденція рахунків з надходження та витрачання готівки та інших коштів відображена на рис. 8.1, в таблицях 8.2 та 8.3

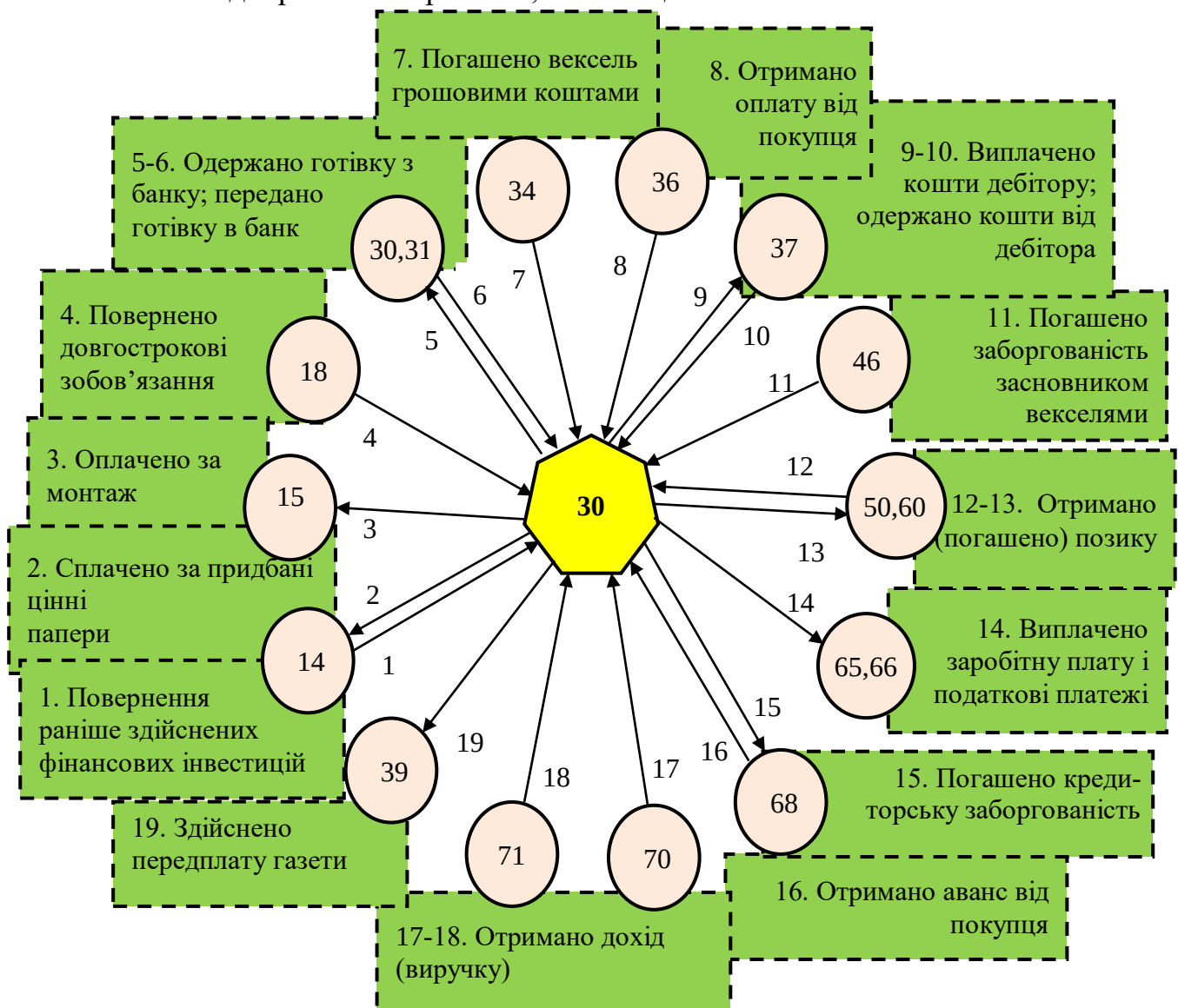


Рис. 8.1. Типова кореспонденція рахунків з надходження та витрачання готівки та інших коштів

Кореспонденція рахунків при надходженні в касу готівки та інших коштів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
1	Повернуто об'єктом інвестування скоріше здійснених фінансових інвестицій	30	14
2	Зарахована готівкою довгострокову заборгованість	30	18
3	Передано гроші з операційної каси в головну касу підприємства	30	30
4	Одержано гроші з банку в касу	30	31
5	Перераховано гроші для придбання або продажу іноземної валюти	33	31
6	Одержано готівку в погашення одержаних раніше векселів	30	34
7	Одержано від покупця готівку в оплату раніше реалізованої продукції	30	36
8	Внесено кошти від винної особи та залишок невикористаної підзвітної суми	30	375, 372
9	Оприбутковано в касу безповоротну фінансову допомогу	30	42
10	Одержано в касу кошти від повторного продажу акцій власної емісії	30	45
11	Погашено заборгованість за внесками засновників до статутного капіталу	30	46
12	Отримано готівкою цільове фінансування з бюджету	30	48
13	Отримано в касу довгострокову позику	30	50
14	Оприбутковано фінансову допомогу на зворотній основі	30	55
15	Оприбуткована в касу короткострокова позика банку	30	60
16	Повернено зарплату, надлишково видану працівникам	30	66
17	Одержано гроші від наймачів квартир чи орендарів нежитлових приміщень	30	68
18	Надійшла в касу виручка від продажу товарів у роздрібній торгівлі	30	70
19	Одержано готівкою дивіденди від інших підприємств	30	73
20	Одержана виручка від реалізації необоротних активів	30	71

Таблиця 8.3

Кореспонденція рахунків при вибутті готівкових та інших коштів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
1.	Сплачено за придбані акції або облігації інших підприємств	14	30
2.	Оплачено готівкою витрати на монтаж або ремонт основних засобів	15	30
3.	Передано гроші з каси в банк	31	30
4.	Зараховано на поточний рахунок виручку, видану з каси інкасатору	31	33
5.	Передано готівку інкасатору	33	30
6.	Видано готівкою безвідсоткову позику працівнику, видано під звіт готівку, виплачено аліменти	37	30
7.	Проведено передоплату на газети і журнали	39	30
8.	Сплачено готівкою за викуплені підприємством акції власної емісії	45	30
9.	Оплата за рахунок коштів фонду цільового фінансування	48	30
10.	Оплачено готівкою довгострокову позику банку	50	30
11.	Оплачено готівкою заборгованість за раніше виданим довгостроковим векселем	51	30
12.	Погашено готівкою довгострокові зобов'язання з оренди	53	30
13.	Оплачено короткострокову позику банку готівкою	60	30
14.	Погашено готівкою поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	61	30
15.	Оплачено готівкою раніше виданий короткостроковий вексель	62	30
16.	Погашено готівкою заборгованість перед постачальниками і підрядниками	63	30
17.	Сплачено готівкою заборгованість перед фондом соціального страхування	65	30
18.	Виплачено зарплату працівникам підприємства	66	30
19.	Видано працівникам проїзні квитки в рахунок заробітної плати	66	33
20.	Виплачено дивіденди засновникам	67	30
21.	Погашено готівкою заборгованість перед іншими кредиторами	68	30
22.	Оплачено готівкою (грошовими документами) відповідні витрати на підприємствах	91, 92, 93, 94	30, 33

Для контролю за здійсненням касових операцій на підприємстві, у строки встановлені керівником, проводиться інвентаризація каси з покупорним перерахуванням всіх готівкових коштів і перевіркою інших цінностей, що зберігаються в касі.

При встановленні під час інвентаризації нестачі грошових коштів складається бухгалтерський запис: Д-т 375 К-т 30.

При погашенні нестачі: Д-т 66 К-т 375 або Д-т 30 К-т 375.

При відсутності винної особи: Д-т 947 К-т 301.

При виявленні лишків в касі складається бухгалтерський запис:
Д-т 30 К-т 719.

8.3. Облік операцій на рахунках в банках в національній валюті

Підприємство може відкривати необмежену кількість поточних рахунків в різних установах банків за згодою сторін.

Згідно з Інструкцією про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків № 492 для відкриття поточних рахунків підприємства подають до банку документи, які на час їх подання мають бути чинними (дійсними) та їх оформлення має відповідати вимогам законодавства України.

Умови відкриття рахунку та особливості його функціонування передбачаються в договорі, що укладається між банком і його клієнтом. Договір банківського рахунку, договір банківського вкладу та договір рахунку умовного зберігання (ескроу) укладаються в письмовій формі (паперовій або електронній).

Договір банківського рахунку та договір банківського вкладу можуть укладатися шляхом приєднання клієнта до публічної пропозиції укладення договору (оферта), який розміщений у загальнодоступному для клієнта місці в банку та на його офіційному сайті в мережі інтернет.

Текст заяви про відкриття поточного рахунку може бути зазначений у договорі банківського рахунку між банком і клієнтом у довільній формі, але із збереженням реквізитів.

Клієнт (крім фізичної особи, фізичної особи-підприємця та фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність) подає/надсилає до банку під час відкриття поточного рахунку перелік осіб, які відповідно до законодавства України (установчих документів юридичних осіб-резидентів) мають право розпоряджатися рахунком і підписувати розрахункові документи, та документи, що підтверджують їх повноваження, у паперовій/електронній

формі (засобами інформаційних, телекомунікаційних, інформаційно-телекомунікаційних систем) у порядку, визначеному внутрішніми документами банку.

Банк відкриває поточний рахунок юридичній особі-резиденту, яка не має рахунку в цьому банку, на підставі заяви про відкриття поточного рахунку, підписаної керівником юридичної особи або іншою уповноваженою на це особою.

Банк зобов'язаний з метою здійснення ідентифікації і верифікації суб'єкта господарювання під час укладення договору банківського вкладу, договору банківського рахунку, договору рахунку умовного зберігання (ескроу) отримувати відомості, що містяться про суб'єкта господарювання в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців і громадських формувань (далі – Єдиний державний реєстр), та установчі документи юридичних осіб у вигляді безоплатного доступу через портал електронних сервісів. Банк отримує установчі документи юридичної особи шляхом їх пошуку за кодом доступу, наданим/введеним представником юридичної особи. Банк зберігає отримані з Єдиного державного реєстру відомості про суб'єкта господарювання та установчі документи юридичної особи в порядку, визначеному внутрішніми документами банку.

Поточні рахунки закриваються в установі банку на підставі:

- 1) заяви власника рахунку;
- 2) рішення органу, на який покладено функції щодо ліквідації або реорганізації підприємства;
- 3) рішення суду про ліквідацію;
- 4) в інших випадках, передбачених договором.

Всі операції, які здійснюються по поточному рахунку можна об'єднати в дві групи:

- зарахування коштів на поточний рахунок;
- списання коштів з поточного рахунку.

Зарахування коштів, які надходять у вигляді готівки, здійснюються на підставі «Об'яви на внесок готівкою».

Для одержання готівки використовується грошовий чек.

Списання і зарахування грошей на рахунки в банках в безготівковому порядку здійснюються на основі розрахункових документів, які визначені в Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті від 29.03.2004 р. зі змінами та доповненнями.

Розрахункові документи – це документи на паперовому носії, складені відповідно до встановлених вимог, що містять доручення або вимогу про

перерахування грошей з рахунку платника на рахунок одержувача.

До таких документів відносяться: платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, розрахункові чеки, акредитиви, платіжні вимоги.

Основні бухгалтерські проведення з руху безготівкових коштів на поточному рахунку в банку відображені в таблиці 8.4.

Таблиця 8.4

Типова кореспонденція рахунків з обліку операцій на рахунках в банку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
1.	Передано готівку із каси в банк	31	30
2.	Погашено вексель	31	34
3.	Надійшли кошти від покупців	31	36
4.	Надійшли кошти за раніше пред'явленими претензіями по погашенню матеріальних збитків, дивіденди	31	37
5.	Одержано внески до статутного фонду від засновників	31	46
6.	Одержано кошти цільового фінансування із зовнішніх джерел	31	48
7.	Одержано довгострокову (короткострокову) позику банку на поточний рахунок	31	50,60
8.	Отримано від постачальників надлишково перераховану суму	31	63
9.	Отримано бюджетне відшкодування	31	64
10.	Отримано аванс від покупців	31	68
11.	Зараховані проценти за позики, надані іншим підприємствам, на поточні рахунки	31	73
12.	Передано гроші з банку в касу	30	31
13.	Проведено передоплату постачальникам	37	31
14.	Проведено передоплату на газети і журнали	39	31
15.	Повернуто банку довго -, короткострокову позику	50, 60	31
16.	Погашено заборгованість за раніше виданими векселями	62	31
17.	Погашена заборгованість перед бюджетом, фондами соціального страхування	64,65	31
18.	Перераховано дивіденди акціонерам	67	31
19.	Перераховані аліменти	68	31
20.	Сплачені кошти за розрахунково-касове обслуговування	92	31
21.	Сплачені штрафні санкції за невиконання умов договорів.	94	31

Електронні гроші є фактичними замінниками готівкової форми грошей, які використовуються для платежів, без використання банківських рахунків і обміну на готівкові гроші та зберігаються на спеціальних носіях та використовуються за допомогою спеціальних технічних пристроїв. Електронні гроші мають ознаки як готівкових, так і безготівкових коштів.

З позиції бухгалтерського обліку електронні гроші є новим об'єктом дослідження.

З точки зору бухгалтерського обліку, електронні гроші класифікують як інші кошти, оскільки вони хоч і відмінні від звичайних грошей, проте легко у них конвертуються. Для обліку електронних грошей Планом рахунків передбачено рахунок 33 «Інші кошти». На субрахунку 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті» відображаються операції з електронними грошима, які здійснюються комерційними агентами та користувачами, відповідно до нормативно-правових актів Національного банку України та правил використання електронних грошей, узгоджених з Національним банком України.

Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій електронними грошима відображені в таблиці 8.5.

Таблиця 8.5

Типова кореспонденція рахунків з обліку операцій електронними грошима

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Придбання електронних грошей			
1.	Перераховано грошові кошти на придбання е-грошей	333	311
2.	Надійшли електронні гроші на електронний гаманець	335	333
3.	Відображено комісію за придбання е-грошей	92	333
Купівля товару (роботи, послуги) за електронні гроші			
4.	Оплачено товар електронними грошима	371	335
5.	Отримано товар	281	631
6.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
7.	Здійснено залік заборгованостей	631	371
Продаж товару (роботи, послуги) за електронні гроші			
8.	Отримано електронні гроші за товар	335	681
9.	Відвантажено товар покупцю	361	702
10.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641
11.	Списано собівартість реалізованого товару	902	281
12.	Здійснено залік заборгованостей	681	361
Погашення електронних грошей			
13.	Пред'явлено до погашення електронні гроші	377	335
14.	Надійшли грошові кошти за погашені електронні гроші	311	377
15.	Відображено комісію за погашення електронних грошей	92	377

8.4. Облік іноземної валюти

Іноземна валюта використовується при експортно-імпортних операціях для здійснення розрахунків між резидентами і нерезидентами, а також між резидентами.

Для відкриття валютного рахунку необхідні ті ж документи, що і для відкриття поточного в національній валюті.

Підприємства можуть мати:

1. валютний рахунок в Україні;
2. валютний рахунок за кордоном;
3. транзитний валютний рахунок.

Методологічні засади формування інформації про операції в іноземній валюті в бухгалтерському обліку визначено П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», тому якщо у підприємства є експортно-імпортні операції, то йому необхідно привести облікову політику у відповідність із цим стандартом.

Записи на рахунку 312 здійснюються на основі виписок банку і доданих до них розрахунково-платіжних документів (технічної документації – паспортів, інструкцій; супровідної – сертифікати якості; транспортної, експедиторської та страхової – накладних, страхових полісів; складської – актів, розписок про прийняття товарів; митної – вантажна митна декларація, довідок про сплату мита; розрахункової – рахунків-фактур, векселів, доручень, чеків, акредитивів).

Операції в іноземній валюті відображаються в грошовій одиниці України шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції.

Під валютним курсом слід розуміти встановлений Національним Банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни. Офіційний валютний курс, встановлений на відповідний день, слід вважати курсом на початок цього дня і одночасно курсом на кінець того самого дня. Операції з безготівкових розрахунків в іноземній валюті підприємство може відображати у валюті звітності в сумі, визначеній у документах банку, з урахуванням особливостей застосування банком валютного курсу на дату здійснення операції, у разі якщо це не суперечить вимогам податкового і митного законодавства в частині застосування валютного курсу.

Курсова різниця – це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

Таким чином, курсові різниці виникають тільки по монетарних статтях і визначаються на дату здійснення розрахунків і на дату балансу.

Курсові різниці відображаються у складі доходів (якщо на користь підприємства) або в складі витрат (якщо це є збитком для підприємства).

Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій на поточному рахунку в іноземній валюті відображено в таблиці 8.6.

Таблиця 8.6

Кореспонденція рахунків з обліку операцій на поточному рахунку в іноземній валюті

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
1	Отримано передоплату від нерезидента	31.2	68.1
2	Перераховано передоплату нерезиденту	37.1	31.2
3	Отримано оплату від нерезидента	31.2	36.2
4	Перерахована оплата нерезиденту	63.2	31.2
5	Отримано в касу іноземну валюту з поточного рахунку в іноземній валюті	30.2	31.2
6	Перераховано валюту для продажу на міжбанківському валютному ринку	33.4	31.2
7	Зарахована валюта на поточний рахунок в іноземній валюті, придбана на міжбанківському валютному ринку	31.2	33.3
8	Відображено курсову різницю:		
	• на залишок коштів на поточному рахунку в іноземній валюті;	31.2	71.4
	• на залишок дебіторської заборгованості;	36.2	71.4
	• на залишок кредиторської заборгованості	94.5	63.2

8.5. Визначення і класифікація дебіторської заборгованості

Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Дебітори – це юридичні чи фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певну суму грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

За терміном погашення поділяється на поточну і довгострокову.

Довгострокова – дебіторська заборгованість, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу.

Довгострокова дебіторська заборгованість у фінансовій звітності, а саме Балансі (Звіті про фінансовий стан), представлена:

- заборгованістю за майно, що передано у фінансову оренду;
- заборгованістю, забезпеченою довгостроковими векселями;
- іншою довгостроковою заборгованістю.

Поточна – дебіторська заборгованість, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом 12 місяців з дати балансу.

Залежно від своєчасності оплати дебіторську заборгованість поділяють на:

- дебіторську заборгованість, термін оплати якої не настав (нормальна);
- дебіторську заборгованість, не оплачену в термін (прострочена);
- дебіторську заборгованість, за якою минув строк позовної давності (безнадійна).

Безнадійна дебіторська заборгованість – це така поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість у її неповерненні боржником або позовний строк якої минув.

Відповідно до Податкового кодексу України, безнадійною є заборгованість, яка відповідає будь-якій з наведених нижче ознак:

- заборгованість за зобов'язаннями, за якою минув строк позовної давності;
- заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності майна фізичної чи юридичної особи, оголошеної банкрутом у встановленому законодавством порядку, або юридичної особи, що ліквідується;
- заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності коштів, одержаних від продажу на відкритих аукціонах (публічних торгах) майна позичальника, переданого у заставу як забезпечення зазначеної заборгованості, за умови, що інші юридичні дії кредитора щодо примусового стягнення іншого майна позичальника не призвели до повного покриття заборгованості;
- заборгованість, стягнення якої стало неможливим в результаті дії обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажору), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;
- прострочена заборгованість померлих фізичних осіб, а також визнаних у судовому порядку безвісти відсутніми, померлими або недієздатними, а також прострочена заборгованість фізичних осіб, засуджених до позбавлення волі.

Під заборгованістю за зобов'язаннями, за якими минув строк позовної давності, слід розуміти заборгованість, з дати виникнення якої минуло три роки. Статтею 71 Цивільного кодексу **встановлений строк для захисту права за позовом особи (позовна давність), який становить три роки.**

8.6. Облік поточної дебіторської заборгованості

Облік поточної дебіторської заборгованості:

а) облік дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги:

Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги виникає, коли підприємство реалізує товари в кредит, тобто з відстрочкою платежу.

Для обліку дебіторської заборгованості використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», який має субрахунки:

36.1 – «Розрахунки з вітчизняними покупцями»,

36.2 – «Розрахунки з іноземними покупцями»,

36.3 – «Розрахунки з учасниками ПФГ»,

36.4 – «Розрахунки за гарантійними забезпеченнями».

За дебетом рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у вартість реалізації, за кредитом – сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу та інші види розрахунків. Сальдо рахунку відображає заборгованість покупців та замовників за одержані продукцію (роботи, послуги).

При реалізації товарів у кредит підприємство має ризик непогашення всієї заборгованості. Тому завжди є заборгованість, щодо повернення якої виникають сумніви.

Сумнівний борг – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

До підсумку балансу дебіторська заборгованість за роботи, товари, послуги включається за чистою реалізаційною вартістю.

П(с)БО 10 передбачає три методи нарахування резерву сумнівних боргів:

1. Виходячи з платоспроможності окремих дебіторів.
2. Виходячи із питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати.
3. На основі класифікації дебіторської заборгованості.

Для нарахування резерву використовується рахунок 38, за кредитом 38 – відображається створення резерву, за дебетом 38 – списання.

П(С)БО 10 передбачає створення резерву сумнівних боргів для всіх видів дебіторської заборгованості.

Основні бухгалтерські проведення з обліку дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги відображено на рисунку 8.2 та в таблиці 8.7.

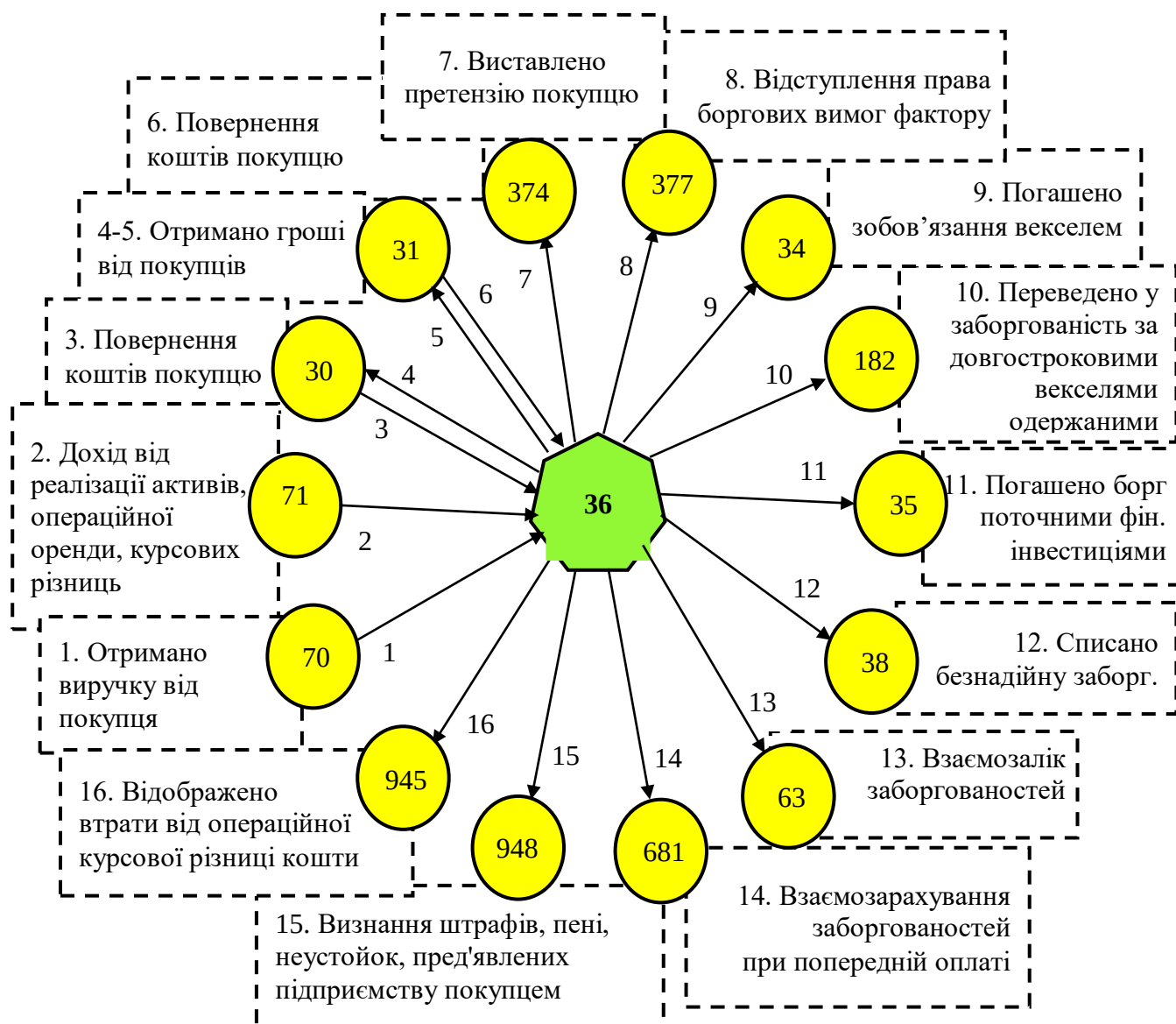


Рис. 8.2. Схема обліку розрахунків з покупцями та замовниками

Таблиця 8.7

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
1	Реалізації продукції, товарів, робіт і послуг покупцям	36	70.1, 70.2, 70.3
2	Відображення отримання іншого операційного доходу при:		
2.1	• реалізації інших оборотних активів	36	71.2
2.2	• від операційної оренди активів	36	71.3

2.3	від операційної курсової різниці, отриманої при перерахунку дебіторської заборгованості іноземних покупців	36	71.4
3	Отримання грошових коштів від покупців	30, 31	36
4	Отримання короткострокового векселя в рахунок забезпечення дебіторської заборгованості	34	36
5	Отримання довгострокового векселя в рахунок забезпечення дебіторської заборгованості	182	36
6	Погашення заборгованості покупців еквівалентами грошових коштів та поточними фінансовими інвестиціями	35	36
7	Списання дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів	38	36
8	Повернута покупцями продукція, надання покупцям знижок, відмова покупців від оплати частини продукції та інші випадки відмови покупців від оплати	70.4	36
9	Взаємозарахування заборгованостей у випадку бартерних операцій	63	36
10	Взаємозарахування заборгованостей у випадку попередньої оплати	68.1	36
11	Відновлено суму дебіторської заборгованості покупця, яка раніше була визнана безнадійною	36 -	71.6 071
12	Повернуто покупцю зайво отримані кошти	36	30, 31

б) облік дебіторської заборгованості, забезпеченої векселями:

Векселі отримані – це заборгованість за розрахунками з покупцями, замовниками та іншими дебіторами по відвантаженій продукції (товарах), виконаних роботах і наданих послугах, які забезпечені одержаними векселями.

Для обліку векселів отриманих використовують рахунок 34 «Короткострокові векселі одержані», який є активним. За дебет відображається отримання векселя (збільшення заборгованості за векселями), а за кредитом – погашення векселя (отримання коштів, продаж векселів третій особі).

Основні бухгалтерські проведення з обліку видачі (отримання) простого векселя відображено в таблиці 8.8.

Таблиця 8.8

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку видачі (отримання)
простого векселя**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
Облік у векселедавця			
1	Оприбутковано товарно-матеріальні цінності	20, 21, 22, 28.1, 28.2	63
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	64.1	63
3	Видано простий вексель	63	62, 52
4	На дату балансу нараховані відсотки за виданим векселем	95.2	68.4
Облік у векселеотримувача			
5	Відпущено товарно-матеріальні цінності	36	70.1, 70.2, 70.3
6	Нарахована сума ПДВ	70.1, 70.2, 70.3	64.1
7	Отриманий вексель	34	36
8	На дата балансу нараховані відсотки за векселем до отримання	37.3	73.2

в) облік іншої дебіторської заборгованості:

У процесі діяльності підприємства виникає поточна дебіторська заборгованість, яка не пов'язана з реалізацією товарів, робіт та послуг. Для обліку розрахунків такого виду використовується рахунок 37 «Розрахунки з іншими дебіторами», за дебетом рахунку відображається виникнення дебіторської заборгованості, а за кредитом її погашення чи списання.

При здійсненні окремих операцій оплата послуг або матеріальних цінностей здійснюється за допомогою готівки. При цьому необхідні суми видаються працівникам (список осіб, які мають право одержувати гроші в підзвіт на господарські потреби, затверджується наказом керівника) у вигляді підзвітних сум, про використання яких працівник обов'язково складає звіт. Підзвітні суми видають також для потреб, пов'язаних з відрядженням працівників.

Направлення працівника підприємства у відрядження здійснюється керівником цього підприємства або його заступником і оформляється **наказом (розпорядженням)** із зазначенням: пункту призначення, назви підприємства, куди відряджений працівник, строку й мети відрядження. Строки відрядження відображено в таблиці 8.9.

Таблиця 8.9

Строки відрядження в межах України та закордон

№ з/п	Вид відрядження	Тривалість
1	Відрядження у межах України	30 календарних днів
2	Відрядження за кордон	60 календарних днів
3	Відрядження, пов'язане з виконанням на території України монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт	період будівництва об'єкта
4	Відрядження за кордон за зовнішньоекономічними договорами (контрактами) для здійснення монтажних, налагоджувальних, ремонтних, проектних, проектно-пошукових, будівельних, будівельно-монтажних і пусконаладжувальних робіт, шефмонтажу та авторського нагляду під час будівництва, обслуговування та забезпечення функціонування національних експозицій на міжнародних виставках	один рік

За кожен день перебування у відрядженні на території України виплачуються **добові** в межах установлених норм (див. табл. 8.10). При визначенні кількості днів для виплати добових день вибуття і день прибуття зараховуються як два дні. При відрядженні терміном на один день добові відшкодовуються як за повну добу. При відсутності відміток у посвідченні про відрядження добові не виплачуються. Граничні норми добових витрат на відрядження відображено в таблиці 8.10.

Таблиця 8.10

Граничні норми добових витрат на відрядження у 2020 році

Витрати	У межах України		За кордон
	Розмір	Сума	Розмір
Витрати, не підтверджені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати)	0,1 розміру МЗП, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день	472,30 грн.	80 євро (за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим Національним банком України)
Граничні норми добових витрат визначено абз. 6 пп. 170.9.1 ПКУ для цілей оподаткування ПДФО та військовим збором.			

Синтетичний облік розрахунків з підзвітними особами здійснюється на рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами». Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами відображена в таблиці

Таблиця 8.11

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку розрахунків з
підзвітними особами**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
1	Видано аванс підзвітній особі готівкою на підставі наказу про відрядження	37.2	30.1, 30.2
2	Переказано безготівкові кошти на особовий рахунок підзвітної особи	37.2	31.1, 31.2
3	Видано грошові документи (чек тощо) з каси під звіт	37.2	33.1
4	Придбано виробничі запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, товари за рахунок підзвітних сум	20, 22, 28	37.2
5	Повернуто в касу залишок невикористаної підзвітної суми	30.1, 30.2	37.2
6	Відображено податковий кредит з ПДВ, нарахований за податковою накладною, наданою підзвітною особою разом з авансовим звітом	64.1	37.2
7	Утримано із зарплати підзвітної особи суму не підтвердженого Звітом і не повернутого в касу залишку раніше виданих коштів	66.1	37.2
8	Відображено витрати на службові відрядження на дату затвердження Звіту про використання коштів	91, 92, 93, 94	37.2

Для відображення нарахованих дивідендів, процентів, роялті, які належить отримати підприємству від спільної діяльності, володіння корпоративними правами в порядку участі в капіталі використовується субрахунок 373 «Розрахунки за нарахованими доходами». За дебетом субрахунку відображається нарахування зазначених доходів, а за кредитом – їх погашення.

Для розрахунків з відшкодування завданої шкоди, заподіяної в результаті нестач і втрат від псування цінностей, нестач і крадіжок готівки, якщо винна особа не встановлена використовується субрахунок 375 «Розрахунки за відшкодування завданих збитків».

Оцінка збитків від нестач, пошкоджень та крадіжок здійснюється згідно з Порядком визначення розміру збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджених постановою КМУ від 22.01.1996 р., а також Законом України «Про визначення збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням),

нестачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей» від 06.06.1995 р. №217/95-ВР.

Типова кореспонденція рахунків з обліку дебіторської заборгованості за відшкодуванням завданих збитків відображено в таблиці 8.12.

Таблиця 8.12

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку дебіторської заборгованості за відшкодуванням завданих збитків

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
1	Відображено виникнення дебіторської заборгованості та доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування шкоди	37.5	71.6
2	Відображено суми відшкодовані винною особою матеріальними цінностями	20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28	37.5
3	Відображено суми відшкодування винною особою грошовими коштами	30, 31	37.5
4	Утримано суму нестачі із заробітної плати	66	37.5

Субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» використовують для обліку розрахунків із таких операцій, які не можуть бути відображені на попередніх субрахунках: розрахунки з персоналом (окрім розрахунків з оплати праці, підзвітними особами) щодо відшкодування витрат на утримання дошкільних закладів, що перебувають у власності підприємства, за орендними операціями, з позик на індивідуальне будівництво житла, з реалізації необоротних активів і запасів та інші.

8.7. Облік довгострокової дебіторської заборгованості

Довгострокова дебіторська заборгованість – це сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Довгострокова в залежності від причин виникнення:

- заборгованість за майно, що передано в фінансову оренду,
- довгострокові векселі одержанні,
- інша поточна дебіторська заборгованість.

Облік довгострокової дебіторської заборгованості ведеться на **рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»**.

За дебетом рахунку відображається виникнення (збільшення) довгострокової дебіторської заборгованості, за кредитом – її погашення (списання). Рахунок активний, балансовий, сальдо відображається в першому розділі активу балансу в складі необоротних активів.

Передача у фінансову оренду об'єктів основних засобів відображається в орендодавця за дебетом субрахунку 18.1 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду» на вартість зданих у фінансову оренду об'єктів основних засобів та кредитом рахунків, пов'язаних з реалізацією активів. Аналітичний облік на рахунку 18.1 здійснюють за кожним договором фінансової оренди. Розкриття інформації про оренду здійснюють в примітках до фінансової звітності.

Для обліку векселів одержаних у забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості використовується субрахунок 18.2 «Довгострокові векселі одержані». Понятійний апарат, документальне оформлення та порядок розрахунків довгостроковими векселями одержаними аналогічний до обліку короткострокових векселів одержаних. Аналітичний облік вексельних операцій ведеться за кожним одержаним векселем.

Для обліку іншої довгострокової дебіторської заборгованості призначений субрахунок 183 «Інша довгострокова дебіторська заборгованість», на якому обліковується заборгованість, яка не відображена на інших субрахунках рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи», зокрема розрахунки з працівниками за виданими довгостроковими позиками тощо, інші види розрахунків.

Надаючи позику, підприємство повинно керуватись вимогами Цивільного кодексу України (ЦКУ). Відповідно до ст. 1046 ЦКУ, за договором позики одна сторона (позикодавець) передає у власність другій стороні (позичальникові) кошти або інші речі, визначені родовими ознаками, а позичальник зобов'язується повернути позикодавцеві таку саму суму коштів (суму позики) або таку саму кількість речей того самого роду і такої самої якості. Згідно з ч. 1 ст. 1047 ЦК договір позики незалежно від суми укладається обов'язково у письмовій формі, якщо позикодавцем виступає юридична особа. Варто відзначити, що договір позики, за рішенням позикодавця, може бути процентним. Це право надано ст. 1048 ЦКУ. Тобто, розмір процентів або ж їх відсутність, порядок виплати необхідно обов'язково обумовити у договорі позики. Якщо договором позики не буде зазначено пункту щодо розміру процентів та не буде встановлено, що договір безпроцентний, тоді згідно з п. 1 ст. 1048 ЦКУ розмір процентів визначається на рівні облікової ставки НБУ. При цьому законодавство не встановлює обмежень щодо суми позики, яку

надає роботодавець-позикодавець своєму працівникові-позичальнику.

Аналітичний облік по вказаному субрахунку ведеться окремо за кожним дебітором, за видами заборгованості, термінами її виникнення та погашення.

На субрахунку 184 «Інші необоротні активи» ведеться облік активів, використання яких, як очікується, неможливо протягом дванадцяти місяців з дати балансу, зокрема грошових коштів, а також інших активів, які безпосередньо не можуть бути відображені на інших рахунках обліку необоротних активів.

Синтетичний облік довгострокової дебіторської заборгованості ведеться у Журналі № 3.

Типова кореспонденція рахунків з обліку довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів відображено в таблиці 8.13.

Таблиця 8.13

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	4	5
1	Передано об'єкт у фінансовий лізинг	18.1	71.2
2	Одержано довгостроковий вексель	18.2	36.1
3	Відображено різницю між номінальною і реальною вартістю одержаного довгострокового векселя	18.2	69
4	Видано довгострокову позику працівнику підприємства	18.3	30, 31
5	Погашено працівником підприємства довгострокову позику	30, 31, 66	18.3
6	Відображено суму не поверненої працівником підприємства довгострокової позики при зверненні до суду	37.4	18.3
7	Погашено неповернуту працівником підприємства частину довгострокової позики за рахунок прибутку підприємства	44.3	18.3

ТЕМА 9. ОБЛІК ПРАЦІ І ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

- 9.1. Облік особового складу, використання робочого часу та виробітку робітників.**
- 9.2. Техніка підрахунку заробітної плати.**
- 9.3. Облік утримань із заробітної плати.**
- 9.4. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з оплати праці.**
- 9.5. Облік розрахунків за страхуванням.**

9.1. Облік особового складу, використання робочого часу та виробітку робітників

Особовий склад – це працівники, які заключили трудовий договір з власником або керівником підприємства.

Трудовий договір – це угода між працівником і власником підприємства, установи, організації або уповноваженим ним органом чи фізичною особою, за якою працівник зобов’язується виконувати роботу, визначену цією угодою, з дотриманням внутрішнього трудового розпорядку, а власник підприємства, установи, організації або уповноважений ним орган чи фізична особа зобов’язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством про працю, колективним договором та угодою сторін.

Після укладання трудового договору працівник зараховується до штату підприємства і повинен виконувати правила внутрішнього трудового розпорядку.

Облік особового складу працівників ведеться відділом кадрів підприємства на підставі таких первинних документів, затверджених наказом Міністерства статистики України від 22.05.1996 р. № 144.

Основними формами первісної документації з обліку особового складу є:

- П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»;
- П-2 «Особова картка працівника»;
- П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»;
- П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»;
- П-5 «Табель обліку використання робочого часу»;
- П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника»;
- П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)».

Щомісяця відділом кадрів, керівництвом виробничих підрозділів чи спеціально уповноваженими особами-табельниками на всіх працівників

заповнюється табель обліку використання робочого часу, в якому вказується кількість відпрацьованих і невідпрацьованих годин. За відсутності працівника на роботі в табель записуються причини спеціальними кодами (наприклад, В – відрядження, Л – через втрату працездатності та ін.). У кінці місяця табель передається в бухгалтерію для нарахування заробітної плати та виплат за невідпрацьований час.

Способи заповнення табеля:

- 1) суцільного заповнення – по кожному працівникові за кожен робочий день роблять відмітку про відпрацьований і невідпрацьований час. Кожна клітинка є заповненою.
- 2) за відхиленнями – відмітки лише при наявності відхилень у використанні робочого часу, а клітинки за день, коли відпрацьовані всі години, залишаються незмінними.

Дані табеля підраховуються 2 рази в місяць – за 1-шу половину, включаючи 15-те число – кількість відпрацьованих днів і годин, і в цілому за місяць – кількість відпрацьованих днів, годин, кількість невідпрацьованих годин, в тому числі за причинами.

На кожного працівника після відпрацювання 5 робочих днів оформляється трудова книжка. Трудова книжка у працівника може бути лише одна (за основним місцем роботи). Починаючи з 2020 року, підприємства мають право вести трудову книжку у електронному вигляді.

В індивідуальних і дрібносерійних виробництвах для обліку виробітку широко застосовується система нарядів. У залежності від виду наряду підрозділяються на індивідуальні (для одного робітника) і бригадні, а по терміну дії – на зміну чи більш тривалий період у межах місяця.

У серійних виробництвах, де тривалість обробки деталей не перевищує одну зміну, застосовується рапорт про вироблення і підрахунку заробітку групи робітників. У ньому відзначають виробіток кожного робітника за зміну.

Більш раціональним є облік виробітку на основі системи маршрутних листів, застосування яких можливо не тільки в серійному, але й в індивідуальному і дрібносерійному виробництвах. Маршрутний лист виписується на партію деталей і супроводжує її по всьому технологічному процесу обробки, починаючи з першої операції і закінчуючи останньою. Це дозволяє використовувати маршрутні листи для контролю за рухом деталей у виробництві, дотриманням послідовності технологічного процесу і виробітку.

У масово-поточному виробництві різних галузей промисловості на поточних лініях з нерегламентованим режимом роботи широко застосовується облік за результатами приймання продукції на кінцевій операції. Основною

умовою для застосування даної системи є створення виробничих бригад, у яких виконувані технологічні операції закріплюються за конкретними робітниками і визначеним устаткуванням. Робота бригади виконується за єдиним нарядом. Загальна сума заробітку бригади розподіляється між її членами пропорційно відпрацьованому часу і розрядам робітників.

На основі даних первинних документів по обліку виробітку розраховують % виконання норми виробітку такими способами:

- 1) шляхом відношення фактичної виробленої продукції до кількості продукції за нормою (планом);
- 2) шляхом відношення затрат часу за нормою до фактичного затраченого часу (найпоширеніший);
- 3) шляхом відношення заробітної плати за розцінкою до заробітної плати за тарифною ставкою (найменше використовується).

Дані про % виконання норми виробітку беруться для розрахунку премії робітникам-підрядникам.

9.2. Техніка підрахунку заробітної плати

Заробітна плата за відпрацьований час нараховується всім категоріям працівників. Щоб нарахувати заробіток робітникам, достатньо знати фактично відпрацьований час (за табелем) і тарифну ставку.

Працівникам може встановлюватися штатним розкладом, контрактом чи наказом керівника підприємства місячний оклад. Тоді заробіток визначається виходячи з розміру окладу та фактично відпрацьованих днів (рис. 9.1).

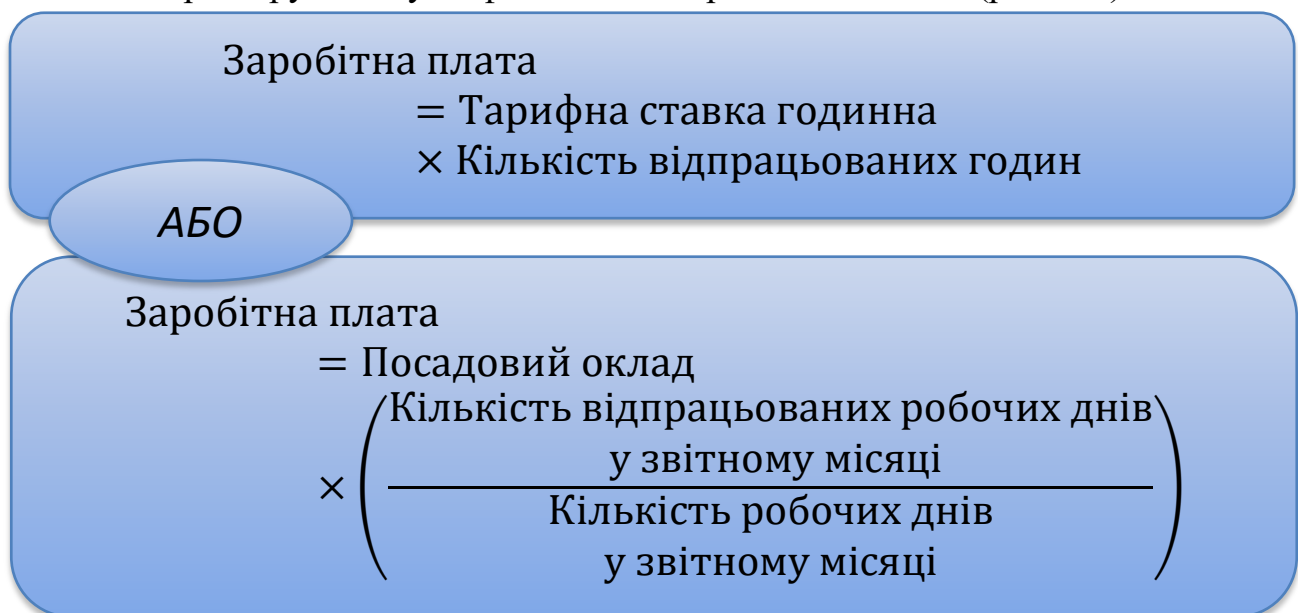


Рис. 9.1. Розрахунок заробітної плати за простої погодинної оплати праці

При відрядній формі оплати праці здійснюється вимірювання і визначається обсяг виконаних робіт у натуральному виразі кожним працівником. Для цього використовують такі первинні документи: наряди на відрядну роботу, маршрутні листи (карти), рапорт про виробіток, відомість обліку виробітку тощо. Нарахування заробітку при відрядній оплаті праці відображено на рисунку 9.2.



Рис. 9.2. Розрахунок заробітної плати при відрядній формі оплати

При нарахуванні оплати за час чергової та додаткової відпусток у календарних днях, за час відпустки в зв'язку з навчанням без відриву від виробництва, наданих у календарних днях, виходять із сумарного заробітку за останні перед наданням відпустки 12 місяців (чи менший фактично відпрацьований період).

**Порядок надання відпусток регулюється
ст. 79 Кодексу законів про працю України (КЗпП)
та статтею 10 Закону про відпустки.**

Щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менш як 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору. Загальна тривалість основної та додаткових відпусток не повинна перевищувати 59 календарних днів, за виключенням працівників, які зайняті на підземних гірських роботах – до 69 календарних днів:

В загальних випадках сума відпускних дорівнює:

$$\text{Відпускні} = \frac{\text{Зарплата за 12 міс.} - \text{Виплати, які не включаються}}{365 \text{ днів} - \text{Святкові і неробочі дні (11 днів)} - \text{ДН}} \times \text{Кількість днів відпустки}$$

де, ДН - дні, не відпрацьовані з поважних причин, за які не зберігався середній заробіток.

Основні бухгалтерські проведення з обліку відпусток відображено в таблиці 9.1.

Таблиця 9.1

Типова кореспонденція рахунків з обліку заробітної плати за час відпустки

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Нараховано відпускні за рахунок створеного резерву на оплату відпусток	471	661
2	Нараховано заробітну плату за час відпустки працівникам основного виробництва	23	661
3	Нараховано заробітну плату за час відпустки працівникам загальногосподарського призначення	91	661
4	Нараховано заробітну плату за час відпустки адміністративному персоналу	92	661

Порядок розрахунку оплати праці за час тимчасової непрацездатності (лікарняні)

Підставою для нарахування допомоги в разі тимчасової непрацездатності (лікарняні) є **листок непрацездатності**, який видає лікувальний заклад.

Розрахунок оплати днів тимчасової непрацездатності проводиться за середнім заробітком, який розраховується у відповідності до постанови 1266 «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням».

Розрахунковим періодом для застрахованих осіб (включаючи осіб, які працюють неповний робочий день (робочий тиждень), робота яких пов'язана із сезонним характером виробництва, та добровільно застрахованих осіб) є останні 12 календарних місяців (з 1 до 1 числа), що передують місяцю, в якому настав страховий випадок.

Перші 5 днів лікарняного оплачуються за рахунок підприємства, з 6-го дня допомогу оплачує **Фонд соціального страхування**.

Для цього роботодавець подає заяву-розрахунок до відділення фонду, де він обслуговується, кошти надходять на спеціальний рахунок відкритий роботодавцем в банку.

Розрахунок суми допомоги з тимчасової непрацездатності:

$$Д = \frac{ЗП_{12} - ВН}{Др_{12} - ДН} \times Д_{тн} \times С$$

де Д – допомога у разі тимчасової непрацездатності;

ЗП₁₂ – сума заробітної плати за останні 12 календарних місяців;

ВН – сума виплат за дні тимчасової втрати працездатності;

Др₁₂ – кількість календарних днів зайнятості за останні 12 місяців (365 к.д.);

ДН – дні тимчасової втрати працездатності і дні без збереження заробітної плати;

Д_{тн} – кількість календарних днів за час тимчасової втрати працездатності;

С – відсоток, який залежить від трудового стажу.

Дні тимчасової непрацездатності застрахованій особі оплачуються залежно від страхового стажу в розмірах:

- ☐ **50 відсотків середньої заробітної плати** – особі, яка має страховий стаж до трьох років;
- ☐ **60 відсотків середньої заробітної плати** – особі, яка має страховий стаж від трьох до п'яти років;

- ❑ **70 відсотків середньої заробітної плати** – особі, яка має страховий стаж від п’яти до восьми років;
- ❑ **100 відсотків середньої заробітної плати** – особі, яка має страховий стаж понад вісім років;
- ❑ **100 відсотків середньої заробітної плати** – особам, віднесеним до 1-4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; ветеранам війни та особам, на яких поширюється чинність Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту».

У повному обсязі виплачуються також лікарняні, пов’язані з нещасними випадками на виробництві.

Основні бухгалтерські проведення з обліку оплати праці за час тимчасової непрацездатності відображено в таблиці 9.2.

Таблиця 9.2

Типова кореспонденція рахунків з обліку оплати праці за час тимчасової непрацездатності

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності за перші 5 днів за рахунок коштів підприємства	949	663
2	Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності за рахунок коштів соціального страхування	378	663
3	Нарахована допомога по вагітності і пологах	378	663
4	Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності до відновлення працездатності або встановлення інвалідності	378	663

9.3. Облік утримань із заробітної плати

Із сум нарахованої заробітної плати членів трудового колективу, осіб, що працюють на підприємстві за трудовими угодами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують разові роботи, здійснюються різноманітні утримання.

Вони поділяються на:

- обов’язкові;
- необов’язкові (за ініціативою підприємства, судових органів та ін.).

До обов’язкових належать:

- Військовий збір – 1,5 %;

- Податок з доходів фізичних осіб –**18%** від оподаткованого доходу.

Оподатковуваний дохід = Сума нарахованого доходу до оподаткування – податкова соціальна пільга

При утриманні податку може надаватися **соціальна пільга – сума, на яку може зменшуватись оподатковуваний дохід**. Вона встановлюється у розмірі 50 % до прожиткового мінімуму, який діє на 01.01 поточного року.

Граничний дохід, при якому надається соціальна пільга, розраховується за формулою:

Граничний дохід = прожитковий мінімум, який діяв на 01.01 поточного року множиться на коефіцієнт 1,4 і заокруглюється до найближчих 10 грн.

Податковий кодекс України умовно розділив податкову соціальну пільгу (ПСП) на декілька видів:

- загальна ПСП – дорівнює 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року;
- що дорівнює 100% загальної ПСП;
- що дорівнює 150% загальної ПСП;
- що дорівнює 200% загальної ПСП.

Право на загальну ПСП має платник податку, дохід якого не перевищує граничного рівня (протягом 2020 року граничний рівень становить **2940грн.** (2102грн.*1,4), а сума ПСП становить **1051 грн.** (2102 грн x 50%) (табл. 9.3 та 9.4).

Таблиця 9.3

Розмір соціальної пільги для різних категорій працівників

Право на пільгу	Розмір пільги (грн)
Загальна ПСП для всіх платників податку (пп. 169.1.1 ПКУ)	1051,00
Підвищена пільга для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років (100% загальної ПСП), у розрахунку на кожну таку дитину (пп. 169.1.2 ПКУ)	1051,00
Підвищена пільга для платника податку, який відповідає одній з ознак, названих у пп. 169.1.3 ПКУ, (150% загальної ПСП). При цьому пільгу на дітей згідно з пп.пп. "а" та "б" пп. 169.1.3 ПКУ надають у розрахунку на кожну дитину	1576,50
Підвищена пільга для осіб, перелічених у пп. 169.1.4 ПКУ (200% загальної ПСП)	2102,00

Таблиця 9.4

ПСП для працівників, які мають дітей, у 2020 році

Категорія платника податків	Граничний розмір доходу, який надає право на отримання ПСП, грн	Розмір ПСП, %	Розмір ПСП, грн	Підстава
Особа, яка утримує двох і більше дітей віком до 18 років	Для одного з батьків — 2940,00 х кількість дітей віком до 18 років; для другого з батьків — 2940,00	100	1051 х кількість дітей віком до 18 років	пп. 169.1.2 ПКУ
Одинокa мати (батько), вдова (вдівець) чи опікун, піклувальник, які мають дитину (дітей) до 18 років		150	1576,50 х кількість дітей віком до 18 років	пп. «а» пп. 169.1.3 ПКУ
Особа, яка утримує дитину з інвалідністю (дітей з інвалідністю) віком до 18 років		150	1576,50 х кількість дітей з інвалідністю віком до 18 років	пп. «б» пп. 169.1.3 ПКУ

До необов'язкових утримань належать: профспілкові внески, стягнення за виконавчими та судовими листами (аліменти, штрафи), зобов'язання за позиками та кредитами, додаткове соціальне страхування, медичне страхування та ін.

Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з обліку утримань із заробітної плати відображена на рисунку 9.3.

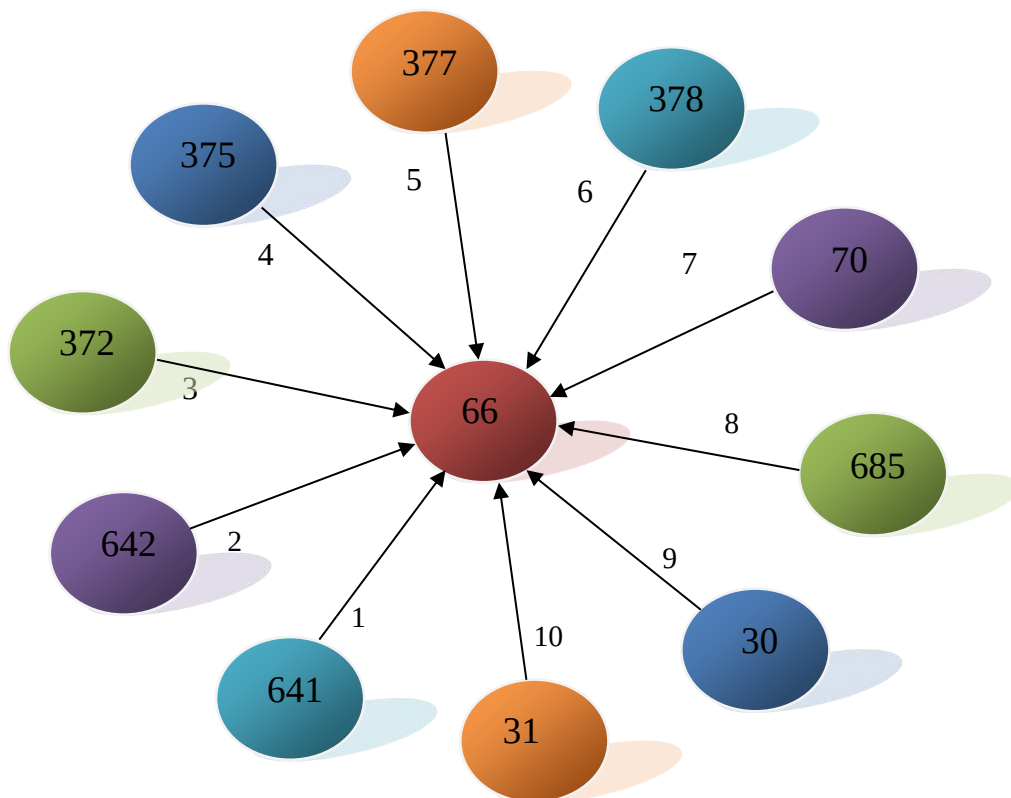


Рис. 9.3. Облік утримань із заробітної плати

- 1 Утримана з доходу працівників сума податку з доходів фізичних осіб.
- 2 Утримана з доходу працівників сума військового збору.
- 3 Утриманий із заробітної плати залишок невикористаного працівником авансу з підзвітних сум.
- 4 Утримано із заробітної плати винної особи суму нестач та розкрадання цінностей.
- 5 Утримано із заробітної плати суми позики, наданої працівнику підприємством.
- 6 Нараховані допомоги з тимчасової непрацездатності по вагітності і пологах тощо.
- 7 Відображена реалізація працівникам підприємства в рахунок заробітної плати готової продукції, товарів, робіт і послуг.
- 8 Утримані із заробітної плати відсотки за банківським кредитом, суми аліментів за виконавчими листами, профспілкові внески тощо.
- 9 Виплачена з каси заробітна плата.
- 10 Перераховані суми заробітної плати, що підлягають виплаті, на карткові рахунки працівників.

9.4. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з оплати праці

Усі первинні документи з обліку виробітку і заробітної плати підрозділи і служби у встановлений термін здають у бухгалтерію для їхньої перевірки й обробки. Оброблені документи групують за табельними номерами працюючих і використовують для складання **розрахунково-платіжних відомостей (ф. № П-7)**.

Підставою для складання розрахунково-платіжних відомостей служать:

- табель обліку використання робочого часу;
- накопичувальні картки заробітної плати (для робітників-відрядників);
- довідки-розрахунки бухгалтерії (за усіма видами додаткової заробітної плати);
- розрахункові відомості за минулий місяць (для розрахунку сум утримань прибуткового податку з доходів громадян);
- рішення судових органів (на утримання по виконавчих листах);
- заяви працівників на різні види перерахувань;
- платіжні відомості (на раніше виданий аванс за першу половину місяця) і ін.

На багатьох підприємствах замість розрахунково-платіжних відомостей, як єдиних документів, складають окремо **розрахунково-платіжну відомість (зведену) (ф. № П-7)**, у яких міститься повний розрахунок належної заробітної плати й утримань з неї, і окремо **платіжні відомості (ф. №.П-6)**, які використовують лише для виплати заробітної плати.

На платіжних відомостях повинен бути дозвільний напис про видачу коштів, підписаний керівником підприємства і головним бухгалтером, із указівкою суми і терміну виплати (як правило, протягом 3-х робочих днів, включаючи день одержання грошей у банку).

Останнім часом на території України набули широкого поширення різні платіжні системи, за допомогою яких можна проводити розрахунки, зокрема, розрахунки із зарплати можна проводити за допомогою платіжних карток.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» призначений для узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам (які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства) з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за неодержані в установлений строк із каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

За кредитом рахунку 66 відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по

тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок зарплати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Заборгованість підприємства з виплат працівникам в разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки за депонентами».

Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з нарахування основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат відображена на рисунку 9.4.

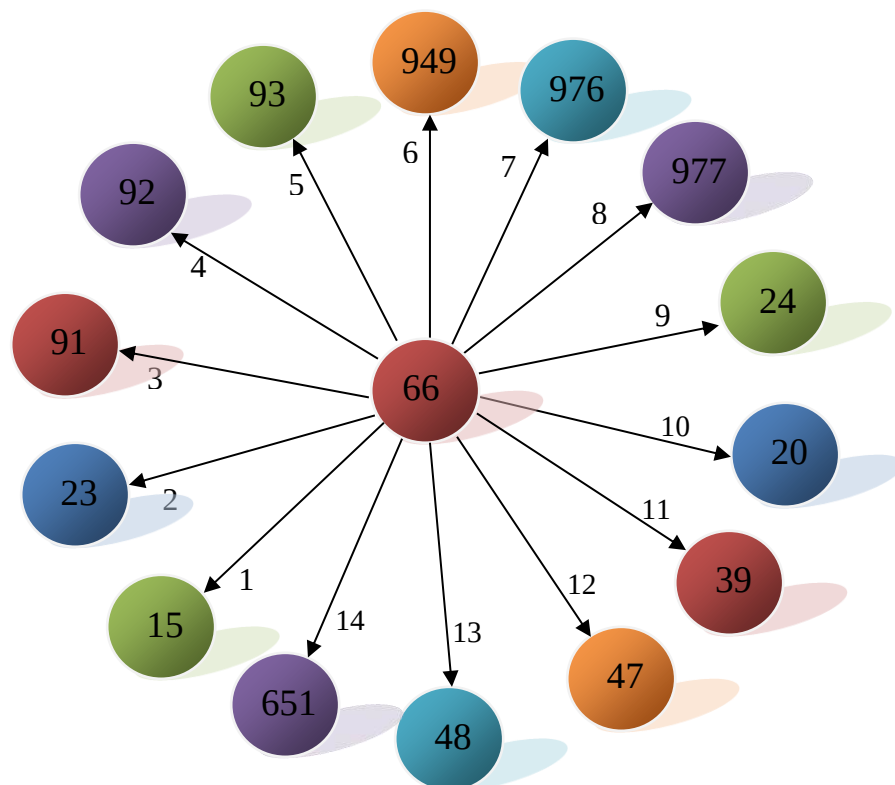


Рис. 9.4. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з нарахування основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат

1. Нарахована заробітна плата за виконані роботи з будівництва та поліпшення основних засобів.
2. Нарахована заробітна плата виробничому персоналу.
3. Нарахована заробітна плата лінійному персоналу та іншим загальновиробничим працівникам.
4. Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу.
5. Нарахована заробітна плата персоналу відділу збуту.
6. Нарахована заробітна плата, премії та доплати працівникам, за роботи не пов'язані з виробничою діяльністю.
7. Нарахована заробітна плата працівникам зайнятим ліквідацією і списанням необоротних активів.
8. Нарахована заробітна плата працівникам за роботи пов'язані з ліквідацією наслідків стихійного лиха.
9. Нарахована заробітна плата працівникам за виправлення браку.
10. Нарахована заробітна плата працівникам за завантаження та розвантаження матеріалів.
11. Нарахована заробітна плата працівникам за роботи, затрати на які відносяться до витрат майбутніх періодів.
12. Нараховані премії, матеріальні допомоги та інші заохочувальні виплати за рахунок створеного резерву на матеріальне забезпечення.
13. Нарахована заробітна плата працівникам, винагороди за вислугу років, премії за рахунок коштів цільового фінансування.
14. Нараховані пенсії по інвалідності, в разі втрати годувальника, за вислугу років.

9.5. Облік розрахунків за страхуванням

Відповідно до статті 46 Конституції України, громадяни мають право на соціальний захист, суть якого полягає у забезпеченні певними коштами для прожиття у разі повної, часткової чи тимчасової непрацездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від громадян обставин, у старості та в інших випадках, передбачених законами.

Право на соціальний захист гарантується загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок: підприємств, установ і організацій; державного бюджету; страхових внесків громадян; інших джерел соціального забезпечення.

Основним джерелом засобів загальнообов'язкового державного соціального страхування є внески роботодавців і застрахованих осіб.

На суми заробітної плати, які нараховують працівникам підприємства, державою встановлені обов'язкові відрахування, які підприємство перераховує органам соціального забезпечення для створення відповідних фондів.

Розміри єдиного соціального внеску установлені Верховною Радою України, 22% від фонду оплати заробітної плати.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування — це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюють відповідно до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Базою для його нарахування є сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Нарухування єдиного внеску здійснюють в межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску (табл. 9.5).

Таблиця 9.5

Ставки нарахування ЄСВ у 2020 році

№ з/п	Категорія платників	Вид доходів	Ставка ЄСВ
1	Підприємства та ФОП-роботодавці на доходи працівників	Заробітна плата	22%
		Лікарняні та декретні	22%
		Винагороди за ДПД	22%
2	Підприємства та ФОП-роботодавці на доходи працівників-інвалідів	Заробітна плата	8,41%
		Лікарняні та декретні	8,41%
		Винагороди за ДПД	22%
3	Підприємства всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС*	Заробітна плата	5,3%
		Лікарняні та декретні	5,3%
		Винагороди за ДПД	5,3%
4	Підприємства та організації громадських організацій інвалідів*	Заробітна плата	5,5% на доходи працівників-інвалідів та 22% на доходи інших працівників
		Лікарняні та декретні	
		Винагороди за ДПД	

*Якщо в них кількість працівників-інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів рівний не менше 25% від суми витрат на оплату праці

Сплату єдиного соціального внеску здійснюють шляхом перерахування відповідних сум єдиного внеску на рахунки територіальних органів Пенсійного фонду, відкриті в органах Державного казначейства України для його зарахування. Платники єдиного внеску повинні сплачувати єдиний внесок, нарахований за відповідний базовий звітний період, не пізніше 20 числа місяця, що настає за базовим звітним періодом. Базовим звітним періодом є календарний місяць.

За наявності у платника єдиного внеску одночасно із зобов'язаннями із сплати єдиного внеску зобов'язань із сплати податків, інших обов'язкових платежів, передбачених законом, або зобов'язань перед іншими кредиторами, зобов'язання із сплати єдиного внеску виконуються в першу чергу і мають пріоритет перед усіма іншими зобов'язаннями, крім зобов'язань з виплати заробітної плати (доходу).

Облік єдиного соціального внеску здійснюють на рахунку **65 «Розрахунки зі страхування»**. За кредитом рахунка відображають нарахування єдиного соціального внеску, за дебетом – перерахування його в Пенсійний фонд та нарахування допомоги за рахунок коштів соціального страхування.

Типова кореспонденція рахунків з нарахування, використання єдиного соціального внеску та перерахування коштів органам соціального страхування подано на рисунку 9.5.

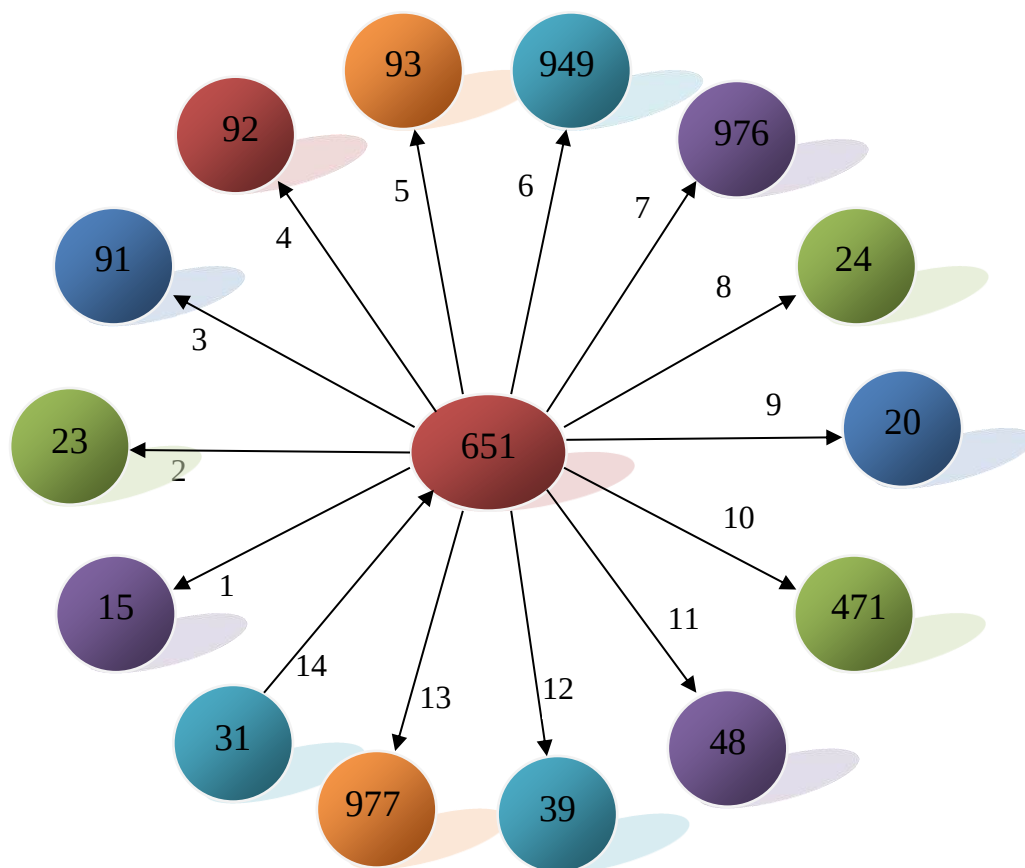


Рис. 9.5. Кореспонденція рахунків з обліку єдиного соціального внеску

1. Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці персоналу, зайнятого виготовленням (будівництвом) та поліпшення ОЗ
2. Нараховано ЄСВ на заробітну плату виробничого персоналу.
3. Нараховано ЄСВ на заробітну плату лінійного персоналу та інших загальновиробничих працівників.
4. Нараховано ЄСВ на заробітну плату адміністративного персоналу.
5. Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу відділу збуту.
6. Нараховано ЄСВ на заробітну плату, премії та доплати працівникам за роботи, не пов'язані з виробничою діяльністю.
7. Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, зайнятих ліквідацією і демонтажем необоротних активів.
8. Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, отриману за виправлення браку.
9. Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, отриману за завантаження та розвантаження матеріалів.
10. Нараховано ЄСВ на нараховані винагороди працівникам за час відпустки за рахунок попередньо створеного резерву.
11. Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, винагороди за вислугу років, премії за рахунок коштів цільового фінансування.
12. Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, отриману за роботи, затрати на які відносяться до витрат майбутніх періодів.
13. Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, отриману за роботи, пов'язані з ліквідацією наслідків стихійного лиха.
14. Перераховано ЄСВ на рахунки Пенсійного фонду.

ТЕМА 10. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

- 10.1. Поняття про зобов'язання та забезпечення, їх класифікація, оцінка та умови визнання.**
- 10.2. Облік зобов'язань перед постачальниками та іншими кредиторами.**
- 10.3. Облік коротко- та довгострокових кредитів банку.**
- 10.4. Облік зобов'язань за облігаціями.**
- 10.5. Облік зобов'язань з орендних операцій.**
- 10.6. Облік зобов'язань за податками і платежами.**
- 10.7. Облік зобов'язань за розрахунками з учасниками.**

10.1. Поняття про зобов'язання та забезпечення, їх класифікація, оцінка та умови визнання

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», **зобов'язання** – заборгованість підприємства, яка виникає внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, які втілюють в собі економічні вигоди.

Порядок обліку кредиторської заборгованості регулюється П(С)БО 11 «Зобов'язання».

Зобов'язання або кредиторська заборгованість визнається, якщо її оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок її погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Розрізняють такі класифікації зобов'язань: довгострокові, поточні, забезпечення, непередбачені зобов'язання, доходи майбутніх періодів.

У відповідності з П(С)БО 11 для того, щоб зобов'язання було визнано поточним, воно повинно відповідати таким критеріям, а саме:

- або воно повинно бути погашене протягом 12 місяців, починаючи з дати балансу;
- або протягом операційного циклу підприємства, навіть якщо він перевищує 12 місяців.

Зобов'язання вважається довгостроковим за наступних умов:

- 1) зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як

довгострокове зобов'язання, якщо первісний термін погашення був більше, ніж дванадцять місяців та до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове;

2) довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

- позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;
- не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Під непередбаченим зобов'язанням розуміють:

- можливе зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджене лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи кілька невизначених майбутніх подій, не повністю контрольованих підприємством;
- теперішнє зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій, але не визнане, оскільки:
 - немає ймовірності, що вибуття ресурсів, які втілюють економічні вигоди, буде необхідним для погашення зобов'язань;
 - суму зобов'язань не можливо оцінити достатньо достовірно.

П(С)БО 11 дає також роз'яснення поняття такого специфічного зобов'язання, як забезпечення.

Забезпечення – це теперішня заборгованість (зобов'язання) підприємства, яка виникає в результаті минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до вибуття з підприємства ресурсів, які втілюють в собі економічні вигоди, або це зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу.

Забезпечення визнаються в тому разі, якщо:

- підприємство має теперішню заборгованість внаслідок минулої події;
- для погашення заборгованості буде потрібно вибуття ресурсів, які втілюють економічні вигоди;
- можна буде оцінити суму заборгованості.

Якщо підприємство не має теперішньої заборгованості, тоді воно не має і не визнає зобов'язань.

Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

10.2. Облік зобов'язань перед постачальниками та іншими кредиторами

Для обліку розрахунків з постачальниками передбачений рахунок **63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»**. За дебетом даного рахунку відбувається списання заборгованості, а за кредитом нагромадження заборгованості перед постачальниками.

Рахунок 63 має такі субрахунки:

63.1 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;

63.2 «Розрахунки з іноземними постачальниками»;

63.3 «Розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи».

На субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з вітчизняними постачальниками та підрядниками.

На субрахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» ведеться облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.

На субрахунку 633 «Розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи» ведеться облік розрахунків з промислово-фінансовими об'єднаннями підприємств особливого виду, які створюються і діють на засадах партнерських відносин між державою та суб'єктами господарювання за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Типова кореспонденція рахунків щодо розрахунків з вітчизняними постачальниками відображена в таблиці 10.1.

Таблиця 10.1

Кореспонденція рахунків стосовно розрахунків з вітчизняними постачальниками

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Оплачено постачальникам та підрядникам:		
	• з поточного рахунку	63	311
	• через акредитив	63	313
	• виданими векселями	63	62
	• за рахунок короткострокової позики банку	63	60
2	Оприбутковано від постачальників матеріальні цінності	20 , 28	63

3	Нараховано підрядникам за виконані роботи і надані послуги згідно зі складеними актами	15, 23, 91, 92, 93	63
4	Відображено ПДВ згідно з податковими накладними постачальників	64	63

Для бухгалтерського обліку розрахунків з іншими кредиторами призначений рахунок **68 «Розрахунки за різними операціями»** має такі субрахунки:

68.0 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»,

68.1 «Розрахунки за авансами одержаними»,

68.2 «Внутрішні розрахунки»,

68.3 «Внутрішньогосподарські розрахунки»,

68.4 «Розрахунки за нарахованими відсотками»,

68.5 «Розрахунки з іншими кредиторами».

68.0 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу» ведеться облік визнаних відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» зобов'язань, прямо пов'язаних з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу.

На субрахунку **68.1 «Розрахунки за авансами одержаними»** ведеться облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.

На рахунку **68.2 «Внутрішні розрахунки»** ведеться облік усіх видів поточних розрахунків з дочірніми підприємствами, іншими пов'язаними особами (передача й отримання довгострокових фінансових інвестицій, капітальних інвестицій, матеріальних цінностей, готової продукції, робіт чи послуг, грошових коштів, фінансової допомоги).

На субрахунку **68.3 «Внутрішньогосподарські розрахунки»** ведеться облік внутрішньогосподарських розрахунків з виробничими одиницями і господарствами, виділеними на окремий баланс, за взаємним відпуском матеріальних цінностей; реалізацію продукції, робіт, послуг; передачею витрат загальноуправлінської діяльності; виплатою заробітної плати працівникам цих господарств; за іншими видами розрахунків.

На субрахунку **68.4 «Розрахунки за нарахованими відсотками»** ведеться облік нарахованих відсотків за:

- використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих в кредит;
- використання майна, отриманого в користування (орендні операції);
- іншими операціями.

На субрахунку **68.5 «Розрахунки з іншими кредиторами»** ведеться облік операцій, які передбачені для обліку на інших субрахунках 68 «Розрахунки за іншими операціями», а саме:

- з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (навчальними та науково-дослідними закладами);
- з наймачами квартир і особами, які проживають у гуртожитках житлово-комунального господарства підприємства, організації;
- з орендарями нежитлових приміщень житлово-комунального господарства;
- з батьками дітей на утримання дитячих закладів;
- за іншими операціями.

За дебетом рахунку **68 «Розрахунки за іншими операціями»** відображається передача грошових та майнових активів іншим юридичним та фізичним особам, а в кредиті – отримання від них грошей, майна, робіт, послуг.

Типова кореспонденція рахунків щодо розрахунків з іншими кредиторами відображена в таблиці 10.2.

Таблиця 10.2

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з іншими кредиторами

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Одержано на поточний рахунок попередню оплату від покупця	31.1	68.1
2	Зарахована попередня оплата в погашення дебіторської заборгованості	68.1	36.1
3	Нараховано відсотки за короткостроковим кредитом	95.1	68.4
4	Нараховано відсотки за короткостроковим векселем	95.2	68.4
5	Акцептовано рахунок постачальнику за одержані послуги	92	68.5
6	Утримано аліменти із заробітної плати працівника	66.1	68.5
7	Нараховано оплата за проживання у гуртожитках підприємства	94	68.5

10.3. Облік коротко- та довгострокових кредитів банку

В практиці господарювання кредити поділяють на:

- короткострокові;
- довгострокові.

Короткострокові кредити – це кредити, термін повернення яких не перевищує 12 місяців з дати балансу.

Довгострокові кредити – це кредити, термін повернення яких перевищує 12 місяців з дати балансу.

Облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та іншими залученими позиковими коштами ведеться на рахунку **50 «Довгострокові позики»**.

За кредитом рахунка 50 «Довгострокові позики» відображаються суми одержаних довгострокових позик, а також переведення до їх складу короткострокових (відстрочених) позик, за дебетом – погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

Рахунок **50 «Довгострокові позики»** має такі субрахунки:

50.1 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»;

50.2 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»;

50.3 «Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті»;

50.4 «Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті»;

50.5 «Інші довгострокові позики в національній валюті»;

50.6 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті».

На субрахунках 50.1 і 50.2 ведеться облік заборгованості за наданий вітчизняними та зарубіжними банками кредит; на субрахунках 50.3 і 50.4 – за простроченими кредитами, наданими вітчизняними та зарубіжними банками; на субрахунках 50.5 і 50.6 – залучених кредитів банківських організацій.

Типова кореспонденція рахунків з обліку довгострокових кредитів банків відображена в таблиці 10.3.

Таблиця 10.3

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку довгострокових позик банку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Отримано позики в безготівковій формі	31	50
2	Придбання короткострокових інвестицій	35	50
3	Відстрочено довгострокову позику	50	50

4	Переведено довгострокову позику в короткострокову	50	60
5	Погашено довгострокову позику одержаним довгостроковим векселем	50	18
6	Погашено довгострокову позику одержаним короткостроковим векселем	50	34
7	Переведено довгострокову позику в поточну заборгованість	50	61
8	Конвертовано облігаційну позику у довгостроковий кредит	52	50
9	Придбано нематеріальний актив за рахунок довгострокової позики	15	50
10	Створено основний засіб за рахунок довгострокової позики	15	50
11	Погашено довгострокову позику у безготівковій формі	50	31

Для обліку розрахунків за короткостроковими позиками застосовується рахунок **60 «Короткострокові позики»**. За дебетом цього рахунку відображається погашення заборгованості та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів, за кредитом – суми одержаних кредитів.

Рахунок **60 «Короткострокові позики»** має такі субрахунки:

60.1 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»;

60.2 «Короткострокові кредити банків в іноземній валюті»;

60.3 «Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті»;

60.4 «Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті»;

60.5 «Прострочені позики в національній валюті»;

60.6 «Прострочені позики в іноземній валюті».

Основні бухгалтерські проведення з обліку короткострокових позик банку відображено в таблиці 10.4.

Таблиця 10.4

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку короткострокових позик банку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	За рахунок короткострокової позики придбано короткострокові інвестиції	35	60
2	На розрахунковий рахунок одержано короткострокову позику	31	60
3	Погашено заборгованість перед постачальником за рахунок короткострокової позики	63	60
4	За рахунок короткострокової позики погашено короткостроковий вексель	62	60

5	З розрахункового рахунку погашено короткострокову позику	60	31
6	Здійснено пролонгацію короткострокового кредиту	60	60
7	Переоформлено короткострокову позику у довгострокову	60	50
8	Погашено довгостроковий вексель короткостроковою позицією	52	60

10.5. Облік зобов'язань за облігаціями

Облігація – цінний папір, що посвідчує внесення його власником грошей, визначає відносини позики між власником облігації та емітентом, підтверджує зобов'язання емітента повернути власникові облігації її номінальну вартість у передбачений умовами розміщення облігацій строк та виплатити доход за облігацією, якщо інше не передбачено умовами розміщення.

Облік зобов'язань за довгостроковими облігаціями обліковують на рахунку 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями», який має такі субрахунки:

52.1 «Зобов'язання за облігаціями»;

52.2 «Премія за випущеними облігаціями»;

52.3 «Дисконт за випущеними облігаціями».

Основні бухгалтерські проведення з обліку зобов'язань за облігаціями відображено в табл. 10.5.

Таблиця 10.5

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку зобов'язань за облігаціями

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Здійснено продаж облігації	31.1	52.1
2	Відображена амортизація наданого дисконту	95.2	52.2
3	Відображено премію, одержану при продажу облігацій	31.1	52.2
4	Відображена амортизація премії	52.2	68.4
5	Нараховані відсотки за випущеними облігаціями	95.2	68.4
6	Виплачені відсотки	68.4	31.1

10.4. Облік зобов'язань з орендних операцій

У бухгалтерському обліку операції фінансового лізингу (оренди) відображають за правилами П(С)БО 14. Згідно з п. 4 цього документа, фінансова оренда – це оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом.

Головна ознака – це **передача орендарю всіх ризиків та вигод**, пов'язаних з правом користування та володіння активом. На жаль, П(С)БО 14 інших подробиць застосування цього критерію не розкриває. При тому п. 7 МСБО 17 (міжнародний аналог нашого П(С)БО 14) із цього приводу уточнює, що **ризики включають** можливість виникнення збитків від простоїв або технічного зношення активу, а також коливань у надходженнях унаслідок зміни економічних умов. **Винагороди (вигоди)** можуть бути представлені у формі очікування рентабельного функціонування протягом строку економічної експлуатації активу та прибутку від зростання його вартості або реалізації ліквідаційної вартості.

Також п. 4 П(С)БО 14 визначає низку ознак, за наявності хоча б однієї з яких, в цілях бухгалтерського обліку, оренда вважається фінансовою:

- орендар набуває права власності на орендований актив після спливу строку оренди;
- орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливу вартість на дату придбання;
- строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;
- теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливу вартість об'єкта оренди;
- орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на модернізацію, модифікацію, дообладнання;
- орендар може продовжити оренду активу за плату значно нижчу за ринкову орендну плату;
- оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди;
- доходи або втрати від змін справедливої вартості об'єкта оренди на кінець строку оренди належать орендарю.

Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій фінансового лізингу відображено в таблиці 10.6.

Таблиця 10.6

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку фінансового лізингу

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Перераховано передоплату продавцю автомобіля	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	644/1	644
		641/ПДВ	644/1
3	Оприбутковано автомобіль, призначений для подальшої передачі у фінансовий лізинг	286	631
4	Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644	631
5	Відображено залік заборгованостей	631	371
6	Передано автомобіль у фінансовий лізинг	181	712
7	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	712	641/ПДВ
8	Списано собівартість переданого у фінансовий лізинг автомобіля	943	286
9	Частину довгострокової заборгованості з фінансової оренди переведено до складу поточної	377	181
10	Нараховано та отримано лізинговий платіж у першому місяці фінлізингу (проводки роблять щомісячно протягом усього строку дії договору):		
	• нараховано лізинговий платіж у частині відсотків за користування майном за договором фінансового лізингу (фінансовий дохід лізингодавця) (див. гр. 3 табл. 2.2)	373	732
	• отримано лізинговий платіж у частині відшкодування вартості об'єкта лізингу (див. гр. 4 табл. 2.2)	311	377
	• отримано лізинговий платіж у частині відсотків за користування майном за договором фінансового лізингу (фінансовий дохід)	311	373
11	Відображено у складі фінансових результатів:		
	• дохід від передачі автомобіля у фінлізинг	712	791
	• собівартість переданого у фінлізинг автомобіля	791	943
	• фінансовий дохід	732	792

В Плані рахунків передбачено для обліку фінансової оренди використовувати рахунок **53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»**, який має такі субрахунки:

53.1 «Зобов'язання з фінансової оренди»;

53.2 «Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів».

За кредитом рахунку відображається збільшення заборгованості перед орендодавцем за отримані об'єкти довгострокової оренди, за дебетом – її погашення, списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним орендодавцем та об'єктами оренди.

Об'єкт операційної оренди у орендаря обліковується на позабалансовому рахунку **01 «Орендовані необоротні активи»** за вартістю, зазначеною в договорі оренди.

10.6. Облік зобов'язань за податками і обов'язковими платежами

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються у дохід бюджету, призначений рахунок **64 «Розрахунки за податками й платежами»**.

Рахунок 64 має наступні субрахунки:

64.1 «Розрахунки за податками»;

64.2 «Розрахунки за обов'язковими платежами»;

64.3 «Податкові зобов'язання»;

64.4 «Податковий кредит».

На даних субрахунках відображають:

на субрахунку 64.1 «Розрахунки за податками» – податки, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість, інші податки);

на субрахунку 64.2 «Розрахунки за обов'язковими платежами» – розрахунки за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням»;

на субрахунку 64.3 «Податкові зобов'язання» – суму податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, роботи, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню);

на субрахунку 64.4 «Податковий кредит» – суму податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

Облік податку на прибуток ведеться відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Для обліку призначений рахунок **98 «Податок на прибуток»**, який має два субрахунки:

- 98.1 «Податок на прибуток від звичайної діяльності»;
- 98.2 «Податок на прибуток від надзвичайних подій».

При нарахуванні податку на прибуток у бухгалтерському обліку

робляться такі записи у разі, якщо суми бухгалтерського і податкового прибутку співпадають:

Д-т 98 К-т 64.1 – на суму нарахованого податку на прибуток;

Д-т 64.1 К-т 31.1 – погашення податкового зобов'язання;

Д-т 79.1 К-т 98 – при списанні суми податку на кінцеві фінансові результати.

Основні бухгалтерські проведення з обліку податків та обов'язкових платежів відображено в таблиці 10.7.

Таблиця 10.7

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку податків та обов'язкових платежів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
Облік податку на додану вартість при передоплаті			
1	Отримано передоплату	31.1	68.1
2	Нараховані зобов’язання з ПДВ	64.3	64.1
3	Відвантажено продукцію покупцям	36.1	70.1
4	Списано нараховане раніше ПДВ	70.1	64.3
5	Здійснено зарахування заборгованостей	68.1	36.1
6	Сплачено зобов’язання з ПДВ за квітень (якщо не було інших операцій з ПДВ)	64.1	31.1
Облік податку на додану вартість при реалізації продукції			
1	Відвантаження продукції покупцям	36.1	70.1
2	Відображено податкові зобов’язання з ПДВ	70.1	64.1
3	Погашено за терміном зобов’язання з ПДВ за квітень (якщо не було інших операцій з ПДВ)	64.1	31.1
4	Погашена заборгованість покупців	31.1	36.1
Облік інших податків			
1	Утримано податок з доходів фізичних осіб із заробітної плати працівника	66.1	64.1
2	Утримано військовий збір із заробітної плати працівника	66.1	64.2
3	Нараховано податок на прибуток	98	64.1

10.7. Облік зобов'язань за розрахунками з учасниками

Учасники – це фізичні та юридичні особи, які мають право на частину прибутку підприємства.

Дивіденди – це платежі, які здійснюються юридичною особою-емітентом корпоративних прав на користь власника таких корпоративних прав у зв'язку з

розподілом частини прибутку такого емітента, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку.

Для обліку розрахунків з учасниками використовують рахунок **67 «Розрахунки з учасниками»**, який має такі субрахунки:

67.1 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»;

67.2 «Розрахунки за іншими виплатами».

Дивіденди виплачуються за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства після сплати встановлених законодавством податків, інших платежів до бюджету, а також процентів за банківськими кредитами та облігаціями. Причому на виплату дивідендів може бути використано як прибуток попереднього періоду (кварталу чи року), так і прибуток, отриманий за результатами діяльності підприємства минулих років і не використаний на інші цілі. Крім чистого прибутку попереднього періоду і незалежно від його наявності у звітному періоді, дивіденди можуть виплачуватися за рахунок внутрішніх джерел підприємства, якими можуть бути: нерозподілений прибуток минулих років; резервний капітал, що також формується з прибутку підприємства (для привілейованих акцій, якщо не вистачає прибутку).

Відображено використання прибутку на виплату дивідендів:

Д-т 44.1 К-т 44.3

Нараховані дивіденди акціонерам:

Д-т 44.3 К-т 67.1

Зареєстровано збільшення статутного капіталу:

Д-т 46 К-т 40

Реінвестовані раніше нараховані дивіденди до статутного капіталу:

Д-т 67.1 К-т 46

Субрахунок **67.2 «Розрахунки за іншими виплатами»** використовується для відображення зобов'язань за іншими виплатами, зокрема, за користування майном, за виплатами частини активів у зв'язку з вибуттям учасника.

Д-т 40 К-т 67.2 – нараховані суми при поверненні учасникам внесків до статутного капіталу;

Д-т 44.3 К-т 67.2 – нараховані суми з прибутку, що належить учаснику;

Д-т 45.1 К-т 67.2 – здійснено викуп акцій у акціонерів;

Д-т 67.2 К-т 30,31 – виплата належних сум акціонерам.

ТЕМА 11. ОБЛІК ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА

11.1. Зміст, визнання витрат та їх класифікація.

11.2. Облік витрат виробництва.

11.3. Облік прямих виробничих витрат.

11.4. Облік загальновиробничих витрат.

11.5. Облік витрат від браку.

11.6. Зведений облік витрат на виробництво і визначення собівартості продукції.

11.7. Облік витрат від операційної діяльності (основної) та від іншої операційної діяльності.

11.8. Облік витрат від неопераційної діяльності.

11.1. Зміст, визнання витрат та їх класифікація

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємств усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Основними критеріями, якими необхідно керуватись при відображенні витрат у бухгалтерському обліку і визнанні їх витратами певного періоду, є:

– витрати відображаються в обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань (п. 5 П(С)БО 16);

– витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені (п. 7 П(С)БО 16).

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються в складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизаційних відрахувань).

Витрати класифікуються за такими ознаками:

1. За економічним змістом:

- ✓ Основні
- ✓ Накладні

2. За способом перенесення на продукцію:

- ✓ Прямі
- ✓ Непрямі

3. За формою залежності від обсягів виробництва:

✓ Постійні

✓ Змінні

4. За методом списання витрат:

✓ Витрати певного періоду

✓ Витрати на виробництво

5. За єдністю складу витрат:

✓ Комплексні

✓ Одноелементні

6. За економічними елементами та статтями калькуляції.

7. За строком виникнення:

✓ Минулі

✓ Кошторисні

8. З позицій управлінських функцій:

✓ Виробничі

✓ Маркетингові

✓ Адміністративні

9. За релевантністю:

✓ Релевантні

✓ Нерелевантні.

10. За місцем виникнення:

✓ Центри витрат

✓ Сфери відповідальності

11. Витрати підприємства групуються за видами діяльності:

✓ Основна (витрати, пов'язані з реалізацією продукції, робіт та послуг, адміністративні витрати, збутові витрати)

✓ Інша операційна (інші операційні витрати)

✓ Неопераційна (фінансові та інвестиційні витрати, інші витрати)

Витрати операційної діяльності підприємства групуються за такими елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

До складу елемента «Матеріальні затрати» включається вартість використаних у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари і тарних

матеріалів; допоміжних та інших матеріалів.

До складу елемента **«Витрати на оплату праці»** включаються: заробітна плата за окладами і тарифами, премії і заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу елемента **«Відрахування на соціальні заходи»** включаються: відрахування єдиного соціального внеску, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента **«Амортизація»** включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента **«Інші операційні витрати»** включаються інші витрати операційної діяльності (витрати на відрядження, на послуги зв'язку, на виплату матеріальної допомоги, плата банку за розрахунково-касове обслуговування та ін.).

З урахуванням вимог Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 373 та П(С)БО 16 промислові підприємства можуть групувати витрати за наступними статтями калькуляції:

1. Сировина і матеріали
2. Купівельні напівфабрикати
3. Зворотні відходи (-)
4. Основна заробітна плата
5. Додаткова заробітна плата
6. Відрахування на соціальні заходи
7. Витрати на утримання машин та устаткування
8. Загальновиробничі витрати
9. Втрати від браку
10. Інші виробничі витрати
11. Попутна продукція (-).

11.2. Облік витрат виробництва

В системі бухгалтерському обліку виготовлена у виробництві продукція, виконані роботи і послуги оцінюються за виробничою собівартістю.

Відповідно до п. 8 П(С)БО 16 до **виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)** включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюється підприємством.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини, основних матеріалів, що створюють основу продукції, яка виготовляється, купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретних об'єктів витрат (тобто продукції, робіт, послуг або виду діяльності, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом витрат).

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати працівникам, які зайняті у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизаційні відрахування та ін.

До складу загальновиробничих витрат належать витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо); витрати на соціальні заходи і медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на службові відрядження персоналу цехів, дільниць тощо.

Для обліку витрат виробництва використовується рахунок 23 «Виробництво». За дебетом відображаються всі витрати, а за кредитом відображається списання витрат з основного виробництва, а також фактична собівартість випущеної із виробництва готової продукції.

Облік витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку може бути здійснений за такими варіантами:

- з використанням рахунків класів 8 і 9;
- з використанням рахунків тільки класу 9;
- з використанням рахунків тільки класу 8.

На вибір схеми обліку витрат підприємства впливає обсяг і характер його діяльності, спосіб обробки облікової інформації.

В практичній діяльності господарювання підприємств для обліку витрат

виробництва найчастіше застосовуються рахунки 9 класу.

Схема обліку витрат із використанням рахунків тільки класу 9 відображено на рисунку 11.1.

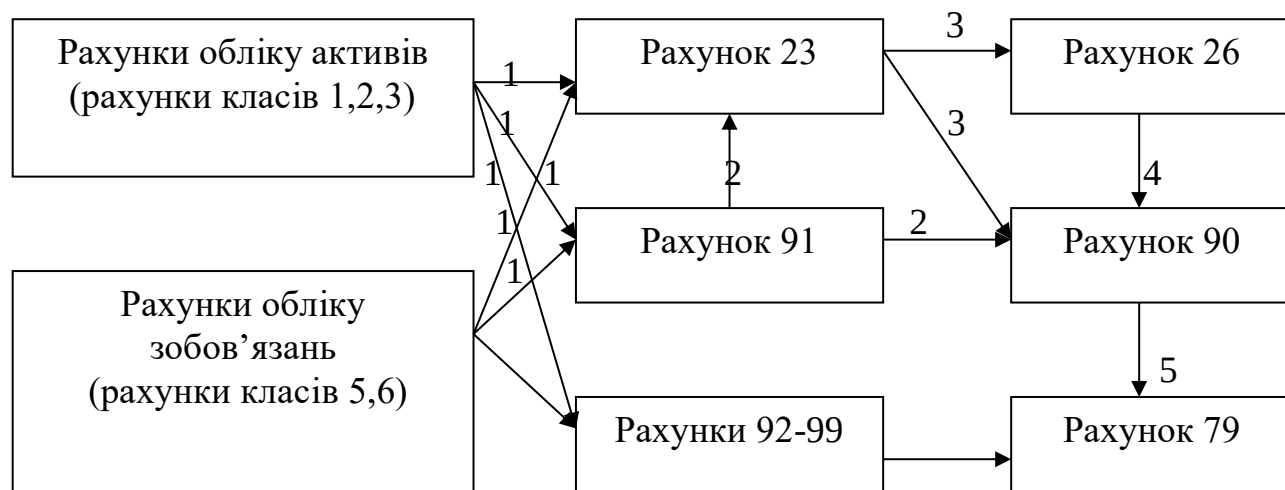


Рис.11.1. Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків тільки класу 9

1. Відображення витрат як зменшення активів і збільшення зобов'язань за місцями їх виникнення і видами діяльності, зокрема: прямих витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) – за дебетом рахунку 23, витрати на організацію і управління виробництвом у виробничому підрозділі – за дебетом рахунку 91, інших витрат – за дебетом рахунків 92-99.

2. Підрахунок загальновиробничих витрат і списання їх з кредиту рахунку 91 в дебет рахунків: змінних і постійних розподілених – рахунку 23, постійних нерозподілених – рахунку 90.

3. Розрахунок і списання фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і послуг – в дебет рахунку 90.

4. Розрахунок фактичної собівартості реалізованої продукції і списання її в дебет рахунку 90 з кредиту рахунку 26.

5. Підрахунок витрат діяльності і списання їх в дебет рахунку 79 з кредиту рахунків класу 9.

Облік формування витрат підприємства з використанням рахунків тільки класу 8 здійснюється за схемою відображеною на рисунку 11.2.

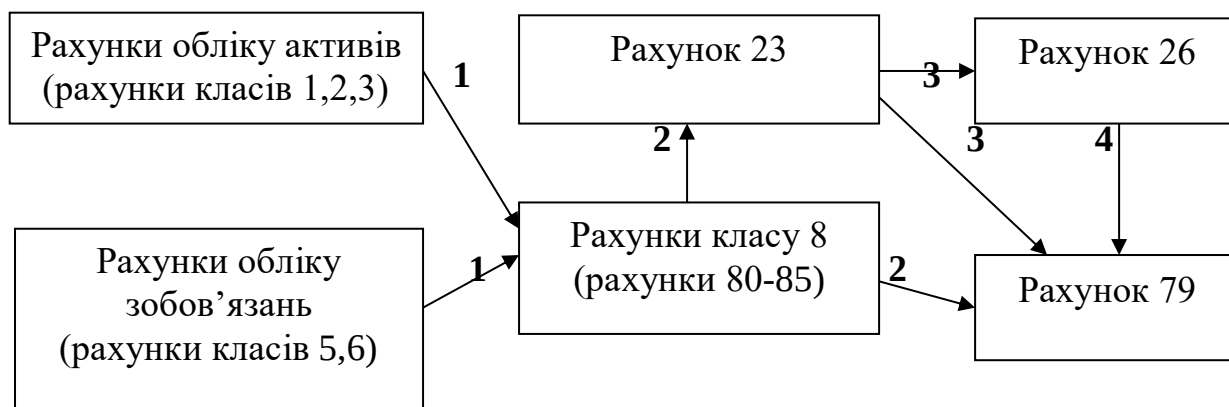


Рис. 11.2. Загальна схема обліку витрат з використанням рахунків тільки класу 8

1. Відображення витрат як зменшення активів і збільшення зобов'язань в розрізі економічних елементів на рахунках класу 8 (рахунки 80-85).

2. Списання витрат з рахунків класу 8: витрат основної діяльності з кредиту рахунків 80-84 в дебет рахунку 23, витрат інших видів діяльності з кредиту рахунків 80-85 в дебет рахунку 79.

3. Розрахунок фактичної собівартості випущеної з виробництва продукції і списання її з кредиту рахунку 23 в дебет рахунку 26, а собівартості робіт і послуг – в дебет рахунку 79.

4. Розрахунок фактичної собівартості реалізованої продукції і списання її в дебет рахунку 79 з кредиту рахунку 26.

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат виробництва відображено в таблиці 11.1 та на рисунку 11.3.

Таблиця 11.1

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку витрат виробництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Відпущено для потреб основного виробництва (паливо, МШП, матеріали)	23	201, 203, 22
2	Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва	23	661
3	Проведені відрахування в єдиний соціальний внесок	23	651
4	Нарахована амортизація	23	13
5	Списуються змінні загальновиробничі витрати	23	91
6	Виявлено брак основного виробництва	23	24
7	Повернуто з основного виробництва відходи на склад	201	23



Рис. 11.3. Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку витрат виробництва

11.3. Облік прямих виробничих витрат

До прямих витрат належать:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати.

Витрачання у виробництві сировини, основних матеріалів,

комплектуючих виробів визначається на підставі звітів або рапортів виробничих підрозділів, дані яких звіряють із даними первинних документів на відпуск виробничих запасів зі складу. При цьому робиться запис:

Д-т 23 К-т 201-209.

У виробництвах, які виготовляють з одного виду вихідної сировини (матеріалів) і в єдиному процесі виробництва декілька видів продукції, матеріальні витрати відносять на виробництво шляхом розподілу.

Розподіл матеріальних витрат між різними видами продукції може здійснюватися пропорційно:

- нормативного витрачання на фактичний випуск продукції;
- умовного витрачання, який визначається за допомогою спеціальних коефіцієнтів;
- до кількості (або ваги) випущеної продукції.

Витрати на паливо та енергію (отримані зі сторони або власного виробництва) розподіляються на підставі показників лічильників. При відсутності останніх, розподіл здійснюється пропорційно кількості часу роботи машин та механізмів, що споживають паливо чи енергію в межах їх потужності, або пропорційно кількості машино-годин відпрацьованих на виробництво кожного виду продукції.

В процесі виробництва одержують відходи матеріалів, які бувають: поворотні (стружка, обрізки і ін.) і безповоротні.

Поворотні – це ті, які можна використати, безповоротні є втратами і оцінці не підлягають.

Поворотні відходи відображаються в обліку і оцінюються (за ціною вихідного матеріалу; по спеціально встановлених цінах; по цінах можливого використання).

Розподіл відходів між різними видами продукції може здійснюватися пропорційно: до величини витрачених матеріалів або нормативної величини відходів.

Облік відходів ведеться на основі накладних на здачу відходів на склад, на основі яких складається нагромаджувальна відомість обліку відходів. На вартість поворотних відходів зменшуються витрати на сировину і матеріали, що відображається записом:

Д-т 209 «Інші матеріали» К-т 23.

Для списання витрачених матеріалів на відповідні рахунки синтетичного та аналітичного обліку затрат у бухгалтерії складають «Відомості розподілу сировини і основних матеріалів по рахунках і статтях витрат» (розробну таблицю № 1).

Для обліку правильного витрачання матеріалів використовують наступні методи контролю:

1. Документування (лімітно-забірна картка)
2. Інвентарний (інвентаризаційний)
3. Партіонного розкрою.

При відпуску матеріалів у виробництво в межах норми складається наступний бухгалтерський запис: Д-т 23 К-т 20(201-209)

При відпуску понад норму: Д-т 90 К-т 20 (201-209).

Основна заробітна плата виробничих робітників-відрядників включається в склад прямих витрат виробництва на підставі первинних документів про виробіток (рапортів, нарядів, актів, маршрутних листів і т. д.) і безпосередньо відноситься на собівартість відповідної продукції або замовлень. Основна заробітна плата робітників-погодинників, а також заробітна плата робітників-підсобників, зайнятих в цехах допоміжними операціями, розподіляється між видами продукції пропорційно:

- відрядній заробітній платі;
- попередньо розрахованій кошторисній ставці витрат на оплату праці на одиницю продукції;
- вазі або кількості переробленої сировини, матеріалів або напівфабрикатів.

Таким же чином розподіляються різного роду доплати (за роботу в нічний час, за бригадирство), що не пов'язані з виготовленням конкретного виду продукції.

Додаткова заробітна плата виробничих робітників (премії за виконання і перевиконання виробничих завдань, за економію матеріальних ресурсів та ін.) розподіляється між окремими видами продукції пропорційно основній заробітній платі робітників.

В обліку витрат пряма заробітна плата робітників відображається:

Д-т 23 К-т 661.

Розподіл трудових витрат на відповідні рахунки синтетичного та аналітичного обліку затрат за видами продукції здійснюється у «Відомості розподілу трудових витрат» (розробна таблиця № 1).

До складу інших прямих витрат відносяться відрахування в єдиний соціальний внесок, плата за оренду земельних та майнових паїв, амортизація, втрати від браку, витрати на підготовку і освоєння нових видів продукції.

Суму відрахувань єдиного соціального внеску визначають в розмірі 22% від фонду оплати праці. В бухгалтерському обліку на суму нарахованого єдиного внеску складається бухгалтерське проведення:

Для узагальнення інформації про суми нарахованої амортизації по основних засобах, нематеріальних активах, інших необоротних матеріальних активах виробничого призначення складають записи: Д-т 23 К-т 131,132,133.

11.4. Облік загальновиробничих витрат

Відповідно до п. 15 ПБО 16 «Витрати» до загальновиробничих витрат належать:

а) витрати на управління виробництвом:

- оплата праці апарату управління цехами, ділянками тощо;

- відрахування в єдиний соціальний внесок;

- витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, ділянок тощо;

б) амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного тощо) призначення;

в) амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного тощо) призначення;

г) витрати на утримання основних засобів й інших необоротних активів загальновиробничого призначення: експлуатацію; ремонт; страхування; операційну оренду;

д) витрати на вдосконалення технології й організації виробництва: оплата праці; відрахування на соціальні заходи відповідних працівників; витрати на поліпшення якості продукції, підвищення її надійності, довговічності й інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, покупних комплектуючих виробів і напівфабрикатів; оплата послуг сторонніх організацій тощо;

е) витрати на утримання виробничих приміщень (оплата комунальних послуг): опалення; освітлення; водопостачання; водовідведення; інші витрати;

є) витрати на обслуговування виробничого процесу: оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування в єдиний соціальний внесок; медичне страхування працівників й апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг;

ж) витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища;

з) інші: витрати на внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цеху та готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі та втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо.

Загальновиробничі витрати відносяться до непрямих витрат, тобто до тих витрат, що не можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкту витрат економічно доцільним шляхом і в зв'язку з цим підлягають розподілу.

Загальновиробничі витрати поділяються на змінні і постійні. Склад змінних і постійних загальновиробничих витрат встановлюється підприємством самостійно.

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

Нормальна потужність – очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий в умовах звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Обсяг, що відповідає нормальній потужності, визначається підприємством самостійно.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожний об'єкт витрат із використанням бази розподілу (годин роботи, заробітної плати, обсягів виробництва, прямих витрат тощо) виходячи з нормальної потужності.

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення (рис. 11.4).

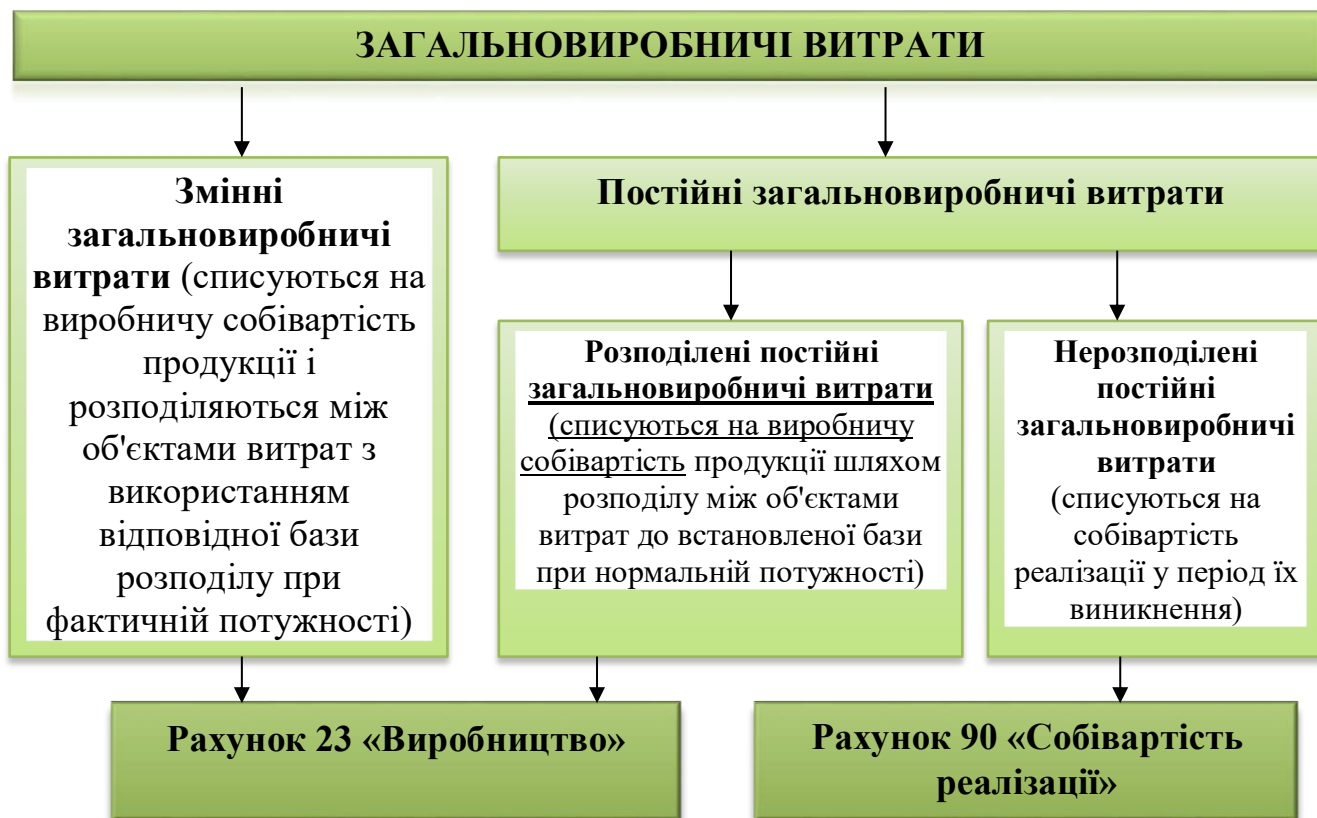


Рис. 11.4. Склад загальновиробничих витрат

Приклад розподілу загальновиробничих витрат:

Нормальна виробнича потужність підприємства за звичайних умов роботи становить за місяць 3000 одиниць продукції. Загальновиробничі витрати за нормальною потужністю складають 150 000 грн, з них:

- сума змінних – 120 000 грн;

- сума постійних – 30 000 грн.

Фактична сума загальновиробничих витрат:

- лютий – 130 000 грн (змінні – 100000 грн, постійні – 30000 грн);

- березень – 180 000 грн (змінні – 140000 грн, постійні – 40000 грн);

Фактична потужність:

- лютий – 2600 одиниць (менша від нормальної потужності);

- березень – 4000 одиниць (більша від нормальної потужності).

Розподіл загальновиробничих витрат

№ п/п	Показники	Всього	На 1 бази розподілу (1 виріб)	Включення ЗВВ до:	
				Витрат на виробництво продукції (рах. 23)	С/б реалізованої продукції (рах. 90)
1	База розподілу за нормальною потужністю	3000	x	x	x
2	ЗВВ за нормальною потужністю, грн, з них:	150 000			
	Змінні	120 000	40 (120000/3000)	X	X
	Постійні	30 000	10 (30000/3000)	X	X
3	База розподілу за фактичною потужністю				
	Лютий	2600	X	X	X
	Березень	4000	X	X	X
4	Фактичні ЗВВ:				
5	Лютий, з них:	130000			
	Змінні	100000	X	100000	X
	Постійні	30 000	X	X	X
	Постійні розподілені (2600*10)	26000	X	26000	X
	Постійні нерозподілені (30000-26000)	4000	X	X	4000
6	Березень, з них:	180000			
	Змінні	140000	X	140000	X
	Постійні	40000	X	X	X
	Постійні розподілені (4000*10)	40000	X	40000	X
	Постійні нерозподілені (40000-40000)	0	X	X	0

Облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» (рис. 11.5).

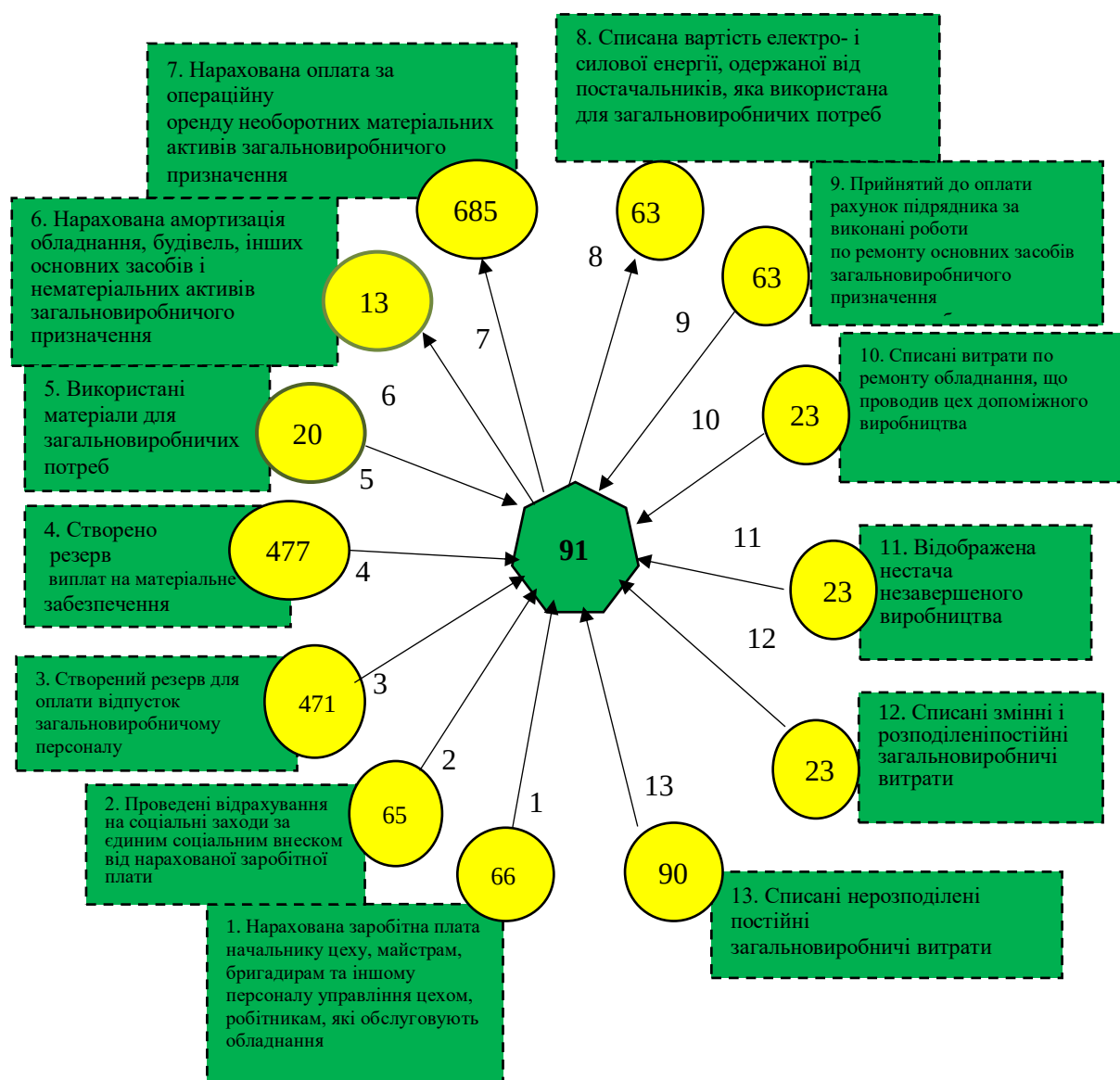


Рис. 11.5. Кореспонденція рахунків з обліку загальновиробничих витрат

11.5. Облік втрат від браку

Виробничим браком вважається продукція (деталі, напівфабрикати, готові вироби), які по своїй якості не відповідають встановленим вимогам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. Порядок списання втрат від браку залежить від місця виявлення дефекту (внутрішній або зовнішній брак), виду браку (виправний, невиправний, технічно неминучий) і можливості встановлення особи, яка допустила брак.

І внутрішній, і зовнішній брак може бути як виправним, так і невиправним.

Для обліку й узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві в бухгалтерському обліку застосовується рахунок 24 «Брак у виробництві». За дебетом рахунка відображається вартість зовнішнього і внутрішнього браку, що складається з вартості остаточно забракованих матеріалів, деталей, вузлів, напівфабрикатів, готової продукції і витрат на виправлення браку (якщо брак є виправним), витрат на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму, витрат на утримання гарантійних майстерень. За кредитом рахунка – суми, що зменшують втрати від браку (вартість відходів відбракованої продукції; суми, що підлягають відшкодуванню за рахунок осіб, винних у браку продукції, якими можуть бути працівники підприємства і постачальники).

Схема обліку браку у виробництві відображена на рисунку 11.6.

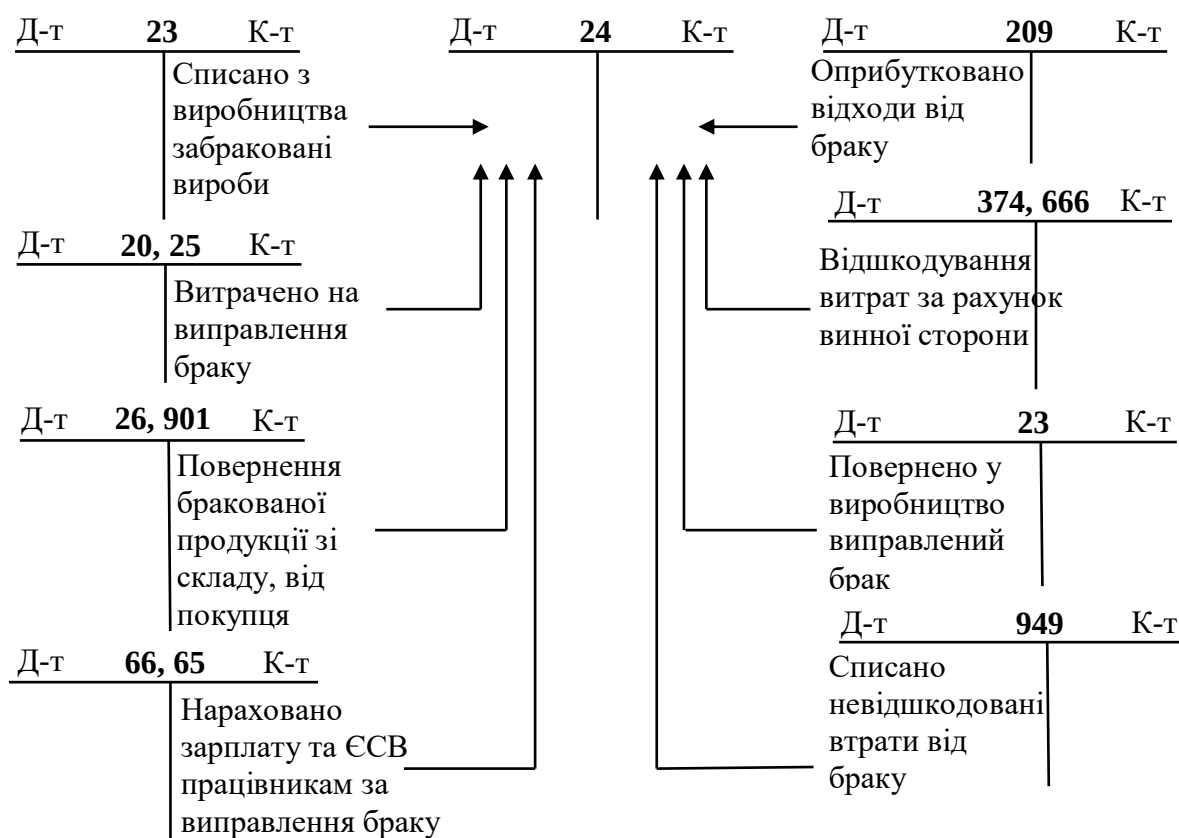


Рис. 11.6. Схема обліку браку у виробництві

В собівартість продукції, зокрема до складу інших прямих витрат, включаються втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

Розрахунок втрат від браку визначається за наступною формулою:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Втрати} & = & \text{Вартість} & & \text{Витрати на} & & \text{Вартість} & & \text{Суми, що} \\ \text{від} & & \text{невиправного} & + & \text{виправлення} & - & \text{оприбуткованих} & - & \text{підлягають} \\ \text{браку} & & \text{браку} & & \text{виправного} & & \text{матеріалів} & & \text{відшкодуванню} \\ & & & & \text{браку} & & \text{(відходів)} & & \text{за рахунок} \\ & & & & & & & & \text{винних осіб} \end{array}$$

В технологічно складних та «делікатних» виробництвах (авіабудування, виробництво електронної техніки, металургійне виробництво, виробництво скляних, керамічних та інших виробів) втрати від технічно неминучого браку нормуються, а у собівартості продукції виділяється окрема стаття калькуляції «Втрати від браку»

Втрати від браку, які виникли з інших причин необхідно відносити до інших операційних витрат.

11.6. Зведений облік витрат на виробництво і визначення собівартості продукції

Продукція, якої незакінчена обробка, яка не пройшла випробування, приймання чи комплектацію згідно з умовами договорів із замовниками, оскільки не відповідає технічним умовам і стандартам, належить до незавершеного виробництва.

В обліку незавершене виробництво відображається як сальдо рахунку 23 «Виробництво».

До незавершеного виробництва не належать забраковані напівфабрикати (деталі), що не підлягають виправленню, а також сировина, матеріали, напівфабрикати та вироби, які на момент визначення величини незавершеного виробництва не піддавались обробці.

Для обліку незавершеного виробництва (НВ) підприємству необхідно визначити кількість НВ і здійснити оцінку. Кількість НВ може визначатися шляхом зважування, вимірювання та підрахунку (тобто шляхом інвентаризації незавершеного виробництва) і шляхом теоретичних розрахунків.

Оцінка незавершеного виробництва може здійснюватись:

- за виробничою собівартістю;
- за прямими витратами;
- за собівартістю сировини, матеріалів та напівфабрикатів.

Узагальнення виробничих витрат щомісячно здійснюється на рахунках аналітичного та синтетичного обліку. В кінцевому підсумку всі виробничі витрати узагальнюються на рахунку 23 «Виробництво», що дає можливість визначити фактичну собівартість випущеної з виробництва готової продукції (виконаних робіт, послуг).

Узагальнення витрат здійснюється в певній послідовності. Перш за все, на рахунки виробництва відносять всі прямі витрати. Списання прямих витрат здійснюється на підставі відомостей розподілу відповідних витрат, які складаються за даними первинних документів, також відомостей нарахування амортизації необоротних активів.

Потім списуються загальновиробничі витрати в сумі, що за розрахунком підлягають включенню до витрат на виробництво продукції.

На завершення здійснюється підрахунок виробничих затрат за статтями, за видами виробів, кодами замовлень, за видами послуг, по окремих структурних підрозділах і в цілому по підприємству.

Тобто, за Д-т 23 відображаються всі виробничі витрати – як основні, так і накладні.

З К-т рахунку 23 списується вартість поворотних відходів (у кореспонденції з Д-т 209), виробничого браку, якщо він має місце (на Д-т 24) і виробничу собівартість випущеної з виробництва готової продукції (на Д-т 26).

Сальдо за Д-т 23 відображає витрати незавершеного виробництва. Для визначення витрат незавершеного виробництва на кінець місяця проводиться його інвентаризація та оцінка, виходячи з фактичних матеріальних і трудових витрат.

Фактична виробнича собівартість готової продукції, виконаних робіт і послуг визначається так:

**Незавершене виробництво на початок + витрати за місяць (Дт 23) –
незавершене виробництво на кінець – втрати від браку**

Схематично собівартість випущеної з виробництва продукції відображається:

Дт	23	Кт
Незавершене виробництво на початок		
+ витрати за місяць	Фактична собівартість випущеної з виробництва продукції	
Незавершене виробництво на кінець		

На фактичну собівартість випущеної з виробництва готової продукції роблять запис:

Д-т 26 К-т 23

На фактичну собівартість зданих замовникам робіт, послуг:

Д-т 90 К-т 26.

У зведеному обліку витрати групуються за видами продукції (групами однорідної продукції), замовленнями, переділами, цехами тощо. Методика зведеного обліку і порядок складання звітної калькуляції залежать від типу виробництва, кількості видів продукції, що випускається, структури управління виробництвом, а також від застосовуваних методів обліку витрат.

11.7. Облік витрат від операційної (основної) та від іншої операційної діяльності

Витрати – якісний показник, що відображає результати господарської діяльності підприємства та інструмент оцінки техніко-економічного рівня виробництва, ефективності управління тощо.

Витрати діяльності класифікуються:

- витрати операційної діяльності – операційні витрати; в тому числі:
 - ✓ витрати основної діяльності – собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут;
 - ✓ витрати іншої операційної діяльності – інші операційні витрати;
- витрати неопераційної діяльності – неопераційні витрати (фінансові, втрати від участі в капіталі, інші).

Основні операційні витрати відображаються на рахунку 90 «Собівартість реалізації». 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».

Основні бухгалтерські проведення:

- Відображено собівартість реалізованої продукції: Д-т 901 К-т 26
- Списано на собівартість нерозподілені загальновиробничі витрати:
Д-т 901 К-т 91
- Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої продукції:
Д-т 79 К-т 901

До основних витрат також належать:

- адміністративні витрати;
- витрати на збут.

Адміністративні витрати включають витрати на управління підприємством та витрати невиробничого характеру, зокрема:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати та ін.);
- витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, охорона);
- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, по оцінці майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на урегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів і обов'язкових платежів, які включаються до виробничої вартості продукції (робіт, послуг));
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського значення.

Облік адміністративних витрат ведеться на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Адміністративні витрати, відображені протягом звітного періоду за

дебетом рахунка 92, в кінці звітної періоду списуються з кредиту цього рахунка в дебет рахунка 79 «Фінансові результати».

Основні бухгалтерські проведення з обліку адміністративних витрат відображено в таблиці 11.2.

Таблиця 11.2

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку
адміністративних витрат**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Витрати на утримання апарату правління	92	66, 65
2	Витрати на зв'язок водо-, тепло-, газопостачання	92	63
3	Витрати на амортизацію основних засобів адміністративного призначення	92	13

До витрат на збут відносять:

- витрати пакувальних матеріалів для затарення готової продукції на складах готової продукції;
- витрати на ремонт тари;
- оплата праці і комісійні винагороди продавцям, торговим агентам і працівникам підрозділів, які забезпечують збут;
- витрати на рекламу і дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, які зайняті збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних із збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона тощо);
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) згідно з умовами договору (базису) поставки;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- інші витрати, пов'язані із збутом продукції (товарів, робіт, послуг).

Протягом звітної періоду ці витрати обліковуються за дебетом рахунка 93 «Витрати на збут» в розрізі встановлених підприємством статей витрат. Списуються витрати з кредиту цього рахунка на дебет рахунка 79 «Фінансові результати».

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат на збут відображено в таблиці 11.3.

Таблиця 11.3

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку
витрат на збут**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Витрати на утримання апарату збутової діяльності	93	66, 65
2	Витрати на обслуговування збутової діяльності	93	63
3	Витрати на маркетинг	93	68

Інша операційна діяльність – це неосновна діяльність, що відбувається в межах одного операційного циклу, пов'язана з реалізацією активів, які не створюються в процесі основної діяльності, тобто, інших оборотних активів, іноземної валюти, а також різного роду витрат на дослідження і розробки, наслідки порушення умов господарювання, операції з операційною орендою тощо, а отже, це діяльність, що не належить до основної, інвестиційної та фінансової. Облік цих витрат ведеться на рахунку 94.

До витрат від іншої операційної діяльності належать:

- витрати на дослідницьку роботу та розробки;
- собівартість реалізованої іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості;
- створення резерву сумнівних боргів;
- втрати від знецінення запасів;
- недостачі і втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня, неустойки;
- інші витрати операційної діяльності (витрати на виплату матеріальної допомоги, на утримання об'єктів соціально-культурного призначення та інше).

Витрати від іншої операційної діяльності протягом звітного періоду відображаються за дебетом рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», які в кінці звітного періоду списуються з кредиту цього рахунку в Д-т рахунку 79 «Фінансові результати».

Основні бухгалтерські проведення з обліку інших операційних витрат:

- ✓ Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти: Дт 94.2 Кт 33
- ✓ Собівартість реалізованих виробничих запасів: Дт 94.3 Кт 20,22,26
- ✓ Списується безнадійна дебіторська заборгованість: Дт 94.4 Кт 36,37,38.
- ✓ Вартість списаних нестач в межах норми: Дт 94.7 Кт 26
- ✓ Визнані штрафи, пені, неустойки: Дт 94.8 Кт 63, 65, 66, 68

11.8. Облік витрат від неопераційної діяльності

До витрат від неопераційної діяльності включають:

- фінансові витрати;
- інвестиційні витрати;
- інші неопераційні витрати.

Фінансові витрати (відсотки за позики, плата за фінансову оренду, сума премії за придбаними і дисконту за проданими цінними паперами до погашення, витрати на емісію (випуск) цінних паперів).

Втрати від участі в капіталі (збитки від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковують за методом участі в капіталі).

Інші витрати (витрати, пов'язані із списанням вартості фінансових інвестицій, втрати від зменшення вартості необоротних активів та витрати і втрати, які виникають внаслідок стихійного лиха, техногенних аварій і інших непередбачуваних, не залежних від підприємства обставин інші витрати звичайної діяльності).

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат від неопераційної діяльності представлені у таблиці 11.4.

Таблиця 11.4

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку витрат від неопераційної діяльності

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Нараховано відсотки за кредитом	95	68
2	Одержаний збиток від участі в капіталі	96	14
3	Списується собівартість ліквідованих необоротних активів	97.6	10
4	Відображені витрати, пов'язані з ліквідацією наслідків аварій, катастроф	97.7	20,22,66,65,63

Зазначені витрати протягом звітного періоду обліковуються за дебетом рахунків 95, 96, 97 в розрізі встановлених підприємством статей витрат. Списуються витрати з кредиту вищезгаданих рахунків на дебет рахунка 79 «Фінансові результати».

ТЕМА 12. ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ, ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

- 12.1. Поняття готової продукції, її аналітичний та синтетичний облік.**
- 12.2. Облік реалізації продукції (робіт, послуг).**
- 12.3. Облік доходів від операційної діяльності.**
- 12.4. Облік доходів від іншої операційної діяльності.**
- 12.5. Облік доходів від неопераційної діяльності.**
- 12.6. Порядок визначення фінансового результату діяльності підприємства.**

12.1. Поняття готової продукції, її аналітичний та синтетичний облік

Готовою вважається продукція, яка повністю закінчена обробкою, відповідає встановленим нормам і технічним нормам, прийнята відділом технічного контролю і здана на склад або передана замовнику.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про готову продукцію визначаються П(С)БО 9 «Запаси». Згідно з пунктом 6 П(С)БО 9 «Запаси» готова продукція, виготовлена на підприємстві, згідно методики бухгалтерського обліку, включається в запаси.

Первісною вартістю запасів, які виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їх виробництва, тобто собівартість готової продукції визначається згідно з вимогами П(С)БО 16 «Витрати».

В балансі готова продукція відображається за фактичною виробничою собівартістю.

В підприємствах з великою номенклатурою продукції поточний облік її руху за кожним найменуванням ведеться за обліковими цінами (за які може бути прийнята планова собівартість, відпускна ціна з відокремленим обліком відхилень між фактичною виробничою собівартістю і обліковою ціною готової продукції).

Облік руху готової продукції ведеться в натуральних, умовно-натуральних і вартісних показниках. Умовно-натуральні показники використовують для узагальнення даних про однорідну продукцію (наприклад: в умовних банках в консервній промисловості).

Оприбуткування готової продукції на склад або замовнику оформляють приймально-здавальними накладними, відомостями про здачу, а роботи і

послуги – приймально-здавальними актами.

Готова продукція на підприємствах обліковується в місцях її зберігання за окремими видами.

В складських регістрах, якими є картки, книги складського обліку, готову продукцію обліковують у кількісному виразі.

Приймально-здавальні документи, які передаються на склад реєструються у відповідних документах складського обліку готової продукції, а потім передаються в бухгалтерію (аналогічно обліку матеріалів), де ведеться нагромаджувальна відомість «Випуску готової продукції».

На основі даних цієї відомості роблять бухгалтерські записи по оприбуткуванню готової продукції.

Облік готової продукції ведеться на синтетичному, активному рахунку 26 «Готова продукція», за дебетом відображається збільшення продукції на складі, за кредитом відображається відвантаження готової продукції покупцям за фактичними витратами.

На облікову ціну оприбуткованої продукції робиться запис: Д-т 26 К-т 23.

Відхилення фактичної собівартості від облікової ціни відображають записи:

- якщо відхилення із знаком «+»: Д-т 26 К-т 20;
- якщо відхилення із знаком «-»: Дт 26 Кт 23.

Не рідше одного разу в рік проводиться інвентаризація готової продукції.

Відвантаження продукції зі складу здійснюється у відповідності із заключеними договорами купівлі-продажу.

Відпуск продукції зі складу оформляється накладною.

Якщо продукцію на складі постачальника одержує представник покупця, то він пред'являє довіреність.

Якщо продукція відправляється залізницею, то крім товарної накладної, виписується залізнична, яка має квитанцію.

При відправленні продукції автотранспортом виписується товарно-транспортна накладна (ТТН).

Всі ці перераховані документи після оформлення здаються в бухгалтерію, де виписується рахунок-фактура.

Відвантажену або здану на місці готову продукцію списують з кредиту рахунку 26 в дебет рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Обсяг готової продукції, відвантаженої і відпущеної на місці за місяць, складається з залишку готової продукції на початок місяця і готової продукції, виготовленої в даному місяці, при неоднаковій їх фактичній собівартості. Тому необхідно визначати фактичну виробничу собівартість цієї продукції. Фактична

собівартість реалізованої продукції може здійснюватися за одним із таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

На практиці, в основному, розрахунок фактичної собівартості продукції проводиться за допомогою середнього відсотка. В основу розрахунку береться готова продукція.

Середній відсоток = (Залишок ГП на складі на початок місяця за фактичною собівартістю + Випущено з виробництва за місяць за фактичною собівартістю) : (Залишок ГП на початок місяця за обліковими цінами + Випущено з виробництва за обліковими цінами).

Фактична собівартість реалізованої продукції = Середній відсоток* вартість відвантаженої продукції за обліковими цінами.

Реалізація продукції на рахунках бухгалтерського обліку:

- при відвантаженні готової продукції покупцям за відпускними цінами з ПДВ та акцизним збором: Д-т 36 К-т 701
- на суму податкових зобов'язань з ПДВ:
Д-т 701 К-т 641
- поступлення виручки за реалізовану продукцію:
Д-т 30,31 К-т 36
- списання ГП по фактичній виробничій собівартості:
Д-т 901 К-т 26.

12.2. Облік реалізації продукції (робіт, послуг)

Методологічні засади обліку отриманих доходів визначає П(С)БО 15 «Доходи». **Дохід визначається** під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Отже, **дохід** – це виручка від реалізації продукції, надання робіт і послуг та інші види надходжень активів, зростання прибутку. Не визнаються доходами надходження від інших осіб.

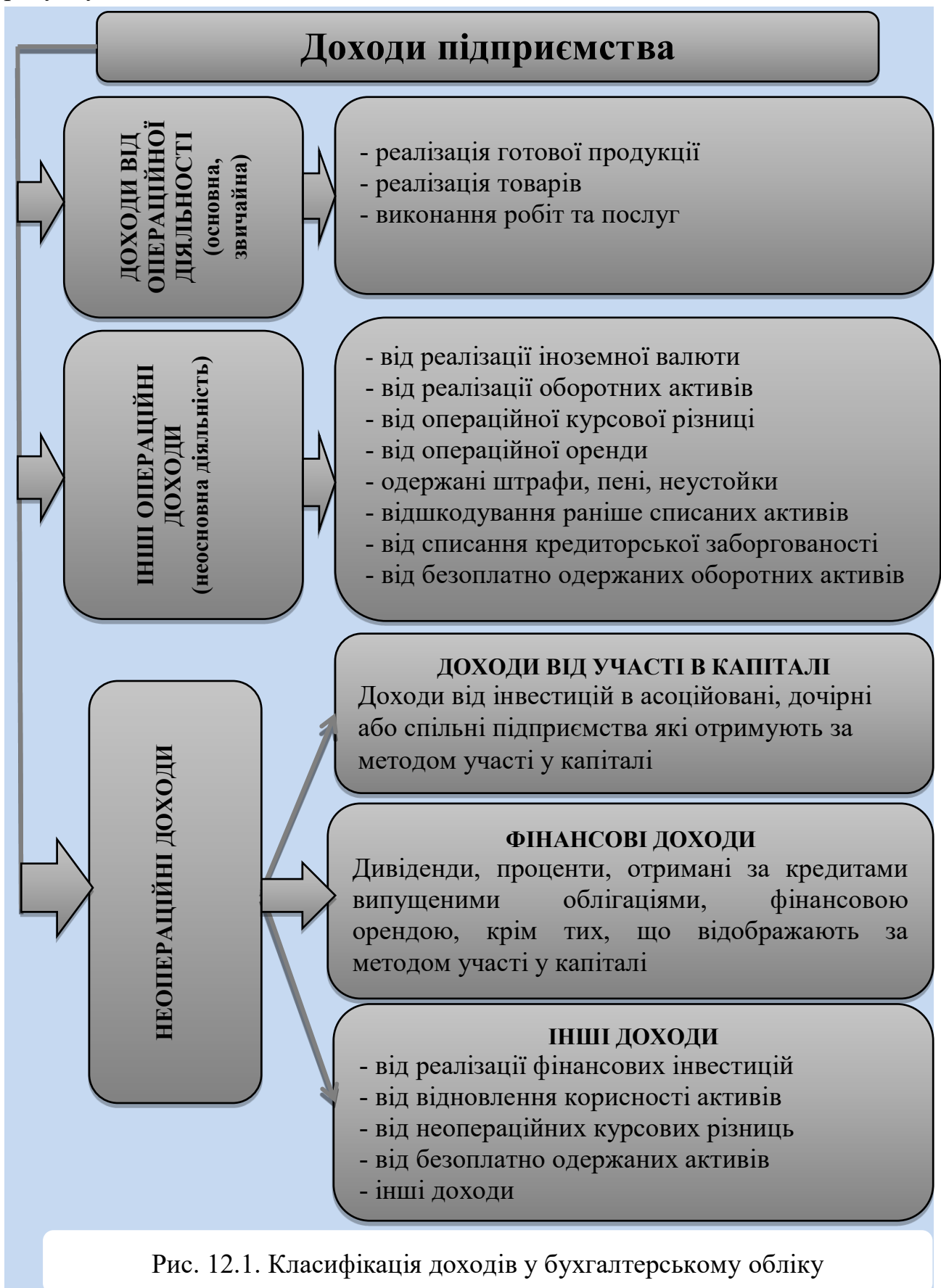
Визнані доходи класифікуються за такими групами:

Дохід від операційної діяльності (основна звичайна діяльність, рах. 70);

Інші операційні доходи (неосновні доходи, рах. 71);

Неопераційні доходи (фінансові й інвестиційні (рах. 72, 73), інші доходи (рах. 74).

Класифікація доходів у бухгалтерському обліку відображено на рисунку 12.1.



Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість.

Якщо при наданні послуг дохід не може бути достовірно визначений, то він відображається в обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

Якщо дохід (виручка від надання послуг) не може бути достовірно оцінений і не існує ймовірностей відшкодування здійснених витрат, то дохід не визнається, а здійснені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається.

Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та ін. активи), така різниця визнається доходом у вигляді %.

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Визнання доходу (виручки) від реалізації продукції пов'язане з виконанням певних умов П(С)БО 15 «Дохід», зокрема:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Визнання доходу шляхом визначення ступеня завершеності операції називають методом поетапного виконання. Згідно з цим методом дохід визнається в тих облікових періодах, в яких надаються відповідні послуги.

Ступінь завершеності операції з надання послуг може бути оцінено такими трьома методами:

- 1) вивченням виконаної роботи;
- 2) визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- 3) визначенням питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю ж дату.

Доходами не визнають:

- суми ПДВ, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів;
- суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.

12.3. Облік доходів від операційної діяльності

Для узагальнення в бухгалтерському обліку інформації про доходи від реалізації готової продукції, доходи від страхової діяльності, а також про суми знижок, наданих покупцям, та інші вирахування з доходів, у Плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 70 «Доходи реалізації», до якого відкриваються такі субрахунки:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;
- 704 «Вирахування з доходу»;
- 705 «Перестраховання».

Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від основної діяльності відображена в таблиці 12.1.

Таблиця 12.1

**Кореспонденція рахунків з обліку доходів від
операційної (основної) діяльності**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Реалізація готової продукції (перша подія – відвантаження продукції)			
1.	Відвантажена готова продукція покупцю	36.1	70.1
2.	Відображене податкове зобов'язання з ПДВ	70.1	64.1
3.	Відображена собівартість реалізованої продукції	90.1	26
Реалізація готової продукції (перша подія – отримання попередньої оплати)			
4.	Отримана попередня оплата на поточний рахунок	31.1	68.1
5.	Відображене в обліку податкове зобов'язання з ПДВ	64.3	64.1
6.	Відвантажена попередньо оплачена продукція	36.1	70.1
7.	Відображене в обліку податкове зобов'язання з ПДВ	70.1	64.3
8.	Списана собівартість реалізованої продукції	90.1	26
9.	Зарахована попередня оплата в погашення дебіторської заборгованості	68.1	36.1

Доходи, які збираються за К-т 70 рахунку, в кінці місяця списуються збільшення фінансового результату. При цьому складається бухгалтерський запис: Д-т 70 К-т 79.

12.4. Облік доходів від іншої операційної діяльності

Інша операційна діяльність охоплює широкий спектр господарських операцій підприємства, які не є основними статутними видами діяльності (крім інвестиційної та фінансової), або забезпечують чи виникають в результаті здійснення основної діяльності.

Склад іншої операційної діяльності відображено на рис. 12.2.

У складі інших операційних доходів відображаються всі інші доходи, не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), до яких, зокрема, належать:

- ✓ дохід від реалізації іноземної валюти;
- ✓ від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів тощо);
- ✓ дохід від операційної оренди активів;
- ✓ від операційної курсової різниці;
- ✓ пеня, штрафи, неустойки, які визнані боржником або щодо яких отримано рішення судових органів про стягнення;
- ✓ доходи про відшкодування сум раніше списаних активів;
- ✓ доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла під час операційного циклу, закінчення строку позовної давності;

- ✓ отримані гранти, асигнування і субсидії;
- ✓ інші доходи від операційної діяльності.

До доходів іншої операційної діяльності включають всі доходи від операційної діяльності, крім доходів від реалізації продукції товарів, робіт, послуг, відображених на рахунку 70 «Дохід від реалізації». Для обліку таких доходів передбачений рахунок **71 «Інший операційних дохід»**. За кредитом рахунку відображають суму визнаних доходів, а за дебетом – суми непрямих податків у складі цих доходів та списання чистого доходу на фінансові результати.

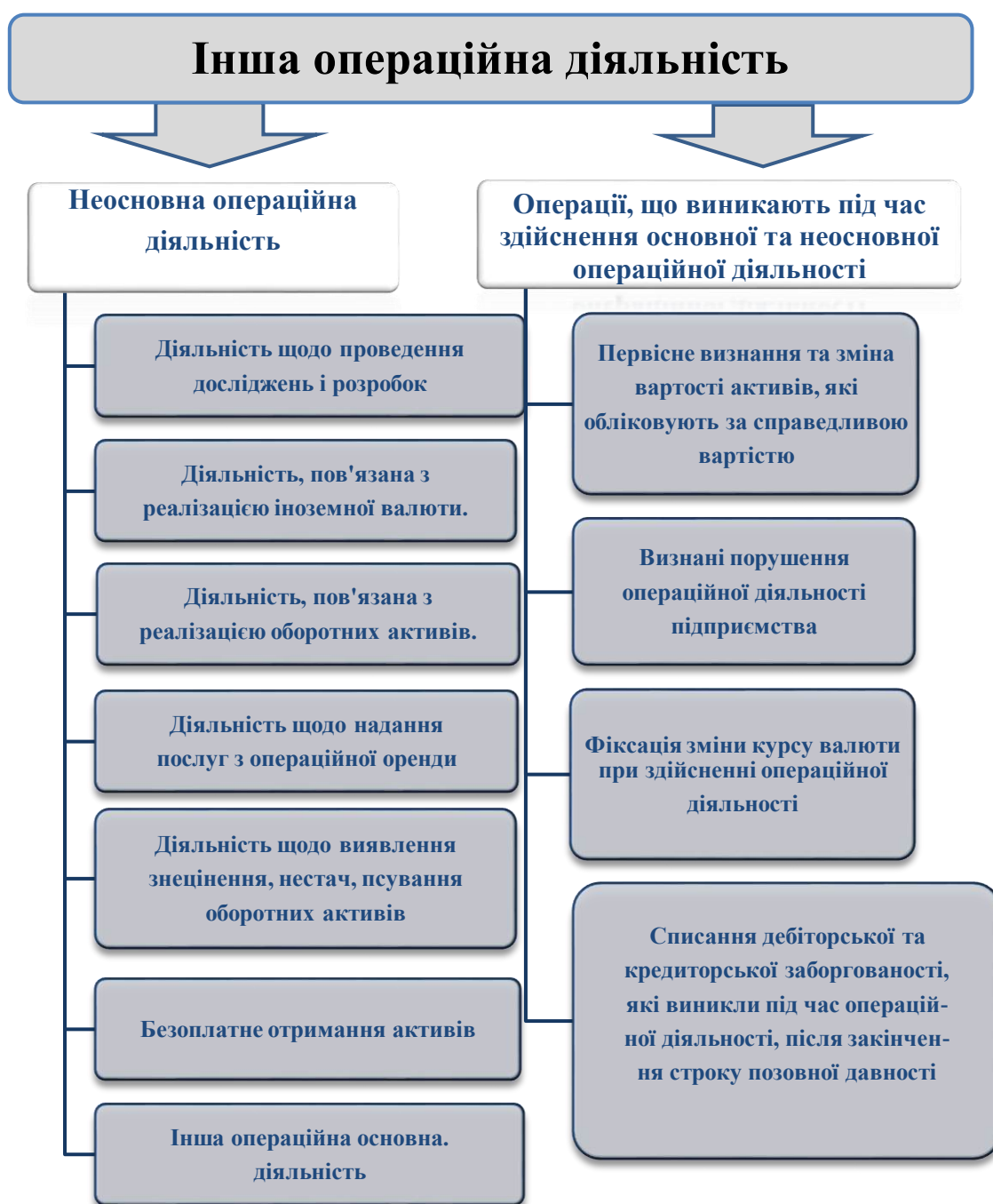


Рис. 12.2. Структура іншої операційної діяльності

Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від основної діяльності відображена в таблиці 12.2.

Таблиця 12.2

Кореспонденція рахунків з обліку доходів іншої операційної діяльності

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображена курсова різниця між курсом НБУ і МВБ	33	71.1
2.	Реалізація оборотних активів	36, 37	71.2
3.	Доходи, одержанні від операційної оренди	37	71.3
4.	Дохід від списання курсових різниць:		
	• при збільшенні курсу	31, 36, 37	71.4
	• при зменшенні курсу	63, 68, 60	71.4
5.	Одержанні штрафи, пені, неустойки	36, 31, 37	71.5
6.	Списується прострочена кредиторська заборгованість	63	71.7
7.	Безкоштовно одержані запаси	20, 21, 22, 28	71.8
8.	Оприбутковані лишки під час інвентаризації	20, 22, 23, 26, 28, 30	71.9
Усі зібрані доходи за К-т 70 та К-т 71 рахунку в кінці місяця списується на збільшення фінансового результату Д-т 70,71 К-т 79.			

Доходи, які збираються за К-т 71 рахунку, в кінці місяця списуються збільшення фінансового результату. При цьому складається бухгалтерський запис: Д-т 71 К-т 79.

12.5. Облік доходів від неопераційної діяльності

До доходів неопераційної діяльності належать фінансові доходи, інвестиційні доходи та інші доходи.

Згідно НП(С)БО 1 інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей).

Згідно НП(С)БО 1 фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства.

Для обліку доходів від інвестиційної та фінансової діяльності призначені синтетичні рахунки:

72 «Дохід від участі в капіталі»,

73 «Інші фінансові доходи».

Інші доходи – це доходи, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства. Для обліку інших доходів призначений синтетичний рахунок **74 «Інші доходи».**

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.

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

721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»;

722 «Дохід від спільної діяльності»;

723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства».

За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 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.

На субрахунку 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.

На субрахунку 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.

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

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».

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» має такі субрахунки:

731 «Дивіденди одержані»;

732 «Відсотки одержані»;

733 «Інші доходи від фінансових операцій».

За кредитом рахунку відображається визнана сума доходу, за дебетом – списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 731 «Дивіденди одержані» узагальнюється інформація про дивіденди, які належать від іншим підприємствам, що не є асоційованими, дочірніми та спільними.

На субрахунку 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.

На субрахунку 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.

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування.

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 податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 74 «Інші доходи» має такі субрахунки:

740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів»;

741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»;

742 «Дохід від відновлення корисності активів»;

744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»;

745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»;

746 «Інші доходи».

На субрахунку 740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів» підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про доходи від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

На субрахунку 741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій» узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій.

На субрахунку 742 «Дохід від відновлення корисності активів» узагальнюється інформація про визнані відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» доходи від відновлення корисності активів.

На субрахунку 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.

На субрахунку 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.

На субрахунку 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 над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Типова кореспонденція рахунків з обліку доходів від неопераційної діяльності відображена в таблиці 12.3.

Таблиця 12.3

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від неопераційної діяльності

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено дохід інвесторів від участі в капіталі	14	72
2.	Нарахована сума дивідендів	37	73
3.	Реалізовано фінансові інвестиції	36	74.1
4.	Одержано дохід від безоплатно одержаних необоротних активів	10, 12	74.5
5.	Одержані відшкодування витрат від надзвичайних подій:		
5.1	• кошти для відшкодування	30, 31	74.6

Доходи, які збираються за К-т 72, 73, 74 рахунку, в кінці місяця списуються на збільшення фінансового результату. При цьому складається бухгалтерський запис: Д-т 72, 73, 74 К-т 79.

12.6. Порядок визначення фінансового результату діяльності підприємства.

Для узагальнення інформації про фінансові результати Планом рахунків передбачено рахунок 79 «Фінансові результати», який відображається на таких субрахунках:

791 «Результат операційної діяльності»;

792 «Результат фінансових операцій»;

793 «Результат іншої діяльності».

За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» та його субрахунків відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, а за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток.

За кредитом субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» підприємства відображають суму доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та іншої операційної діяльності в кореспонденції з дебетом рахунків: 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід».

На дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» наприкінці звітного періоду в порядку закриття рахунків списують:

- собівартість реалізованої готової продукції, товарів, послуг (з кредиту рахунка 90 «Собівартість реалізації»);

- адміністративні витрати (з кредиту рахунка 92 «Адміністративні витрати»);

- витрати на збут (з кредиту рахунка 93 «Витрати на збут»);

- належну за даними бухгалтерського обліку суму податку на прибуток від звичайної діяльності (з кредиту рахунка 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності»).

Шляхом порівняння на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» кредитового обороту (загальна сума одержаних доходів від реалізації та інший операційний дохід) з дебетовим оборотом (загальна сума операційних витрат з урахуванням суми податку на прибуток від звичайної діяльності) визначають фінансовий результат (прибуток, збиток) від основної діяльності підприємства.

Визначену суму фінансового результату від операційної діяльності списують на фінансово-результатний активно-пасивний рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Порядок визначення фінансового результату відображено на рисунку 12.3.

ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Визначаємо чистий дохід від реалізації продукції:

К-т 70 мінус Д-т 70
Д-т 70 К-т 79
Д-т 79 К-т 92,93

Визначаємо валовий прибуток:

(чистий дохід від реалізації – собівартість реалізованої продукції)

Визначаємо та списуємо на фінансовий результат доходи та витрати від іншої операційної діяльності:

Д-т 71 К-т 79
Д-т 79 К-т 94

Визначаємо та списуємо на фінансовий результат доходи та витрати від неопераційної діяльності:

Д-т 72, 73, 74, 76 К-т 79
Д-т 79 К-т 95, 96, 97

**Визначаємо попередній бухгалтерський фінансовий результат за яким розраховується податок на прибуток:
ДОХОДИ (К-т 79) мінус ВИТРАТИ (Д-т 79)**

Визначаємо податок на прибуток: $(К-т\ 79 - Д-т\ 79) \times 18\%$

Визначаємо чистий прибуток:

(доходи – витрати – податок на прибуток)

При одержанні прибутку складається бухгалтерський запис:

Д-т 79 К-т 44

При одержанні збитку складається бухгалтерський запис:

Д-т 44 К-т 79

Рис. 12.3. Порядок визначення фінансового результату

ТЕМА 13. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИТРАТ

- 13.1. Поняття власного капіталу та його види.**
- 13.2. Облік зареєстрованого та пайового капіталу.**
- 13.3. Облік капіталу в дооцінках та додаткового капіталу.**
- 13.4. Облік резервного капіталу.**
- 13.5. Облік нерозподіленого прибутку.**
- 13.6. Облік вилученого і неоплаченого капіталу.**
- 13.7. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів.**
- 13.8. Облік цільового фінансування та цільових надходжень.**

13.1. Поняття власного капіталу та його види

У бухгалтерському обліку мають чітко розмежовуватися поняття власного капіталу (власності засновників) та чужого (залученого) капіталу, тобто власності інших суб'єктів власності. Сума власного капіталу являє собою загальну вартість засобів, отриманих від засновників у різній формі з повною передачею права власності на ці засоби підприємству, або залишених засновниками на підприємстві, отриманих в процесі діяльності підприємства (як в результаті власної діяльності, так і безоплатно).

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування зобов'язань.

Тому власний капітал підприємства визначається як різниця між вартістю його майна і борговими зобов'язаннями: $ВК = А - З$.

До власного капіталу відносять: зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений капітал, вилучений капітал. Загальну структуру власного капіталу підприємства наведено на рисунку 13.1.

Для реальної оцінки показника власного капіталу сума неоплаченого капіталу, вилученого капіталу та непокритого збитку підприємства віднімається при визначенні підсумку власного капіталу в балансі підприємства.

Таким чином, власний капітал – це власні джерела підприємства (фірми, компанії), які вкладені (внесені) засновниками або залишені ними на підприємстві з уже оподаткованого прибутку.

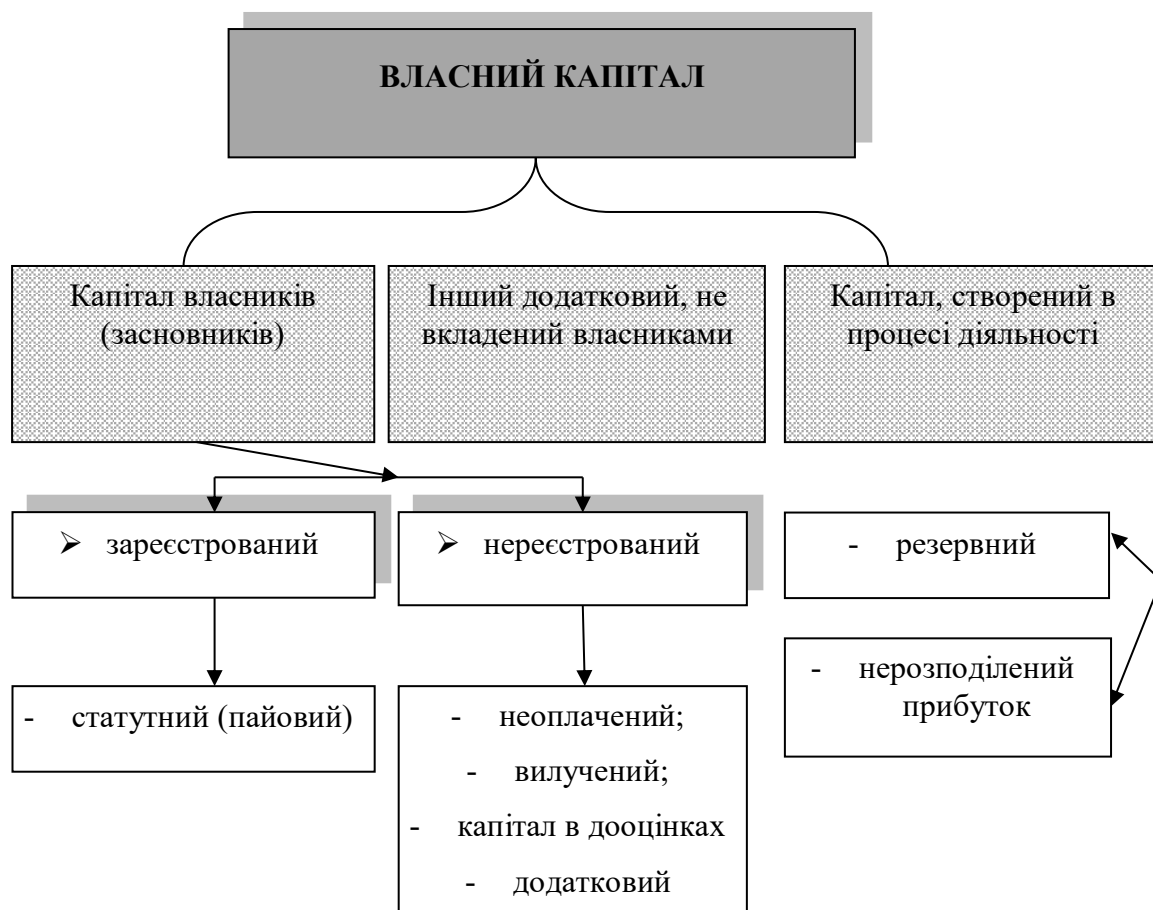


Рисунок 13.1. Структура власного капіталу підприємства

Як видно з рисунку 13.1, загальна структура власного капіталу складається з наступних елементів.

1. Капітал власників – це сума капіталу, внесеного засновниками. Ця сума складається з двох частин:

- ✓ зареєстрований – це сума власного капіталу, згідно установчих документів за винятком неоплаченого та вилученого капіталу;
- ✓ нереєстрований – тобто додатково вкладений засновниками – це результат від продажу акцій власної емісії або додаткові внески засновників на збільшення зареєстрованого капіталу підприємства після прийняття рішення про таке збільшення, але до державної реєстрації цих змін тощо.

2. Капітал, створений в процесі діяльності, – тобто, отриманий в результаті діяльності суб'єкта (крім результату від продажу акцій власної емісії), це сума резервного капіталу та нерозподіленого прибутку (або мінус непокриті збитки).

3. Інший додатковий не вкладений власниками – формується за рахунок безоплатно отриманого майна, індексації майна (капітал в дооцінках) тощо.

Господарський кодекс України (далі – ГКУ) встановлює відповідно до Конституції України правові основи господарської діяльності (господарювання), яка базується на різноманітності суб’єктів господарювання різних форм власності. Відповідно до ст. 80 ГКУ розмір статутного (складеного) капіталу залежить від виду господарського товариства. До господарських товариств належать: акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повні товариства, командитні товариства (табл. 13.1).

Таблиця 13.1

Особливості формування капіталу на підприємствах основних організаційно-правових форм у відповідності із законодавчою базою України

Організаційно-правова форма підприємства	Установчі документи	Виконавчі органи	Назва капіталу	Порядок формування капіталу
Акціонерне товариство (ПуАТ, ПрАТ)	Установчий договір, статут	Правління або інший орган, передбачений статутом, на чолі з головою правління	Статутний капітал	Сума акцій акціонерів рівної номінальної вартості, але не менше суми, еквівалентної 1250 мінімальним заробітним платам, виходячи з встановленої мінімальної заробітної плати на момент реєстрації акціонерного товариства
Товариство з обмеженою відповідальністю (ТзОВ)	Установчий договір, статут	Колегіальний (дирекція), або одноосібний (директор)	Статутний капітал	Розмір статутного капіталу ТОВ не обмежується. Гнучкі умови наповнення статутного капіталу.
Товариство з додатковою відповідальністю (ТзДВ)	Установчий договір, статут	Колегіальний (дирекція), або одноосібний (директор)	Статутний капітал	Розмір статутного капіталу ТОВ не обмежується. Гнучкі умови наповнення статутного капіталу.
Повне товариство	Установчий договір	Усі учасники (засновники), або один чи декілька з них, які виступають від імені товариства	Складовий капітал	Сукупність внесків учасників відповідно до установчого договору у сумі, необхідній для забезпечення діяльності підприємства
Командитне товариство	Установчий договір	Виключно учасники з повною відповідальністю	Складовий капітал	Сукупність внесків учасників відповідно до установчого договору у сумі, необхідній для забезпечення діяльності підприємства

До розміру статутного капіталу окремих видів ТОВ певні обмеження законодавство все ж установлює.

1. Торговець цінними паперами може здійснювати свою діяльність, якщо оплачений грошовими коштами статутний капітал становить:
 - не менше 500 тис. грн – при здійсненні дилерської діяльності;
 - не менше 1 млн грн – при здійсненні брокерської діяльності;
 - не менше 7 млн грн – при здійсненні андерайтингу або діяльності з управління цінними паперами.
2. Фондова біржа – розмір статутного капіталу фондової біржі має становити не менше 15 млн грн.
3. Оператори державних лотерей – сума статутного капіталу оператора державних лотерей не може бути менше розміру статутного капіталу, встановленого НБУ для банків (500 млн грн). Заборонено використовувати для формування статутного капіталу такого оператора кошти з непідтверджених джерел.
4. Компанія з управління активами – розмір статутного капіталу компанії з управління активами має бути не менше 7 млн грн.

Закон України «Про господарські товариства» встановлює максимальну кількість можливих учасників ТОВ. **Максимальна кількість учасників** не більше ніж 100 учасників (ч. 2 ст. 50 Закону про госптовариства). **Мінімальна кількість учасників – один (ч. 1 ст. 140 ЦКУ).**

Загальний перелік можливих внесків до статутного капіталу госптовариств – ч. 2 ст. 115 ЦКУ, ч. 1 ст. 86 ГКУ та ст. 13 Закону України «Про господарські товариства»:

1. Грошові кошти – внесок може здійснюватися як у національній валюті, так і в іноземній, як у готівковій, так і в безготівковій формі.
2. Цінні папери – акції, облігації, ощадні та інвестиційні сертифікати.
3. Рухоме майно – майно, яке можна вільно переміщувати у просторі (ч. 2 ст. 181 ЦКУ). Це може бути як індивідуально визначене майно – транспортні засоби, обладнання, комп’ютерна техніка тощо, так і майно, визначене родовими ознаками, – сировина, матеріали, різні товари, що вимірюються в кілограмах, тоннах.
4. Нерухоме майно – будівлі, споруди, будинки, квартири, земельні ділянки, інші об’єкти, переміщення яких неможливе без їх знецінення та зміни їх призначення.
5. Майнові права – право користування майном, у тому числі земельними ділянками; майнові права на об’єкти інтелектуальної власності (літературні та художні твори, комп’ютерні програми, бази даних, винаходи, корисні моделі, торгові марки тощо); частка у статутному капіталі тощо.

13.2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу

Зареєстрований (статутний) капітал – це зареєстрована вартість простих і привілейованих акцій акціонерних товариств та розмір статутного капіталу для інших підприємств, які зафіксовані в статутних документах.

Джерелами формування статутного капіталу господарських товариств є грошові та матеріальні внески засновників.

Для узагальнення інформації про стан та рух статутного капіталу призначений пасивний рахунок **40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»**. За дебетом даного рахунку відображається зменшення статутного капіталу, а по кредиту – його збільшення.

Сума кредитового сальдо за субрахунком **40.1 «Статутний капітал»** повинна відповідати розміру статутного капіталу зафіксованому у засновницьких документах підприємства і відображається в балансі підприємства. Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником (учасником), акціонером тощо. Зміни статутного капіталу проводяться у встановленому чинним законодавством порядку тільки після внесення відповідних змін в установчі документи. Ці зміни відображаються в бухгалтерському обліку.

Зареєстрований (статутний) капітал господарських товариств (крім акціонерних) може збільшуватися за рахунок:

- додаткових внесків учасників;
- належних учасникам дивідендів;
- нерозподіленого прибутку.

Зменшення статутного капіталу можливе при виході, виключенні учасника, зі складу товариства.

Акціонерне товариство має право збільшувати статутний капітал при умові, що раніше випущені акції повністю оплачені за вартістю не нижче номінальної. Збільшення статутного капіталу акціонерного товариства здійснюється шляхом:

- 1) збільшення кількості акцій існуючої номінальної вартості;
- 2) збільшення вартості акцій;
- 3) обміну облігацій на акції цього емітента.

Зменшення статутного капіталу акціонерного товариства може здійснюватися шляхом:

- зменшення вартості акцій;
- зменшення кількості акцій існуючої номінальної вартості шляхом викупу їх у власників з метою анулювання.

Інформація про стан та зміни стану зафіксованої в установчих документах суми внесків засновників підприємства відображається на субрахунку 40.1 «Статутний капітал» та 40.2 «Пайовий капітал», а рахунки 46 «Неоплачений капітал» та 45 «Вилучений капітал» призначені для регулювання зареєстрованої суми до фактично наявної величини суми внесків.

Пайовий капітал – це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його фінансово-господарської діяльності. Пайовий капітал формується у споживчій кооперації у житлово-будівельних кооперативах, колективних сільськогосподарських підприємствах, кредитної спілки та інших підприємств, передбачених засновницькими документами.

Розмір пайового капіталу визначається загальними зборами пайовиків. При вибутті з членів кооперативу обов'язково повертаються пайові внески. При розподілі прибутку щорічно, за рішенням зборів пайовиків, повинні нараховуватися дивіденди, які можуть бути зараховані на поповнення паю.

Для обліку й узагальнення інформації про пайовий капітал використовується субрахунок **40.2 «Пайовий капітал»**. За кредитом цього субрахунку відображається збільшення, а за дебетом – зменшення пайового капіталу. Він призначений для обліку пайових внесків членів споживчих товариств, житлово-будівельних кооперативів, колективних сільськогосподарських підприємств, кредитних спілок та інших підприємств, передбачених засновницькими документами.

Бухгалтерський облік статутного капіталу розпочинається з дня реєстрації підприємства в державному реєстрі та припиняється днем вибуття підприємства з державного реєстру внаслідок припинення діяльності, банкрутства, припинення строку дії тощо.

Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій з зареєстрованого (пайового) капіталу відображено в таблиці 13.2.

Таблиця 13.2

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку зареєстрованого
(пайового) капіталу**

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
	1. Формування зареєстрованого статутного капіталу і його збільшення		
1.1	Зареєстровано статут (зміни до статуту) товариства	46	40.1
1.2	Здійснено внески до статутного капіталу:		
	- грошовими коштами	30, 31	46
	- основними засобами	10	46
	- інтелектуальною власністю та іншими нематеріальними активами	12	46
	- цінними паперами інших суб'єктів господарювання	14	46
	- матеріальними цінностями	20, 22	46
1.3	Збільшено статутний капітал за рахунок:		
	- нерозподіленого прибутку	44.3	46
	- належних учасникам дивідендів	67.1	40.1
	2. Зменшення статутного капіталу акціонерного товариства		
2.1	Зменшено статутний капітал акціонерного товариства за рахунок зменшення номінальної вартості акцій	40.1	67.2
2.2	Відображено зменшення статутного капіталу акціонерного товариства за рахунок зменшення кількості акцій та їх анулювання: викуп акцій у акціонерів; анульовано акції	45.1 40.1	30,31 45.1
	3. Зменшення зареєстрованого статутного капіталу		
3.1	Зменшено статутний капітал в розмірі внеску учасника	40.1	67.2
3.2	Відображено вартість частини іншого майна, що належить учаснику при виході з товариства (пропорційно його внеску до статутного капіталу)	42, 43	67.2
3.3	Нараховано частку прибутку, отриманого підприємством у поточному році, яка підлягає виплаті учаснику при виході з товариства	44.3	67.1
3.4	Зменшення статутного капіталу на суму раніше викуплених акцій, що анулюються	40.1	45
	4. Збільшення статутного капіталу акціонерного товариства		
4.1	Зареєстровано збільшення статутного капіталу у розмірі додаткових внесків засновників	46	40.1
4.2	Збільшено статутний капітал за рахунок дивідендів	67.1	46
4.3	Збільшено статутний капітал за рахунок реінвестування прибутку	44.3	46
4.4	Збільшено статутний капітал за рахунок дооцінки основних засобів	41	46
4.5	Збільшено статутний капітал за рахунок додаткових внесків засновників	30,31, 10,20	46

13.3. Облік капіталу в дооцінках та додаткового капіталу

На рахунку **41 «Капітал в дооцінках»** відображається сума дооцінки (уцінки) активів, яку здійснюють у випадках, передбачених законодавством і Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Дооцінка основних засобів, капітальних інвестицій здійснюється відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» у разі, якщо залишкова вартість об'єктів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості на дату балансу. Перевищення суми попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості об'єкта основних засобів при черговій дооцінці вартості цього об'єкта включається до складу доходів звітного періоду з відображенням різниці між сумою чергової (останньої) дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів і вказаним перевищенням у складі капіталу.

Така ж методика переоцінки для нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок, відображений в П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». До того ж переоцінка об'єктів необоротних матеріальних і нематеріальних активів, які переоцінювались, має проводитись з такою регулярністю, щоб їх залишкова (балансова) вартість на дату балансу суттєво не відрізнялась від справедливої.

Переоцінена вартість об'єкта основних засобів та нематеріальних активів може бути збільшена на суму індексації, проведеної у встановленому порядку, з відображенням у бухгалтерському обліку в порядку, передбаченому п. 19-21 П(С)БО 7 та п. 22 П(С)БО 8.

Порядок визначення переоціненої вартості об'єкта основних засобів:

1. Індекс переоцінки (I_p) визначається діленням справедливої вартості об'єкта, що переоцінюється (СВ), на його залишкову вартість (ЗВ):

$$I_p = \text{СВ} / \text{ЗВ}$$

2. Переоцінена вартість розраховується множенням первісної вартості об'єкта переоцінки на індекс переоцінки (I_p).

3. Переоцінений знос визначається множенням суми зносу об'єкта на індекс переоцінки (I_p).

4. Переоцінена вартість, якщо нульова залишкова визначається додаванням справедливої вартості об'єкта переоцінки до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу даного об'єкта.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів та нематеріальних активів включається до складу капіталу у дооцінках та відображається в іншому сукупному доході, а сума уцінки – до складу витрат, крім випадків, наведених в п. 20 П(С)БО 7 та п. 23 П(С)БО 8.

Слід мати на увазі, що лише дооцінка необоротних активів впливає на

розмір власного капіталу.

Дооцінка основних засобів може здійснюватися відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» у випадку, якщо залишкова вартість об'єктів основних засобів суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу:

1. Відображення результатів дооцінки основних засобів:

Д-т 10 К-т 41

2. На дооцінку зносу зменшується додатковий капітал:

Д-т 41 К-т 13.1

Після списання з балансу основних засобів, інших об'єктів майна інвестиційної сфери на суму їх попередньої дооцінки збільшується нерозподілений прибуток підприємства за дебетом рахунку 41 і кредитом субрахунку 44.1.

Аналогічним чином формується та відображається в обліку капітал в дооцінках від переоцінки нематеріальних активів, що регламентується П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», а облік таких активів ведеться на субрахунку 41.2 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів».

Подібною є схема обліку дооцінки фінансових інвестицій на субрахунку 41.3 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» відповідно до П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції». Такі дооцінки (уцінки) проводяться і відображаються на субрахунку 41.3, якщо облікова вартість фінансових інструментів, що обліковуються на рахунках 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» та 35 «Поточні фінансові інвестиції», суттєво відрізняється від їх справедливої вартості на дату балансу. На суму дооцінки таких інструментів збільшується вартість інвестицій (Д-т рах. 14, 35) і капітал в дооцінках (К-т субрах. 14.3). Списання уцінки за рахунок раніше створеного капіталу в дооцінках відображається за дебетом субрахунку 41.3 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» і кредитом рахунків 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» або 35 «Поточні фінансові інвестиції». Цей порядок не стосується фінансових інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення, мають боргову природу, оцінюються і обліковуються за амортизованою собівартістю. Іншими є умови збільшення (зменшення) вартості інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі.

Додатковий капітал являє собою інший капітал, вкладений учасниками товариства (емісійний дохід, тобто дохід, отриманий від розміщення акцій власної емісії за цінами, які перевищують номінальну вартість) або одержаний у процесі господарської діяльності підприємства внаслідок дооцінки активів, безоплатного отримання необоротних активів, іншого додаткового капіталу. Для обліку цих сум у Плані рахунків передбачено рахунок 42 «Додатковий

капітал». За кредитом цього рахунку відображається збільшення додаткового капіталу, а за дебетом – його зменшення.

Рахунок 42 «Додатковий капітал» має такі субрахунки:

421 «Емісійний дохід»

422 «Інший вкладений капітал»

424 «Безоплатно отримані необоротні активи»

425 «Інший додатковий капітал».

На рахунку **421 «Емісійний дохід»** відображається різниця між продажною і номінальною вартістю первісно розміщених акцій.

Накопичений товариством емісійний дохід може бути джерелом:

- для покриття різниці між викупною і номінальною вартістю акцій, у випадку якщо ціна, за якою акції були викуплені, перевищує ціну акцій, за якою вони потім були продані;

- для покриття різниці між викупною і номінальною вартістю анульованих акцій, у випадку якщо ціна акцій, за якою вони були викуплені, перевищує номінальну вартість анульованих акцій.

На субрахунку **422 «Інший вкладений капітал»** обліковують інший внесений засновниками товариства (крім акціонерного) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішення про зміну розміру статутного капіталу.

Додатковий капітал підприємства може бути одним із джерел погашення збитків підприємства.

В балансі залишок по субрахунку 424 «Безоплатно отримані активи», тобто кредитове сальдо, відповідає залишковій вартості безоплатно отриманих підприємством необоротних активів і відображається за статтею «Інший додатковий капітал».

На субрахунку 425 «Інший додатковий капітал» відображаються суми довгострокового цільового фінансування, кошти одержані від санаторів при оголошенні підприємства банкрутом.

В момент отримання необоротних активів підприємство збільшує свій додатковий капітал на суму справедливої вартості, за якою вони оприбутковані на баланс підприємства. Одночасно з нарахуванням зносу по безоплатно отриманих необоротних активах підприємства відображає дохід у розмірі нарахованого зносу.

1. Відображено додаткові внески засновників товариства без рішення про збільшення статутного капіталу підприємства:

– грошовими коштами: Д-т 30, 31 К-т 42.2

– основними засобами: Д-т 10, 15 К-т 42.2

– нематеріальними активами: Д-т 12 К-т 42.2

– товарно-матеріальними цінностями: Д-т 20, 22 К-т 42.2

Додатковий капітал підприємства може бути одним із джерел погашення збитків підприємства, що відображається проведенням: Д-т 42.2 К-т 44.2.

13.4. Облік резервного капіталу

Резервний капітал – це сума резервів, створених підприємством відповідно до діючого законодавства або статутних документів.

Вітчизняні підприємства у відповідності із ст. 14 Закону України «Про господарські товариства» створюють резервний (страховий) фонд у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше 25% статутного капіталу. Розмір щорічних відрахувань до резервного фонду передбачається установчими документами, але не може бути меншим 5% суми чистого прибутку.

Резервний капітал господарського товариства створюється з метою покриття можливих в майбутньому не передбачуваних збитків, втрат. Резервний капітал може використовуватися для покриття балансового збитку підприємства за звітний період, на виплату дивідендів при недостатності нерозподіленого прибутку, на інші цілі, передбачені законодавством.

Для узагальнення інформації про стан і рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства і засновницьких документів за рахунок нерозподіленого прибутку, призначений рахунок **43 «Резервний капітал»**. За кредитом цього рахунка відображається створення резервів, а за дебетом – використання. Сальдо рахунка 43 відображає залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду. Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами та напрямками використання.

Основні бухгалтерські проведення з обліку резервного капіталу відображено в табл. 13.3.

Таблиця 13.3

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку резервного капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
1	Формування резервного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку	Витяг з протоколу зборів акціонерів	44.3	43
2	Створення резервного капіталу за рахунок додаткового капіталу	Витяг з протоколу зборів акціонерів	42	43

3	Спрямування резервного капіталу для поповнення статутного капіталу	Витяг з протоколу зборів акціонерів	43	40, 46
4	Покриття за рахунок резервного капіталу збитків підприємства	Витяг з протоколу зборів акціонерів	43	44.2
5	Нарахування дивідендів за привілейованими акціями	Витяг з протоколу зборів акціонерів	43	67.1

Резервний капітал не впливає на величину власного капіталу та зміну його величини, а є результатом перерозподілу нерозподіленого прибутку в складі власного капіталу підприємства. Отже, створення резервного капіталу не впливає на загальну величину власного капіталу, а лише на зміну його структури.

Резервний капітал господарського товариства створюється з метою покриття можливих у майбутньому непередбачуваних збитків, втрат. Резервний капітал може використовуватися для покриття балансового збитку підприємства за звітний період, на виплату дивідендів за привілейованими акціями при недостатності нерозподіленого прибутку, на інші цілі, передбачені законодавством.

13.5. Облік нерозподіленого прибутку

Прибуток – кінцевий фінансовий результат підприємства, показник, що характеризує абсолютну ефективність його роботи.

Згідно з чинним законодавством України, кінцевим результатним показником є чистий прибуток. **Чистий прибуток може бути використаний лише на потреби власника:**

- а) збільшення статутного капіталу;
- б) поповнення резервного капіталу;
- в) виплату дивідендів.

Якщо частина прибутку направляється до статутного капіталу підприємства, то повинні бути дотримані такі умови:

- 1) має бути рішення вищого органу управління (зборів), у якому визначається абсолютна сума чи відсоток чистого прибутку, що направляється до статутного капіталу;
- 2) повинні бути виявлені зміни до статуту підприємства в частині збільшення статутного капіталу;

3) додатково збільшена сума статуту капіталу за рахунок прибутку розподіляється між учасниками строго пропорційно до часток учасників, які були попередньо визначені при створенні підприємства.

Процедура розрахунку прибутку здійснюється шляхом визначення кількох показників:

- чистого доходу: виручки від реалізації за винятком обов'язкових податків і платежів з обороту (ПДВ, акцизного збору);
- валового прибутку (збитку): чистий дохід мінус виробнича собівартість реалізованої продукції;
- фінансового результату від операційної діяльності;
- фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування, що крім прибутку (збитку) від операційної діяльності, охоплює результат від фінансових операцій та інвестиційної діяльності;
- фінансові результати від звичайної діяльності без податків;
- чистого прибутку (збитку).

Розрахунок суми нерозподіленого прибутку поточного року можна також подати у вигляді формули:

$$\text{ПН}_{\text{пр}} = \text{ЧП}_{\text{пр}} - \text{Д}_{\text{пр}} - \text{В},$$

де $\text{ПН}_{\text{пр}}$ – нерозподілений прибуток поточного року;

$\text{ЧП}_{\text{пр}}$ – чистий прибуток поточного року;

$\text{Д}_{\text{пр}}$ – дивіденди за поточний рік;

В – внески на поповнення резервного капіталу.

Для обліку сум нерозподілених прибутків поточного і минулого років, а також використання прибутку у поточному році, призначений рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», який має три субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений» – пасивний, для обліку чистих фінансових результатів, що реінвестовані в підприємство;

442 «Непокриті збитки» – контрпасивний, для обліку вилучення власного капіталу в результаті допущених збитків;

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» – контрпасивний, для обліку використання прибутку власниками на поповнення статутного і резервного капіталу, виплату дивідендів в поточному періоді.

Основні бухгалтерські проведення з обліку нерозподіленого прибутку відображено в табл. 13.4.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку нерозподіленого прибутку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	У кінці року списано фінансовий результат (прибутки звітного року) на нерозподілений прибуток	79	44.1
2	Списано фінансовий результат (збитки звітного року) на непокриті збитки	44.2	79
3	Нараховано за рахунок чистого прибутку дивіденди акціонерам	44.3	67.1
4	Використано прибуток на виплату премії за випущеними облігаціями	44.3	52.2
5	Нерозподілений прибуток спрямовано на збільшення статутного капіталу	44.3	40
6	Проведено відрахування до резервного капіталу	44.3	43
7	Списано суму прибутку, використаного у звітному періоді, за рахунок нерозподіленого прибутку	44.1	44.3
8	Списано суму прибутку, використаного у звітному періоді, на збільшення непокритих збитків	44.2	44.3
9	Списано непокриті збитки за рахунок коштів резервного і додаткового капіталу	43, 42	44.2

13.6. Облік вилученого та неоплаченого капіталу

Вилучений капітал формується при викупі акцій власної емісії з метою їх перепродажу або анулювання, при викупі вкладів і паїв засновників, які вибувають з акціонерного товариства.

Облік вилученого капіталу ведеться на рахунку **45 «Вилучений капітал»**, який має три субрахунки:

- 451 «Вилучені акції»;
- 452 «Вилучені вклади і паї»;
- 453 «Інший вилучений капітал».

За дебетом рахунка 45 відображають фактичну вартість акцій власної емісії, викуплених акціонерним товариством у своїх акціонерів, за кредитом – вартість анульованих або перепроданих акцій.

Вилучений капітал обліковується за видами акцій і юридичних осіб.

При купівлі-продажі акцій за цінами іншими, ніж номінальна вартість, на підприємстві може виникати так званий емісійний дохід або емісійні витрати.

Емісійний дохід виникає у разі вилучення акцій у акціонерів чи їх

перепродажу:

- 1) коли підприємство викупило акції власної емісії за цінами, що є нижчі від номіналу:

Викуплено акції за викупною вартістю меншою, ніж номінальна:

Д-т 45.1 К-т 30, 31

Відображено емісійний дохід, який дорівнює різниці між продажною і викупною вартістю акцій:

Д-т 45.1 К-т 42.1

- 2) при продажі акцій власної емісії за ціною, що є вища за номінальну вартість акцій:

Реалізовано акції номіналом за більшою викупною вартістю за акцію:

Д-т 30,31 К-т 45,46

Відображено емісійний дохід, який дорівнює різниці між продажною і викупною вартістю акцій:

Д-т 30 К-т 42.1

Емісійні витрати виникають у наступних випадках:

- 1) коли підприємство викупило акції власної емісії за більшою ціною, ніж номінальна:

Викуплено акції за більшою викупною вартістю за акцію від номінальної:

Д-т 45.1 К-т 30, 31

Відображено емісійні витрати, які дорівнюють різниці між продажною і викупною вартістю акцій:

Д-т 42.1 К-т 30

- 2) продаж акцій власної емісії за ціною, що є нижче номіналу:

Реалізовано акції за меншою, ніж номінальна, викупною вартістю за акцію:

Д-т 30, 31 К-т 45,46

Різницю між викупною і номінальною вартістю анульованих акцій віднесено у зменшення емісійного доходу:

Д-т 42.1 К-т 45,46

У випадку, коли емісійного доходу не вистачає для покриття перевищення викупної вартості акцій над номінальною, використовують прибуток звітного періоду, при цьому дебетується рахунок 95.2 «Інші фінансові витрати» та кредитується рахунок 45.1.

Неоплачений капітал – заборгованість засновників і акціонерів по вкладах у статутний капітал.

Для узагальнення інформації про зміни в складі неоплаченого капіталу призначений рахунок **46 «Неоплачений капітал»**. За дебетом рахунку відображається заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства, за кредитом –

погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться за видами розміщених неоплачених акцій та за кожним засновником (учасником) підприємства.

Основні бухгалтерські проведення з обліку вилученого та неоплаченого капіталів відображено в таблиці 13.4.

Таблиця 13.4

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку вилученого та неоплаченого капіталів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Відображено статутний капітал і заборгованість учасників товариства за внесками	46	40
2	Відображено суму фактичних внесків учасників в момент реєстрації товариства		
3	першого учасника	31	46
4	другого учасника	31	46
5	третього учасника	31	46
6	Відображено фактичні внески, що здійснені протягом року		
7	першого учасника на вартість обладнання	10	46
8	другого учасника на вартість виробничих запасів	20	46
9	третього учасника на вартість інтелектуальної власності нематеріальних активів	12	46
10	Викуплення акцій в акціонерів	45.1	30,31
11	Списання анульованих акцій за номінальною вартістю	40	45.1
12	Списання різниці в межах наявного емісійного доходу	42.1	45.1
13	Списання різниці в ціні на інші фінансові витрати	95.2	45.1

13.7. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів

Відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання» **забезпечення – це зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу.**

Забезпечення створюються при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що вміщують в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена. Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

До забезпечення витрат відносять резервні фонди, які призначені для покриття майбутніх витрат, величина яких на дату балансу може бути

визначена лише шляхом прогнозних (попередніх) оцінок.

Узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів, і включення їх до витрат звітного періоду здійснюється на рахунок 47. Рахунок – пасивний, за кредитом відображається нарахування резервів, за дебетом – їх використання.

Рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» має чотири субрахунки:

471 «Забезпечення виплат відпусток» (відображається рух коштів на виплату чергових відпусток);

472 «Додаткове пенсійне забезпечення» (відображається рух коштів для реалізації програми додаткового пенсійного забезпечення);

473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань» (ведеться облік коштів на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції);

474 «Забезпечення інших витрат і платежів» (ведеться облік резервів, які не знайшли відображення на інших субрахунках, зокрема на реструктуризацію, виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів.

Аналітичний облік забезпечення наступних витрат і платежів ведеться за їх видами, джерелами формування і порядком використання.

Основні бухгалтерські проведення з обліку забезпечення майбутніх витрат і платежів відображено в таблиці 13.5.

Таблиця 13.5

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку забезпечення майбутніх витрат і платежів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Нараховано заробітну плату основним виробничим працівникам у січні звітного року	23	66.1
2	Створення резерву на майбутню оплату відпусток основним виробничим робітникам	23	47.1
3	Створення резерву на обов'язкові відрахування на соціальні заходи	23	47.1
4	Нарахована заробітна плата робітникам на час відпустки	47.1	66.1
5	Проведено нарахування єдиного внеску на соціальні заходи від оплати праці цих працівників	47.1	65

13.8. Облік цільового фінансування і цільових надходжень

Цільове фінансування – це кошти, отримані підприємством для здійснення заходів цільового призначення.

Кошти цільового фінансування можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету, з позабюджетних фондів, юридичних і фізичних осіб.

Бюджетні асигнування, зазвичай, виділяються з державного чи місцевого бюджетів для виконання загальнодержавних програм і проектів. Вони мають цільовий характер, їх використання контролюється органами державного контролю. Надходження таких коштів зараховується на спеціальний рахунок у банку або за рахунок них здійснюються прямі проплати постачальникам за обладнання, реалізацію інноваційних програм.

Напрямами використання цільових надходжень можуть бути: утримання дитячих установ, підготовка кадрів, науково-дослідницькі роботи, капітальні інвестиції, для покращення фінансового стану підприємства.

Одним із різновидів цільового фінансування є гуманітарна допомога. Гуманітарна допомога – це цільова адресна допомога у грошовій або натуральній формі, що надається іноземними та вітчизняними донорами з гуманітарних мотивів отримувачам гуманітарної допомоги, які потребують її у зв'язку із соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим станом, виникнення надзвичайного стану. Гуманітарна допомога призначається їй набувачам і надається донорами отримувачам.

У бухгалтерському обліку такі кошти зараховуються до цільових джерел і обліковуються на рахунку **48 «Цільове фінансування і цільові надходження»**, який має такі субрахунки:

481 «Кошти, вивільнені від оподаткування». На ньому ведеться облік вивільнених від оподаткування коштів у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток та їх використання на реалізацію заходів цільового призначення відповідно до законодавства;

482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів». На цьому субрахунку ведеться облік надходження коштів, отриманих з бюджету, і державних цільових фондів та їх використання;

483 «Благодійна допомога», де ведеться облік надходження та використання платниками ПДВ коштів (товарів, робіт, послуг) благодійної допомоги, яка відповідно до законодавства звільняється від оподаткування ПДВ;

484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень». На ньому ведеться облік надходження та використання інших коштів цільового фінансування і цільових надходжень.

За кредитом рахунку відображається надходження коштів, за дебетом – використані суми за відповідними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

Аналітичний облік коштів цільового фінансування і цільових надходжень ведеться за джерелами надходження та їх призначенням.

Основні бухгалтерські проведення з обліку цільового фінансування і цільових надходжень відображено в таблиці 13.6.

Таблиця 13.6

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку цільового фінансування і цільових надходжень

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Зарахування бюджетних надходжень на спеціальний рахунок в банку	33.1	48.1
2	Перераховано кошти за виконані роботи, придбане устаткування	63	33.1
3	Перераховано кошти постачальникам і підрядникам зі спеціальних рахунків казначейства	63	48.1
4.	Прийняти від постачальників, підрядників за виконані роботи, устаткування під цільові програми: на первісну вартість на суму ПДВ	15.1, 15.2 64.1	63 63
5.	Введено об'єкти ОЗ, інвестиційні програми і проекти в дію	10	15
6.	Віднесення цільових надходжень до складу доходів підприємства у міру нарахування амортизації введених за бюджетні кошти об'єктів	48 69	69 74.5

ТЕМА 14. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

14.1. Бухгалтерська звітність як інструмент комунікаційного менеджменту підприємства.

14.2. Види, вимоги та принципи складання фінансової звітності.

14.3. Характеристика основних форм звітності.

14.1. Бухгалтерська звітність як інструмент комунікаційного менеджменту підприємства

Бухгалтерська звітність – звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Користувачами облікової інформації є:

- ДЕРЖАВА – органи фіскальної політики, статистики та ін.
- ВЛАСНИКИ – засновники, інвестори, акціонери
- ПРАЦІВНИКИ – менеджери, інші працівники
- ПАРТНЕРИ – дебітори, кредитори, банківські структури
- ГРОМАДСЬКІСТЬ – потенційні інвестори.

Користувачі фінансової звітності та їх інформаційні потреби відображено в таблиці 14.1.

Таблиця 14.1

Користувачі фінансової звітності та їх інформаційні потреби

№ з/п	Користувачі	Інформаційні потреби
1	2	3
1	Держава	➤ для своєчасності нарахування і повноти сплати податків та обов'язкових платежів; ➤ статистичного узагальнення інформації за галузевим, регіональним та загальнонаціональним напрямками; ➤ захисту прав акціонерів, інших учасників фондового ринку; ➤ забезпечення дозвільної системи щодо окремих видів діяльності, дотримання санітарних, екологічних та інших норм і правил
2	Власники (засновники, учасники, інвестори)	➤ фінансовий стан, ліквідність майна з метою своєчасного погашення зобов'язань, успішного функціонування суб'єкта в майбутньому; ➤ результативність діяльності, наявність прибутку для виплати дивідендів, а також для збільшення капіталу власників.
3	Менеджери (працівники)	➤ для поточного управління діяльністю, підтримання стабільності роботи з метою збереження робочих місць; ➤ оплату праці, соціальне забезпечення працівників
4	Банки	➤ з метою кредитування підприємства, одержання впевненості, що кредити будуть своєчасно повернені та сплачені відсотки
5	Партнери (постачальники, покупці)	➤ для підтримання партнерських стосунків, виконання умов договорів, своєчасності проведення розрахункових операцій
6	Громадськість	➤ для зацікавлення потенційних інвесторів; ➤ інформація соціального характеру про зайнятість, потребу в трудових ресурсах, охорону навколишнього середовища тощо

14.2. Види, вимоги та принципи складання фінансової звітності

Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

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

Види звітності:

Бухгалтерська звітність – звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів інформації про діяльність підприємства

Статистична звітність – складається для узагальнення інформації в межах регіону, видів діяльності, галузей економіки, загалом по державі.

Податкова звітність – для інформування фіскальних органів стосовно нарахування і сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджетів різних рівнів.

Спеціальна звітність – звітність з питань екології, санітарії, охорони праці та техніки безпеки, зовнішньоекономічних зв'язків, випуску цінних паперів та ін.

За видами обліку звітність поділяється на:

- **Фінансова звітність** – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період (складається за даними фінансового обліку за визначеними формами, є обов'язковою, відкритою і призначена в основному для зовнішніх користувачів.
- **Управлінська звітність** – містить інформацію для здійснення управління підприємством (складається за даними управлінського обліку, неформалізована, призначена для внутрішніх користувачів, може містити конфіденційну інформацію).

За часом подання та складання фінансова звітність поділяється на:

- **Періодична** – складена всередині року (за місяць, квартал, півріччя).
- **Річна** – складена за підсумками роботи підприємства за рік.

За порядком складання і узагальнення даних звітність поділяється на:

- **Первинна** – складена на основі облікових даних по одному підприємству – юридичній особі.
- **Зведена** – складена на основі первинної звітності кількох підприємств.

- **Консолідована** – звітність про фінансовий стан і результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної групи.

Вимоги, які ставляться до фінансової звітності відображені на рисунку 14.1.



Основні принципи складання фінансової звітності:

- принцип нарахування;
- принцип безперервності діяльності;
- принцип зрозумілості;
- принцип доречності;
- принцип зіставності;
- принцип своєчасності.

Основні строки складання фінансової звітності: квартальна (подається підприємствами не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом (крім зведеної та консолідованої)), річна (не пізніше 28 лютого наступного року).

Підготовчі роботи при складанні фінансової звітності

а) підтвердження об'єктивності облікових даних за окремими синтетичними рахунками та аналітичними позиціями, результатами проведеної інвентаризації, контрольного обміру, взаємозвірки розрахунків;

б) закриття журналів, журналів-ордерів, побудованих за кредитовою ознакою, і дебетових аналітичних відомостей до них: підрахунок підсумків, виведення і узгодження залишків на кінець місяця;

в) звірка даних аналітичного і синтетичного обліку за окремими рахунками, субрахунками в облікових регістрах;

г) заповнення Головної книги, побудованої за дебетовою ознакою або заповнення оборотно-сальдової відомості, на основі яких складається Баланс (Звіт про фінансовий стан) та інші форми фінансової звітності.

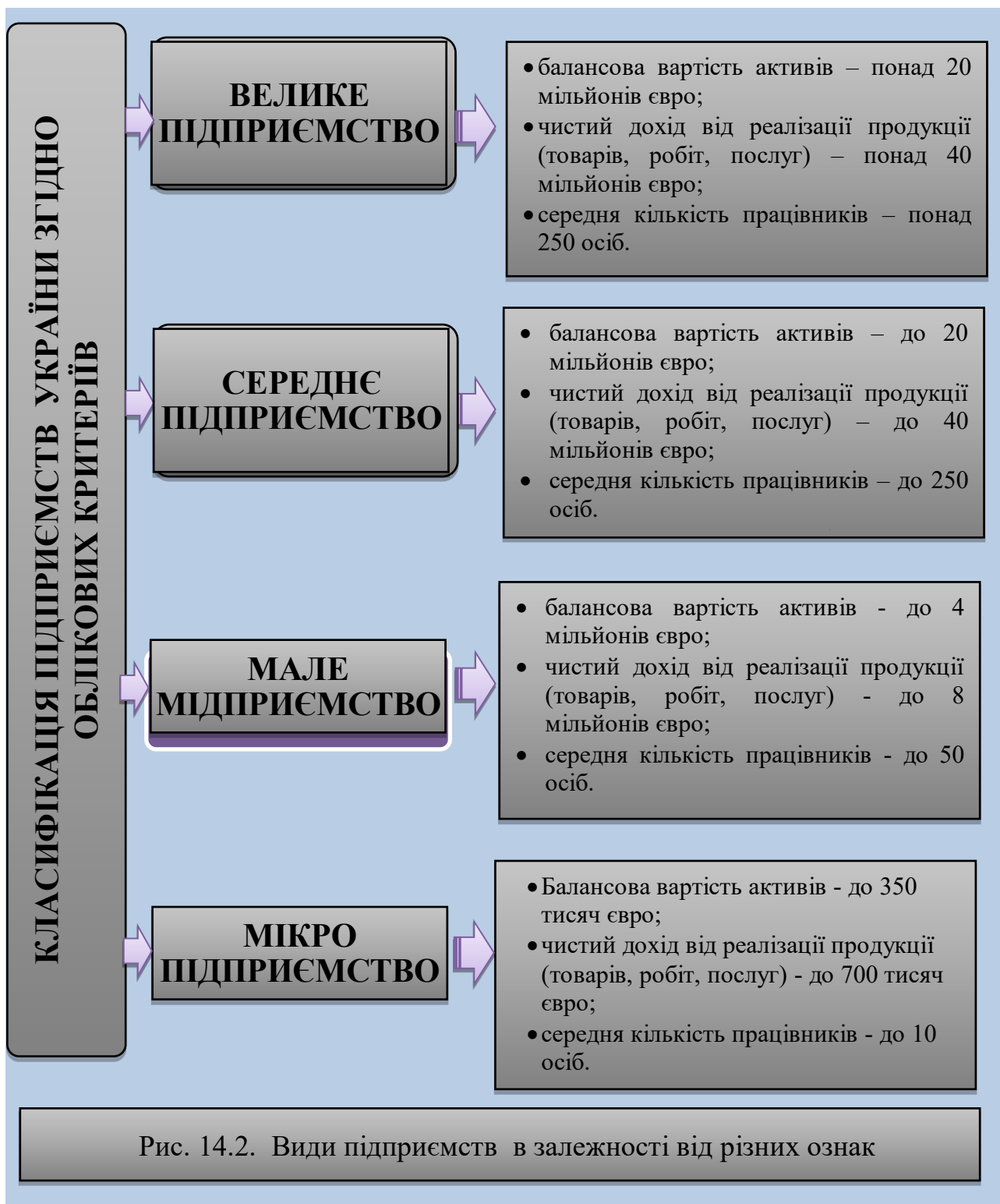
14.3. Характеристика основних форм звітності

Основними формами фінансової звітності є:

- 1) форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»;
- 2) форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»;
- 3) форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)» або форма № 3-н «Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)»;
- 4) форма № 4 «Звіт про власний капітал»;
- 5) форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»;
- 6) форма № 6 «Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами».

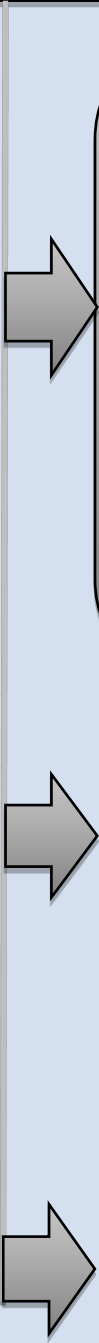
В залежності від виду підприємства, складаються відповідні форми фінансової звітності. Види підприємств відображено на рисунку 14.2.

Склад річної фінансової звітності в залежності від категорії підприємства відображено на рисунку 14.3.



СКЛАД РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В ЗАЛЕЖНОСТІ ВІД КАТЕГОРІЇ ПІДПРИЄМСТВА

СЕРЕДНІ ТА ВЕЛИКІ ПІДПРИЄМСТВА

- 
- 1) форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»;
 - 2) форма № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»;
 - 3) форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)» або форма № 3-н «Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)»;
 - 4) форма № 4 «Звіт про власний капітал»;
 - 5) форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»;
 - 6) форма № 6 «Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»

МАЛІ ПІДПРИЄМСТВА

(крім єдиноподатників групи 3)

Фінансова звітність малого підприємства:

- 1) форма № 1-м «Баланс»;
- 2) форма № 2-м «Звіт про фінансові результати»

МІКРОПІДПРИЄМСТВА

(єдиноподатники групи 3 (незалежно від того, до якої категорії підприємств вони потрапляють), непідприємницькі товариства

Фінансова звітність мікропідприємства:

- 1) форма № 1-мс «Баланс»;
- 2) форма № 2-мс «Звіт про фінансові результати»



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ



Варіант 1

1. Форму організації бухгалтерського обліку підприємство обирає:

- а) за рекомендацією державної податкової інспекції, у якій зареєстровано підприємство;
- б) самостійно;
- в) самостійно, але з обов'язковим погодженням з державною фіскальною службою;
- г) самостійно, але з обов'язковим погодженням з органами статистики.

2. Як визначається кінцевий залишок на активних рахунках?

- а) як різниця між дебетовим та кредитовим оборотом;
- б) початковий залишок плюс оборот за дебетом мінус оборот за кредитом;
- в) початковий залишок плюс кредитовий оборот мінус дебетовий оборот;
- г) підсумок записів сум операцій за дебетом рахунку.

3. Питання розробки нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні покладені на:

- а) Методологічну раду з бухгалтерського обліку;
- б) Верховну Раду України;
- в) Асоціацію професійних бухгалтерів;
- г) Національний банк України.

4. Що означає дебетовий оборот рахунка «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками»?

- а) погашення заборгованості перед постачальниками;
- б) збільшення заборгованості перед постачальниками;
- в) одержання матеріалів від постачальника;
- г) вірна відповідь відсутня.

5. Інформацію про малоцінні необоротні матеріальні активи підприємства відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в другому розділі активу;
- в) в третьому розділі пасиву;
- г) в другому розділі пасиву.

6. На основі якого документу складають бухгалтерський запис Д–т 36 К–т 70:

- а) накладна, акт виконаних робіт;
- б) податкова накладна;
- в) рахунок;
- г) платіжне доручення.

7. Знос основних засобів – це:

- а) сума накопиченої амортизації;
- б) проіндексована первісна вартість;
- в) первісна вартість мінус ліквідаційна;
- г) первісна вартість мінус сума амортизаційних відрахувань.

8. Які зміни в балансі викликає операція: «Перераховано з поточного рахунку в погашення заборгованості банку по позиках»?

- а) збільшення в активі та пасиві;
- б) збільшення в активі та зменшення в пасиві;
- в) зменшення в активі та пасиві;
- г) рівновеликі протилежні зміни двох статей пасиву.

9. Якщо підприємство по відношенню до інших суб'єктів господарської діяльності має заборгованість, то це:

- а) кредиторська заборгованість;
- б) дебіторська заборгованість;
- в) витрати підприємства;
- г) доходи майбутніх періодів.

10. В якому Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку викладено методологічні основи бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості:

- а) П(С)БО 10;
- б) П(С)БО 11;
- в) П(С)БО 9;
- г) П(С)БО 20.

11. Для обліку фактично відпрацьованого часу використовують:

- а) журнал обліку робочого часу;
- б) таблиць обліку робочого часу;
- в) тарифні ставки;

г) маршрутний лист.

12. Які витрати на відрядження оплачують без документального підтвердження:

- а) проїзд;
- б) проживання;
- в) харчування (добові);
- г) різні господарські витрати.

13. Яким бухгалтерським записом відображають надходження запасних частин від постачальників?

- а) Д–т 20 К–т 63;
- б) Д–т 22 К–т 63;
- в) Д–т 23 К–т 20;
- г) Д–т 20 К–т 36.

14. Операційний цикл – це:

- а) 12 місяців;
- б) 1 рік;
- в) проміжок часу між придбанням запасів та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції;
- г) сукупність всіх операцій підприємства, пов'язаних з виробництвом продукції, у звітному періоді.

15. Оприбуткування готівки в касу здійснюється на підставі:

- а) прибуткового касового ордера;
- б) чекової книжки;
- в) касової книги;
- г) акредитива.

16. Які активи належать до фінансових?

- а) фінансові та капітальні інвестиції;
- б) облігації та дебіторська заборгованість;
- в) грошові кошти та цінні папери;
- г) фінанси підприємства та інвестиційна нерухомість.

17. Що означає бухгалтерський запис Д–т 681 К–т 36?

- а) одержання авансу від покупця;

- б) зарахування раніше одержаного авансу в погашення заборгованості покупців;
- в) перерахування авансу постачальнику;
- г) виникнення кредиторської заборгованості.

18. У разі списання запасних частин на виправлення браку, валюта балансу:

- а) в однаковій мірі зменшить актив і пасив;
- б) актив збільшиться, а пасив – зменшиться;
- в) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив;
- г) валюта балансу не зміниться.

19. Класифікацію бухгалтерських рахунків за їх призначенням та структурою застосовують для:

- а) порівняння дебетових та кредитових оборотів за рахунком;
- б) розуміння значення оборотів та залишків за рахунками;
- в) визначення номенклатури рахунків, що застосовуються на даному підприємстві;
- г) виявлення переваг та недоліків в обліковій політиці підприємства.

20. Відпуск матеріалів зі складу для виробництва готової продукції відображають бухгалтерським записом:

- а) Д–т 26 К–т 20;
- б) Д–т 26 К–т 23;
- в) Д–т 23 К–т 26;
- г) Д–т 23 К–т 20.

21. Схематичне відображення пасивних рахунків:

- а) Сальдо Д–т, оборот Д–т – зменшення, оборот К–т – збільшення;
- б) Сальдо Д–т, оборот Д–т – збільшення, оборот К–т – зменшення;
- в) Сальдо К–т, оборот Д–т – зменшення, оборот К–т – збільшення;
- г) Сальдо К–т, оборот Д–т – збільшення, оборот К–т – зменшення.

22. Рахунки, які відображають джерела господарських засобів, є:

- а) активними;
- б) пасивними;
- в) позабалансовими;
- г) результатними.

23. Подвійним записом називають відображення кожної господарської операції двічі:

- а) в активі й пасиві балансу;
- б) за дебетом одного і кредитом іншого рахунка;
- в) за дебетом і кредитом одного рахунка;
- г) за дебетом одного і дебетом іншого рахунка.

24. Що є підставою для здійснення бухгалтерського запису?

- а) розпорядження керівника;
- б) розпорядження головного бухгалтера;
- в) документ, що засвідчує здійснення господарської операції;
- г) Факт здійснення господарської операції.

25. Інформацію про заборгованість підприємства із заробітної плативідображають:

- а) в першому розділі пасиву;
- б) в першому розділі активу;
- в) в третьому розділі пасиву;
- г) в четвертому розділі пасиву.

26. Документація – це:

- а) предмет бухгалтерського обліку;
- б) спосіб первинного спостереження;
- в) процес виявлення факту господарської операції;
- г) спосіб узагальнення даних.

27. Майно підприємства формується за рахунок:

- а) власних коштів;
- б) власних і залучених джерел господарських засобів;
- в) прибутку;
- г) кредитів банків.

28. Джерелами формування майна підприємства можуть бути:

- а) зобов'язання і активи;
- б) активи і власний капітал;
- в) власний капітал;
- г) зобов'язання і власний капітал.

29. Актив відображається у балансі, якщо виконується така умова (умови):

- а) очікується отримання економічних вигід від його використання;
- б) оцінка його може бути достовірно визначена;
- в) виконуються обидві зазначені вище умови;
- г) його поточна оцінка не менша собівартості.

30. Які зміни в балансі зумовить нарахування заробітної плати робітникам за виробництво продукції?

- а) зменшить джерела формування господарських засобів;
- б) збільшить джерела формування господарських засобів;
- в) збільшить величину господарських засобів;
- г) збільшить величину господарських засобів і джерел формування господарських засобів.

Варіант 2

1. Господарський процес – це:

- а) господарська дія;
- б) господарська операція;
- в) дія, яка викликає зміни у структурі активів, зобов'язань та власному капіталі підприємства;
- г) сукупність однорідних господарських операцій.

2. Інформацію про заборгованість підприємства перед постачальниками відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в другому розділі активу;
- в) в третьому розділі пасиву;
- г) в четвертому розділі пасиву.

3. В якому випадку кінцеве сальдо активного рахунку дорівнює 0?

- а) якщо на протязі місяця на рахунку не відбувався рух;
- б) якщо оборот за дебетом дорівнює обороту за кредитом;
- в) якщо сума початкового сальдо і оборот за дебетом дорівнює обороту за кредитом;
- г) в обліку такого не буває.

4. За яким документом можна отримати готівку в банку:

- а) наказ;
- б) заяви на переказ готівки;
- в) грошовий чек;
- г) видатковий касовий ордер.

5. До елементів витрат операційної діяльності належать

- а) матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати;
- б) прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, загально виробничі витрати;
- в) прямі витрати, непрямі витрати, інші операційні витрати;
- г) основні, накладні витрати, амортизація.

6. У якому розділі балансу відображають залишки грошових коштів підприємства

- а) I розділ активу;
- б) II розділ активу;
- в) I розділ пасиву;
- г) III розділ активу.

7. Елементи методу бухгалтерського обліку, що забезпечують первинне спостереження і відображення об'єктів бухгалтерського обліку:

- а) бухгалтерський баланс і звітність;
- б) оцінка і калькуляція;
- в) рахунки і подвійний запис;
- г) документація і інвентаризація.

8. Вказати суму кінцевого сальдо рахунку 30 «Готівка», якщо відомо: Сп – 2500 грн., ДО – 120000 грн., КО – 122400 грн.

- а) 2500;
- б) 100;
- в) 100
- г) немає правильної відповіді.

9. Одержання векселя від покупців зазначається на рахунку «Розрахунки з покупцями та замовниками»:

- а) в дебеті і означає збільшення;
- б) в дебеті і означає зменшення;
- в) в кредиті і означає збільшення;
- г) в кредиті і означає зменшення заборгованості.

10. При отриманні матеріальних цінностей від постачальника супровідним документом є:

- а) прибутковий ордер;
- б) комерційний акт;
- в) накладна;
- г) акт-вимога.

11. Яким бухгалтерським записом відображаються оприбутковані виробничі запаси з основного виробництва?

- а) Д–т 20 К–т 23;
- б) Д–т 23 К–т 20;
- в) Д–т 20 К–т 26;
- г) Д–т 20 К–т 63.

12. За дебетом рахунка «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображають:

- а) оплату рахунку покупцем;
- б) надходження продукції від покупця;
- в) відвантаження продукції покупцю на умовах післяоплати рахунка;
- г) вірна відповідь відсутня.

13. Як вплине на валюту балансу операція з надходження запасних частин від постачальників:

- а) зміни відбудуться лише в пасиві;
- б) зміни відбудуться лише в активі;
- в) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив;
- г) в однаковій мірі зменшиться актив і пасив.

14. Що відносять до засобів праці?

- а) сировину, матеріали, МШП;
- б) машини, обладнання, сировина та матеріали;
- в) машини, обладнання, інструменти;
- г) будівлі, споруди, матеріали.

15. Рахунок 70 «Доходи від реалізації» відображається:

- а) в розділі 2 активу балансу;
- б) в розділі 1 пасиву балансу;
- в) в балансі не відображається;
- г) в розділі 4 пасиву балансу.

16. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку:

- а) одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- б) одночасно зі збільшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- в) одночасно зі збільшенням активів або зменшенням зобов'язань;
- г) одночасно із зменшенням власного капіталу.

17. Суб'єкти малого підприємництва подають звітність у такому складі:

- а) Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- б) Баланс (Звіт про фінансовий стан) і Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- в) Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) і Звіт про рух грошових коштів;
- г) Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал.

18. Які зміни відбудуться в балансі, якщо підприємство поверне позику банку в сумі 10 000 грн.?

- а) рівновеликі протилежні зміни двох статей активу балансу;
- б) рівновеликі протилежні зміни двох статей пасиву балансу;
- в) збільшиться валюта балансу на 10 000 грн;
- г) зменшиться валюта балансу на 10 000 грн.

19. Виплату заробітної плати працівникам підприємства відображають бухгалтерським записом:

- а) Д–т 66 К–т 30;
- б) Д–т 66 К–т 23;
- в) Д–т 23 К–т 66;
- г) Д–т 23 К–т 30.

20. Спосіб групування і поточного відображення за певними ознаками наявності та руху засобів підприємства і їх джерел та господарських процесів – це:

- а) баланс;
- б) подвійний запис;
- в) рахунки;
- г) інвентаризація.

21. Валюта балансу це:

- а) підсумок активу і пасиву балансу;
- б) грошова одиниця, в якій оцінені статті балансу;
- в) підсумок за статтею «грошові кошти та їх еквіваленти»;
- г) немає правильної відповіді.

22. Ознака, за якою розрізняють статистичну, фінансову, податкову, спеціальну, внутрішньогосподарську звітність:

- а) термін подання;
- б) зміст і джерела формування;
- в) ступінь узагальнення;
- г) обсяг.

23. Випуск готової продукції з виробництва приведе до таких змін у балансі:

- а) відбудуться протилежні зміни двох статей в активі;
- б) відбудуться протилежні зміни двох статей в пасиві;
- в) зросте підсумок балансу;
- г) зменшиться підсумок балансу.

24. До первинних документів належать:

- а) документи, які складають на момент здійснення господарської операції;
- б) документи, що складаються на підприємстві відповідно до здійснених операцій;
- в) документи з низьким рівнем стандартизації;
- г) документи в електронному вигляді.

25. Підсумки записів у правій частині рахунка називають:

- а) дебетовим оборотом;
- б) кредитовим оборотом;

- в) початковим сальдо;
- г) кінцевим сальдо.

26. В якому розділі балансу відображені дані про залишки на рахунках «Готівка в національній валюті», «Поточний рахунок», «Інші рахунки у банку»?

- а) розділ 1 активу;
- б) розділ I пасиву;
- в) розділ 2 активу;
- г) розділ 4 пасиву.

27. Як вплине на підсумок балансу погашення заборгованості перед постачальником короткостроковим векселем?

- а) збільшить валюту балансу;
- б) зменшить валюту балансу;
- в) не змінить валюту балансу;
- г) правильна відповідь відсутня.

28. Оцінка, за якою оприбутковують випущену з виробництва продукцію:

- а) фактична собівартість;
- б) планова собівартість;
- в) справедлива вартість;
- г) ринкова вартість.

29. Балансова вартість необоротних активів – це їх:

- а) вартість, що амортизується;
- б) ліквідаційна вартість;
- в) залишкова вартість;
- г) чиста вартість реалізації.

30. Яка з проводок відображає списання собівартості реалізованої продукції на фінансові результати від реалізації продукції:

- а) Д–т 901 К–т 791;
- б) Д–т 791 К–т 981;
- в) Д–т 791 К–т 901;
- г) Д–т 791 К–т 441.

Варіант 3

1. Господарська операція це:

- а) будь яка операція, яку здійснює підприємство;
- б) операція з технологічної обробки запасів в процесі виробництва готової продукції;
- в) дія або подія, яка пов'язана з виконанням службових обов'язків працівником підприємства;
- г) дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі.

2. Групою основних засобів є:

- а) однотипні основні засоби, які схожі за своїми технічними характеристиками;
- б) основні засоби з однаковим терміном експлуатації;
- в) основні засоби, на які амортизацію нараховують однаковим методом;
- г) сукупність об'єктів основних засобів, які знаходяться в одному цеху.

3. До поточних фінансових інвестицій відносяться:

- а) інвестиції на термін менше 1 року і такі, які можуть бути реалізовані в будь-який момент;
- б) інвестиції на термін менше 2 років, а також усі інвестиції, які можуть бути реалізовані в будь-який момент;
- в) інвестиції на термін більше 1 року, а також усі інвестиції, які не можуть бути реалізовані в будь-який момент;
- г) усі фінансові інвестиції без обмежень.

4. Передачу готівки з каси в банк відображають бухгалтерською проводкою:

- а) Д-т 31 – К-т 30;
- б) Д-т 30 – К-т 31;
- в) Д-т 63 – К-т 30;
- г) Д-т 30 – К-т 36.

5. При нарахуванні заробітної плати робітникам за виробництво продукції в сумі 25000 грн., підсумок балансу:

- а) зросте на 25000 грн.;
- б) зменшиться на 25000 грн.;
- в) актив збільшиться на 25000 грн., пасив зменшиться на 25000 грн.;

г) не зміниться.

6. Визначити кінцеве сальдо рахунку «Розрахунки з покупцями та замовниками», якщо відомо, що на початок звітного періоду заборгованість покупців складала 10000 грн., за місяць погашено заборгованість в сумі 8000 грн. і відвантажено продукції на суму 3000 грн.:

- а) 15000;
- б) 2000;
- в) 5000;
- г) 3000.

7. Який з перелічених методичних прийомів не належить до елементів методу бухгалтерського обліку:

- а) оцінка;
- б) калькуляція;
- в) дисконтування;
- г) подвійний запис.

8. Частина балансу, в якій відображають господарські засоби, називається:

- а) розділом пасиву балансу;
- б) статтею зобов'язань;
- в) активом;
- г) пасивом.

9. Які зміни в балансі відбудуться внаслідок такої операції: "Погашений кредит банку":

- а) зміни відбудуться лише в активі;
- б) зміни відбудуться лише в пасиві;
- в) зросте підсумок балансу;
- г) зменшиться підсумок балансу.

10. Якщо по відношенню до підприємства існує заборгованість, то це:

- а) кредиторська заборгованість;
- б) дебіторська заборгованість;
- в) поточна заборгованість;
- г) доходи підприємства.

11. Яким бухгалтерським записом відображають погашення

заборгованості перед постачальником короткостроковим векселем?

- а) Д–т 63 К–т 62;
- б) Д–т 62 К–т 63;
- в) Д–т 63 К–т 34;
- г) Д–т 34 К–т 63.

12. Який документ є підставою для відкриття інвентарної картки основних засобів?

- а) опис інвентарних карток;
- б) інвентарний список;
- в) акт приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів;
- г) наказ керівника підприємства.

13. Під впливом якої господарської операції зменшиться валюта балансу?

- а) надійшли з поточного рахунку в касу грошові кошти для виплати заробітної плати;
- б) утримано податок з доходів фізичних осіб із заробітної плати робітників підприємства;
- в) виплачена заробітна плата робітникам підприємства;
- г) отримано матеріали від постачальників.

14. Склад інвентаризаційної комісії затверджується:

- а) наказом;
- б) протоколом;
- в) приписом судово-слідчих органів;
- г) рішенням трудового колективу.

15. У бухгалтерському обліку використовують такі вимірники:

- а) грошові;
- б) натуральні;
- в) трудові;
- г) всі зазначені вище.

16. Спеціальна таблиця, призначена для відображення документально оформлених господарських операцій у системі рахунків, накопичення та зберігання облікової інформації – це:

- а) обліковий регістр;
- б) план рахунків;

- в) баланс;
- г) звіт про фінансові результати.

17. Яка різниця між сальдо активного і пасивного рахунку?

- а) сальдо активного рахунку відображає залишок господарських засобів, а пасивного – залишок джерел їх формування;
- б) сальдо пасивного рахунку відображає залишок господарських засобів, а активного – джерел їх формування;
- в) сальдо активного рахунку кредитове, а пасивного – дебетове;
- г) правильна відповідь відсутня.

18. При разовому списанні запасів у виробництво складають:

- а) прибутковий ордер;
- б) лімітно–забірну картку;
- в) накладну–вимогу;
- г) податкову накладну.

19. Активні рахунки призначені для обліку:

- а) заборгованості підприємства перед підзвітними особами;
- б) господарських засобів;
- в) дебіторської заборгованості;
- г) капіталу.

20. Нагромаджені в незавершеному виробництві витрати, на кінець звітного періоду відображаються як

- а) оборот по дебету рахунка 23 «Виробництво»;
- б) сальдо рахунка 25 «Напівфабрикати»;
- в) оборот по дебету рахунка 26 «Готова продукція»;
- г) сальдо рахунка 23 «Виробництво».

21. Подвійний запис це:

- а) спосіб первинного спостереження;
- б) спосіб відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку;
- в) спосіб узагальнення господарських операцій;
- г) спосіб вираження господарських операцій у грошовій оцінці.

22. Заборгованість за заробітною платою відображають в балансі:

- а) в I розділі активу;
- б) в IV розділі пасиву;
- в) в II розділі пасиву;
- г) в II розділі активу.

23. Для чого призначені пасивні рахунки?

- а) для обліку витрат на виробництво;
- б) для обліку господарських процесів;
- в) для обліку джерел формування господарських засобів;
- г) для обліку господарських засобів.

24. В якому розділі балансу відображають дані про наявність готової продукції?

- а) перший розділ активу;
- б) другий розділ активу;
- в) третій розділ пасиву;
- г) третій розділ активу.

25. Рух грошових коштів на поточному рахунку підприємства відображає:

- а) виписка банку;
- б) платіжне доручення;
- в) рахунок-фактура;
- г) акредитив.

26. Бухгалтерський запис Д–т 311 К–т 681 означає:

- а) залік раніше одержаного авансу від покупця;
- б) отримання авансу від покупця;
- в) видача авансу постачальнику;
- г) надходження коштів від покупця для кінцевого розрахунку з постачальником.

27. Бухгалтерська проводка, за якої один рахунок дебетується, а другий кредитується на одну і ту ж суму, називається:

- а) простою;
- б) відкритою;
- в) закритою;
- г) складною.

28. Підсумок змін у складі об'єктів обліку, що відбулися це:

- а) обороти за рахунком;
- б) сальдо;
- в) дебетовий оборот;
- г) кредитовий оборот.

29. Випуск з виробництва і оприбуткування готової продукції на склад відображають бухгалтерським записом:

- а) Д–т 23 К–т 26;
- б) Д–т 90 К–т 26;
- в) Д–т 26 К–т 23;
- г) Д–т 26 К–т 90.

30. Інформацію про короткострокові векселі видані відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в другому розділі пасиву;
- в) в третьому розділі пасиву;
- г) в четвертому розділі пасиву.

Варіант 4

1. Принципами оцінки бухгалтерського обліку є:

- а) єдність, реальність;
- б) єдність, реальність, простота;
- в) фактична собівартість;
- г) інше.

2. Дебетовий оборот за активним рахунком показує:

- а) збільшення майна;
- б) збільшення капіталу;
- в) зменшення зобов'язань;
- г) зменшення капіталу.

3. Баланс включає інформацію про грошову оцінку:

- а) активів, господарських засобів, витрат;
- б) доходів і витрат, зобов'язань;
- в) активів, капіталу та зобов'язань;
- г) джерел господарських засобів, витрат, доходів.

4. Бухгалтерським документом називають:

- а) письмовий доказ фактичного здійснення господарської операції і права на її здійснення;
- б) належним чином складений та оформлений діловий папір, який письмово підтверджує право здійснення або реальне здійснення господарської операції, містить її ознаки і показники, що підлягають відображенню в обліку;
- в) обидві відповіді правильні;
- г) немає правильної відповіді.

5. Схематичне відображення активних рахунків:

- а) Сальдо Д-т, оборот Д-т – зменшення, оборот К-т – збільшення;
- б) Сальдо Д-т, оборот Д-т – збільшення, оборот К-т – зменшення;
- в) Сальдо К-т, оборот Д-т – зменшення, оборот К-т – збільшення;
- г) Сальдо К-т, оборот Д-т – збільшення, оборот К-т – зменшення.

6. Якою відомчою структурою затверджено форми документів, на підставі яких здійснюються операції за поточним рахунком у банку:

- а) Національним банком України;
- б) Міністерством фінансів України;
- в) Державною податковою адміністрацією України;
- г) Міністерством статистики України.

7. Які зміни у валюті балансу відбудуться у разі сплати рахунку постачальника за одержані запасні частини з поточного рахунку:

- а) зміни відбудуться лише в пасиві;
- б) зміни відбудуться лише в активі;
- в) в однаковій мірі зменшиться актив і пасив;
- г) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив.

8. Власний капітал підприємства – це...

- а) капітал підприємства, який зазначений в Статуті при його реєстрації;
- б) капітал підприємства, що не є залученим, та нерозподілений прибуток;
- в) капітал засновників та зобов'язання за позиками підприємства;
- г) нерозподілений прибуток та цільове фінансування.

9. Рахунок 50 «Довгострокові позики» за характером є:

- а) активним;

- б) пасивним;
- в) активно-пасивним;
- г) позабалансовим.

10. Який порядок визначення кінцевого залишку на пасивному рахунку?

- а) початковий залишок за дебетом плюс дебетовий оборот, мінус кредитовий оборот;
- б) початковий залишок за кредитом плюс кредитовий оборот, мінус дебетовий оборот;
- в) підсумок записів сум операцій за кредитом рахунку;
- г) різниця між дебетовим та кредитовим оборотом рахунку.

11. До оборотних активів включаються такі об'єкти обліку:

- а) гроші на рахунку в банку та касі;
- б) фінансові та капітальні інвестиції;
- в) гроші підприємства та інвестиційна нерухомість;
- г) основні засоби, виробничі запаси та грошові кошти.

12. Як вплине на валюту балансу погашення заборгованості постачальнику за рахунок короткострокової позики банку:

- а) зміни відбудуться лише в активі;
- б) зміни відбудуться лише в пасиві;
- в) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив;
- г) в однаковій мірі зменшиться актив і пасив.

13. Які зміни відбудуться в балансі під впливом такої господарської операції: «Оплачені рахунки постачальників з поточного рахунку банку»?

- а) рівновелике збільшення однієї статі активу та однієї статі пасиву балансу;
- б) рівновеликі протилежні зміни двох статей активу балансу;
- в) рівновелике зменшення однієї статі активу та однієї статі пасиву балансу;
- г) рівновеликі протилежні зміни двох статей пасиву балансу.

14. Бухгалтерський рахунок це:

- а) спосіб групування господарських засобів;
- б) спосіб поточного обліку руху джерел господарських засобів;
- в) документ на оплату;
- г) спосіб групування, поточного обліку та контролю руху господарських засобів та їх джерел.

15. З чого впливає рівність активу та пасиву балансу?

- а) в забезпеченості правильності ведення бухгалтерського обліку;
- б) із відображення в активі та пасиві балансу одних і тих самих сум;
- в) в активі відображаються господарські засоби за видами і розміщенням, а в пасиві – за джерелами утворення;
- г) із суті подвійного запису.

16. За дебетом рахунку «Поточні рахунки в національній валюті» відображають:

- а) надходження коштів в касу;
- б) оплату рахунків постачальників;
- в) погашення позики банку;
- г) одержання виручки від реалізації продукції.

17. Утриманий податок на доходи фізичних осіб із заробітку робітників та службовців відображається проводкою:

- а) Д–т 64 К–т 23;
- б) Д–т 66 К–т 64;
- в) Д–т 66 К–т 23;
- г) Д–т 66 К–т 44.

18. За характером об'єктів, які обліковуються рахунки бухгалтерського обліку поділяються на:

- а) аналітичні та синтетичні;
- б) основні та регулюючі;
- в) активні, пасивні;
- г) немає правильної відповіді.

19. Облікові регістри поділяються на книги, картки і окремі листки за:

- а) обсягом змісту;
- б) зовнішнім виглядом;
- в) видами бухгалтерських записів;
- г) будовою.

20. Яким бухгалтерським записом відображають перерахування коштів постачальникам за придбані матеріали?

- а) Д–т 31 К–т 63;

- б) Д–т 31 К–т 36;
- в) Д–т 63 К–т 31;
- г) Д–т 36 К–т 31.

21. При купівлі матеріалів у роздрібній торгівлі підтверджуючими документами є:

- а) рахунок і накладна;
- б) накладна і товарний чек;
- в) товарний чек і фіскальний чек;
- г) рахунок і прибутковий ордер.

22. Поточна дебіторська заборгованість – це:

- а) сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу і буде погашена протягом 12 місяців з дати балансу;
- б) сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу;
- в) сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу і буде погашена після 12 місяців з дати балансу;
- г) всі відповіді правильні.

23. Що означає бухгалтерський запис Д–т 371 К–т 31:

- а) одержано аванс;
- б) перераховано аванс;
- в) погашена кредиторська заборгованість;
- г) погашена дебіторська заборгованість.

24. Інформацію про малоцінні та швидкозношувані предмети підприємства відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в третьому розділі активу;
- в) в першому розділі пасиву;
- г) в другому розділі активу.

25. Інформацію про короткострокові векселі одержані відображають:

- а) в першому розділі пасиву;
- б) в другому розділі активу;
- в) в третьому розділі пасиву;
- г) в другому розділі пасиву.

26. Не визнають витратами і не включаються до Звіту про фінансові результати:

- а) нарахування заробітної плати;
- б) погашення одержаних позик;
- в) амортизаційні відрахування;
- г) списання матеріалів на виробництво.

27. Як впливають на фактичну собівартість випущеної продукції незавершене виробництво на кінець місяця і відходи:

- а) зменшують фактичну собівартість випущеної продукції;
- б) збільшують фактичну собівартість випущеної продукції;
- в) відходи зменшують, а незавершене виробництво на кінець місяця збільшує фактичну собівартість випущеної продукції;
- г) зменшують фактичну собівартість випущеної продукції.

28. Яким записом оформляється видача з каси підзвітній особі суми для придбання матеріалів?

- а) Д–т 201 К–т 372;
- б) Д–т 372 К–т 301;
- в) Д–т 301 К–т 201;
- г) Д–т 301 К–т 372.

29. Кожен рахунок обов'язково має містити:

- а) оборот;
- б) початкове сальдо;
- в) назву;
- г) кінцеве сальдо.

30. Дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства, називається:

- а) господарською діяльністю;
- б) господарською практикою;
- в) господарською операцією;
- г) господарським процесом.

Варіант 5

1. Які зміни в складі об'єктів бухгалтерського обліку зумовить перерахування коштів з поточного рахунку в погашення короткострокової позики банку?

- а) збільшення джерел формування господарських засобів;
- б) збільшення господарських засобів;
- в) зменшення господарських засобів;
- г) зменшення господарських засобів та джерел їх формування.

2. Баланс відображає інформацію:

- а) станом на певну дату;
- б) за певний період;
- в) станом на певну дату і за період;
- г) немає правильної відповіді.

3. При надходженні 1000 грн. з поточного рахунку в касу підсумок балансу:

- а) не зміниться;
- б) зросте на 1000 грн.;
- в) зменшиться на 1000 грн.;
- г) немає правильної відповіді.

4. Традиційно в Україні господарський облік поділяють на:

- а) фінансовий, податковий, управлінський;
- б) оперативний, статистичний, бухгалтерський;
- в) бухгалтерський, виробничий, управлінський;
- г) немає правильної відповіді.

5. Оплата рахунку постачальника за рахунок позики банку відображають бухгалтерським записом:

- а) Д–т 20 К–т 60;
- б) Д–т 63 К–т 60;
- в) Д–т 60 К–т 31;
- г) Д–т 31 К–т 60.

6. При класифікації за економічним змістом рахунки поділяють на:

- а) регулюючі, основні, господарських процесів та їх результатів;

- б) рахунки засобів, джерел їх утворення, господарських процесів та їх результатів;
- в) рахунки засобів, джерел їх утворення, операційні;
- г) всі відповіді правильні.

7. В Україні обов'язковим є ведення:

- а) бухгалтерського обліку;
- б) виробничого обліку;
- в) управлінського обліку;
- г) фінансового обліку.

8. Область застосування бухгалтерського обліку:

- а) економіка країни в цілому;
- б) галузь економіки;
- в) підприємство;
- г) немає правильної відповіді.

9. Приймання і видача грошей за касовими ордерами здійснюється:

- а) протягом 3-х робочих днів, включаючи день складання;
- б) протягом строку, встановленого керівником за узгодженням з обслуговуючим банком;
- в) тільки в день складання;
- г) протягом 10-ти днів, включаючи день складання.

10. За призначенням документи поділяються на:

- а) первинні й зведені;
- б) розпорядчі, виконавчі, комбіновані;
- в) внутрішні й зовнішні;
- г) аналітичні та синтетичні.

11. Автомобілі, що утримуються для подальшого продажу згідно наказу керівника, відображаються у статті:

- а) основні засоби;
- б) виробничі запаси;
- в) товари;
- г) нематеріальні активи.

12. Елемент балансу, який відповідає критеріям, встановленим П(С)БО, називається:

- а) розділом;
- б) активом;
- в) статтею;
- г) пасивом.

13. Під впливом якого типу операцій підсумок балансу не змінюється, а лише відбуваються рівновеликі протилежні зміни в активі балансу?

- а) зміни в джерелах утворення господарських засобів;
- б) вибуття коштів з підприємства;
- в) залучення коштів;
- г) кругообіг господарських засобів.

14. Як називається код, який присвоюється введеним в експлуатацію основним засобам?

- а) інвентарний номер;
- б) табельний номер;
- в) номенклатурний номер;
- г) реєстраційний номер.

15. Метою фінансового обліку є:

- а) складання облікових реєстрів;
- б) отримання оперативної інформації;
- в) надання інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства;
- г) прийняття управлінських рішень.

16. Інформацію про незавершене виробництво відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в другому розділі активу;
- в) в першому розділі пасиву;
- г) в другому розділі пасиву.

17. Яким бухгалтерським записом відображається погашення винною особою суми збитків від нестачі матеріальних цінностей:

- а) Д-т 375 К-т 30
- б) Д-т 30 К-т 375

- в) Д-т 375 К-т 71
- г) Д-т 375 К-т 71

18. Під впливом якої операції відбудуться рівновеликі протилежні зміни двох статей пасиву балансу?

- а) проведено розрахунки з постачальниками за рахунок позики банку;
- б) виплачена заробітна плата робітникам, зайнятих на виробництві;
- в) відпущено матеріали на виробництво продукції;
- г) надійшли матеріали від постачальників.

19. На якому рахунку обліковують незавершене виробництво?

- а) на рахунку 23 «Виробництво»;
- б) на рахунку 26 «Готова продукція»;
- в) на рахунку 25 «Напівфабрикати»;
- г) на рахунку 90 «Собівартість реалізації».

20. Яка різниця між дебетовим оборотом активного і пасивного рахунку?

- а) різниця відсутня;
- б) дебетовий оборот активного рахунку відображає збільшення джерел формування господарських засобів, а пасивного – їх зменшення;
- в) дебетовий оборот активного рахунку відображає збільшення господарських засобів, а дебетовий оборот пасивного рахунку – їх зменшення;
- г) дебетовий оборот активного рахунку відображає збільшення господарських засобів а дебетовий оборот пасивного рахунку – зменшення джерел їх формування.

21. Сума всіх кредитових залишків відображає:

- а) власний капітал;
- б) загальну вартість господарських засобів;
- в) загальний обсяг джерел господарських засобів;
- г) немає правильної відповіді.

22. У пасивних рахунках для визначення кінцевого сальдо необхідно:

- а) до початкового сальдо за кредитом додати кредитовий оборот і відняти оборот за дебетом;
- б) до початкового сальдо за дебетом додати оборот за дебетом і відняти оборот за кредитом;

- в) до початкового сальдо за кредитом додати оборот за дебетом і відняти оборот за кредитом;
- г) немає правильної відповіді.

23. Процес відкриття рахунка – це:

- а) запис початкового сальдо на підставі статей балансу;
- б) запис оборотів за дебетом і кредитом;
- в) надання рахунку назви;
- г) немає правильної відповіді.

24. Кредитовий оборот це:

- а) початковий залишок плюс оборот за кредитом, мінус оборот за дебетом;
- б) підсумок записів сум операцій за кредитом рахунку;
- в) початковий залишок плюс оборот за дебетом мінус оборот за кредитом;
- г) різниця між сумами, що представлені у дебетовій та кредитовій частині рахунку.

25. Інформацію про нематеріальні активи підприємства відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в першому розділі пасиву;
- в) в третьому розділі активу;
- г) в другому розділі активу.

26. За ступенем деталізації даних рахунки бухгалтерського обліку поділяються на:

- а) синтетичні; субрахунки;
- б) активні; пасивні;
- в) субрахунки; аналітичні;
- г) синтетичні та аналітичні.

27. У якому випадку не змінюється первісна вартість основних засобів?

- а) при проведенні поточного ремонту;
- б) при реконструкції об'єкта;
- в) при індексації;
- г) при модернізації.

28. Які з перелічених статей балансу є активними:

- а) необоротні активи та власний капітал;

- б) статутний капітал, грошові кошти та необоротні активи;
- в) необоротні та оборотні активи, доходи майбутніх періодів;
- г) запаси, дебіторська заборгованість, поточні фінансові інвестиції.

29. Рахунки, призначені для обліку економічно однорідних груп засобів, їх джерел та господарських процесів у грошовому вимірнику, називають:

- а) синтетичними;
- б) аналітичними;
- в) синтетично-аналітичними;
- г) відкритими.

30. Облікові реєстри поділяються на реєстри синтетичного, аналітичного обліку та комбіновані за:

- а) обсягом змісту;
- б) зовнішнім виглядом;
- в) видами бухгалтерських записів;
- г) будовою.

Варіант 6

1. Що означає бухгалтерський запис: Д–т 23 К–т 20?

- а) надійшли матеріали від вітчизняних постачальників;
- б) на склад повернено невикористанні матеріали з виробництва;
- в) списано матеріали на виробництво продукції;
- г) випущено з виробництва і оприбутковано на склад готова продукція.

2. Основними стадіями кругообігу засобів є процеси:

- а) купівля, виробництво, розподіл прибутку;
- б) купівля, виробництво, формування резервів;
- в) постачання, виробництво, реалізація;
- г) випуск акцій, виробництво, виплата дивідендів.

3. Визначити кінцеве сальдо рахунку «Розрахунки за податками й платежами», якщо відомо, що на початок звітного зобов'язання за податками становили 1000 грн., кредитовий оборот – на суму 3000 грн. і дебетовий оборот за місяць склав в сумі 4000 грн.:

- а) 0;
- б) 1000;

- в) 8000;
- г) 2000.

4. Заробітна плату робітникам–відрядникам нараховують на основі такого документу:

- а) рапорт про виробіток;
- б) таблиць відпрацьованого часу;
- в) лімітно-забірна карта;
- г) штатний розпис.

5 До активно–пасивних рахунків відносять:

- а) «Виробничі запаси»;
- б) «Фінансові результати»;
- в) «Амортизація»;
- г) «Матеріальні витрати».

6. При перерахуванні коштів з поточного рахунку на погашення заборгованості перед різним кредиторами роблять бухгалтерський записи:

- а) Д-т 65 К-т 31;
- б) Д-т 62 К-т 31;
- в) Д-т 685 К-т 30;
- г) Д-т 685 К-т 31.

7. Основною метою фінансового обліку є:

- а) узагальнення даних про господарську діяльність у формі фінансової звітності;
- б) облік та розподіл витрат за центрами відповідальності;
- в) складання податкових декларацій;
- г) все перелічене вище.

8. Як вплине на валюту балансу погашення заборгованості кредиторам з поточного рахунку банку:

- а) зміни відбудуться лише в пасиві;
- б) зміни відбудуться лише в активі;
- в) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив;
- г) в однаковій мірі зменшиться актив і пасив.

9. Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) складається з:

- а) прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат;
- б) прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, змінних, розподілених та нерозподілених загально виробничих витрат;
- в) прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, загальновиробничих витрат;
- г) прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, змінних та постійних розподілених загально виробничих витрат.

10. Яка з наведених господарських операцій не впливає на підсумок балансу ?

- а) випущена з виробництва готова продукція;
- б) виплачена із каси заробітна плата;
- в) погашено вексель виданий;
- г) надійшли матеріали від постачальника.

11. Сплату підприємством податку з доходів фізичних осіб відображають бухгалтерською проводкою:

- а) Д-т 641 К-т 311;
- б) Д-т 661 К-т 641;
- в) Д-т 641 К-т 661;
- г) Д-т 685 К-т 641.

12. Яка зміна в балансі відбудеться під впливом господарської операції «Видано вексель постачальнику»?

- а) відбудеться рівновелике зменшення однієї активної і пасивної статей;
- б) відбудеться рівновелика протилежна зміна двох пасивних статей;
- в) відбудеться рівновелике збільшення однієї активної і пасивної статей;
- г) відбудеться рівновелика протилежна зміна однієї пасивної і однієї активної статей.

13. Платіжне доручення – це...

- а) документ, що містить доручення чекодавця банку стосовно перерахування з його рахунка певної суми;
- б) письмове боргове зобов'язання, яке дає право вимагати від боржника сплати відповідної суми;
- в) письмове доручення власника рахунка переказати відповідну суму зі свого рахунка на рахунок отримувача коштів;

г) комбінований документ, який містить вимогу постачальника та доручення платника.

14. У якому розділі балансу відображають заборгованість підзвітним особам?

- а) у другому розділі активу балансу;
- б) у третьому розділі активу балансу;
- в) у третьому розділі пасиву балансу;
- г) у четвертому розділі пасиву балансу.

15. Отримання короткострокового векселя, що надійшов від покупців, відображають бухгалтерським записом:

- а) Д-т 62 К-т 36;
- б) Д-т 36 К-т 62;
- в) Д-т 34 К-т 36;
- г) Д-т 34 К-т 37.

16. Яку зміну у складі об'єктів обліку зумовить оплата рахунку з поточного рахунка постачальника в сумі 60000 грн.?

- а) рівновелику зміну в сторону збільшення на 60000 грн. в складі засобів і джерел формування;
- б) рівновелику зміну в сторону зменшення на 60000 грн. в складі засобів і джерел формування;
- в) збільшаться джерела формування господарських засобів на 60000 грн., а зменшаться господарські засоби на 60000 грн.;
- г) зміни відбудуться тільки в складі джерел господарських засобів.

17. Який П(С)БО визначає методику обліку виробничих запасів?

- а) П(С)БО 7;
- б) П(С)БО 8;
- в) П(С)БО 9;
- г) П(С)БО 11.

18. Що означає бухгалтерський запис Д-т 26 К-т 23?

- а) оприбуткування готової продукції з виробництва;
- б) відпуск готової продукції покупцям;
- в) списання фактичної собівартості реалізованої продукції;
- г) правильна відповідь відсутня.

19. Інформацію про залишки грошових коштів відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в другому розділі активу;
- в) в першому розділі пасиву;
- г) в другому розділі пасиву.

20. Що означає бухгалтерський запис Д-т 63 К-т 371?

- а) перерахування авансу постачальнику;
- б) виникнення кредиторської заборгованості;
- в) зарахування раніше перерахованого авансу в погашення заборгованості перед постачальником;
- г) зарахування раніше одержаного авансу в погашення заборгованості покупців.

21. Не належать до капітальних інвестицій:

- а) витрати на придбання основних засобів;
- б) витрати на створення основних засобів;
- в) витрати на реконструкцію підприємства;
- г) витрати на проведення ремонтно-профілактичних робіт.

22. Яким документом оформляють введення в експлуатацію основних засобів?

- а) актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів;
- б) актом на списання основних засобів;
- в) накладною;
- г) інвентарною карткою.

23. Сальдо в активних рахунках записується:

- а) у дебеті;
- б) у кредиті;
- в) як у дебеті, так і в кредиті;
- г) немає правильної відповіді.

24. Робочим (виконавчим) органом суб'єкта інвентаризації є:

- а) матеріально відповідальна особа;
- б) головний бухгалтер;
- в) інвентаризаційна комісія;
- г) немає правильної відповіді.

25. Яке методологічне питання лежить в основі класифікації за економічним змістом:

- а) що обліковується на самому рахунку;
- б) як обліковується об'єкт спостереження на рахунку;
- в) що характеризує залишок відповідного рахунка;
- г) які обліково–технічні якості має рахунок?

26. У яких нормативних документах України визначені принципи бухгалтерського обліку?

- а) у національних стандартах бухгалтерського обліку;
- б) у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- в) у Інструкції по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку;
- г) у Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції.

27. Яке визначення господарської операції є вірним?

- а) це будь яка операція, що здійснюється суб'єктом господарювання;
- б) це технологічна операція при виробництві готової продукції;
- в) це операція, що призводить до змін структури активів чи пасивів підприємства;
- г) це операція по передачі сировини у виробництво.

28. Найбільш ліквідними активами є:

- а) виробничі запаси;
- б) товари;
- в) нематеріальні активи;
- г) еквіваленти грошових коштів.

29. Заборгованість фізичних і юридичних осіб підприємству називається:

- а) кредиторською;
- б) дебіторською;
- в) бюджетною;
- г) відстроченою.

30. Термін відрядження не може перевищувати:

- а) в межах України – 40 днів, за кордон – 60 днів;
- б) в межах України – 30 днів, за кордон – 60 днів;

- в) в межах України і за кордон – 30 днів;
- г) в межах України і за кордон – 60 днів.

Варіант 7

1. Облікові реєстри поділяють на односторонні, двосторонні, багатосторонні та шахові за:

- а) обсягом змісту;
- б) зовнішнім виглядом;
- в) видами бухгалтерських записів;
- г) будовою.

2. Вказати суму кінцевого сальдо рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам, якщо відомо Сп = 120000 грн., ДО – 112000 грн., КО – 100000 грн.

- а) 92000;
- б) 132000;
- в) 108000;
- г) немає правильної відповіді.

3. Спосіб виправлення помилок, який використовують, коли неправильно складено бухгалтерський запис або сума на рахунках зазначена більша, ніж вона мала місце у господарській операції:

- а) метод додаткових проводок;
- б) коректурний метод;
- в) метод «червоне сторно»;
- г) немає правильної відповіді.

4. Основний елемент балансу:

- а) розділ;
- б) підсумок;
- в) стаття;
- г) немає.

5. До активних рахунків відносять:

- а) «Доходи від реалізації»;
- б) «Довгострокові позики»;

- в) «Короткострокові векселі видані»;
- г) «Короткострокові векселі одержані».

6. Елементи методу бухгалтерського обліку, що забезпечують вартісне вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку:

- а) документація і інвентаризація;
- б) оцінка і калькуляція;
- в) рахунки і подвійний запис;
- г) бухгалтерський баланс і звітність.

7. Інформацію про неоплачений капітал підприємства відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в другому розділі активу;
- в) в першому розділі пасиву;
- г) в другому розділі пасиву.

8. Інформацію про довгострокові зобов'язання підприємства відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в другому розділі активу;
- в) в третьому розділі пасиву;
- г) в другому розділі пасиву.

9. Як вплине на підсумок балансу виплата заробітної плати працівникам підприємства?

- а) не змінить валюту балансу;
- б) збільшить валюту балансу;
- в) зменшить валюту балансу;
- г) правильна відповідь відсутня.

10. Яким документом оформляють перерахування до бюджету сум податків утриманих із заробітної плати робітників підприємств?

- а) платіжна вимога;
- б) платіжне доручення;
- в) розрахунковий чек;
- г) фіскальний чек.

11. Яким бухгалтерським записом відображають нарахування заробітної плати робітникам за виправлення браку?

- а) Д-т 24 К-т 66;
- б) Д-т 23 К-т 66;
- в) Д-т 92 К-т 66;
- г) Д-т 66 К-т 24.

12. Що є предметом бухгалтерського обліку?

- а) джерела господарських засобів;
- б) необоротні та оборотні активи;
- в) господарські процеси;
- г) стан і використання господарських засобів.

13. Яким документом оформляють списання основних засобів?

- а) акт на списання;
- б) інвентарна картка;
- в) інвентарний список;
- г) опис інвентарних карток.

14. Відпуск МШП для потреб, пов'язаних із збутом готової продукції, відображають бухгалтерським записом:

- а) Д-т 23 К-т 201;
- б) Д-т 93 К-т 22;
- в) Д-т 92 К-т 22;
- г) Д-т 94 К-т 201.

15. Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги визначається активом одночасно із виникненням:

- а) доходу від реалізації;
- б) іншого операційного доходу;
- в) іншого доходу;
- г) інших витрат.

16. Для відкриття рахунку підприємства не потрібно подавати банкам такі документи:

- а) копія належним чином зареєстрованого установчого документа (статуту);
- б) картка із зразками підписів та відбитком печатки;
- в) заява на відкриття поточного рахунку встановленого зразка;

г) заяву на переказ готівки.

17 Щоб забезпечити відповідність бухгалтерських записів фактичним даним, необхідно:

- а) своєчасно складати звітність;
- б) проводити інвентаризацію;
- в) відкрити бухгалтерські рахунки;
- г) мати у штатному розкладі посаду аудитора.

18 Наявність на певний момент часу засобів, коштів і джерел – це:

- а) оборот;
- б) залишок;
- в) сума;
- г) немає правильної відповіді.

19 За місцем складання документи є:

- а) міжгалузеві та спеціалізовані;
- б) внутрішні та зовнішні;
- в) службові та особові;
- г) немає правильної відповіді.

20 Які з перелічених документів належать до виправдних:

- а) прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер;
- б) статут підприємства, договір на поставку сировини;
- в) обидві відповіді правильні;
- г) правильної відповіді не запропоновано.

2. Дебетовий оборот за пасивним рахунком показує:

- а) збільшення господарських засобів;
- б) збільшення зобов'язань;
- в) зменшення капіталу;
- г) немає правильної відповіді.

22. Бухгалтерська проводка, за якої один рахунок дебетується, а декілька кредитуються на загальну суму або навпаки, називається:

- а) позабалансовою;
- б) простою;
- в) складною;

г) немає правильної відповіді.

23 Як класифікують рахунки бухгалтерського обліку відповідно до балансу:

- а) аналітичні, синтетичні, субрахунки;
- б) активні, пасивні, позабалансові;
- в) постійні й тимчасові;
- г) немає правильної відповіді?

24. Банківська позика, яку буде погашено через 18 місяців, відображається у складі:

- а) забезпечень наступних витрат та платежів;
- б) довгострокових зобов'язань;
- в) поточних зобов'язань;
- г) власного капіталу.

25. Обов'язковість ведення бухгалтерського обліку в Україні закріплена в:

- а) Законі України «Про державну фіскальну службу»;
- б) Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- в) Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку;
- г) Конституції України.

26. Засоби, що беруть участь у процесі виробництва один раз, як правило, змінюють свою форму, і свою вартість повністю переносять на вартість продукції, називаються:

- а) оборотними;
- б) основними;
- в) залученими;
- г) вилученими.

27. Якщо на поточний рахунок надійшли кошти від покупців за придбану ними продукцію, валюта балансу:

- а) в однаковій мірі зменшить актив і пасив;
- б) валюта балансу не зміниться;
- в) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив;
- г) в однаковій мірі зменшить актив і збільшиться пасив.

28. Яким записом оформляється господарська операція з отримання

готівки в касу з поточного рахунку для виплати заробітної плати працівникам основного виробництва?

- а) Д-т 231 К-т 661;
- б) Д-т 301 К-т 661;
- в) Д-т 301 К-т 311;
- г) Д-т 661 К-т 311.

29. Підприємства мають право відкривати в банку:

- а) лише один поточний рахунок;
- б) лише один рахунок в національній валюті та один валютний рахунок;
- в) два рахунки: основний і додатковий в національній валюті;
- г) безліч рахунків.

30. Для попередньої оплати матеріальних цінностей постачальник виписує:

- а) рахунок;
- б) накладну;
- в) прибутковий ордер;
- г) податкову накладну.

Варіант 8

1. Отримані підприємством аванси від покупців відображаються у складі:

- а) оборотних активів;
- б) поточних зобов'язань;
- в) доходів майбутніх періодів;
- г) витрат майбутніх періодів.

2. Запис операцій у календарній послідовності їх виникнення називається:

- а) хронологічним записом;
- б) систематичним записом;
- в) простим записом;
- г) немає правильної відповіді.

3. Як вплине на підсумок балансу оприбуткування готової продукції з виробництва?

- а) не змінить валюту балансу;

- б) збільшить валюту балансу;
- в) зменшить валюту балансу;
- г) правильна відповідь відсутня.

4. Натуральні вимірники використовуються для:

- а) аналітичного (кількісного) обліку матеріальних цінностей;
- б) розрахунку погодинної заробітної плати;
- в) складання фінансової звітності;
- г) немає правильної відповіді.

5. Платіжні доручення дійсні з дня виписки на протязі:

- а) одного дня;
- б) трьох днів;
- в) 10 днів;
- г) 5 днів.

6. Який документ є первинним для нарахування заробітної плати працівнику, для якого нараховується заробітна плата, виходячи з окладу:

- а) наряд на відрядні роботи;
- б) наказ директора про прийняття працівника на роботу з вказаним окладом;
- в) трудовий договір;
- г) схема посадових окладів.

7. Облікова політика – це:

- а) сукупність принципів, методів і процедур, що підприємство використовує для складання та подання фінансової звітності;
- б) форма організації бухгалтерського обліку;
- в) сукупність принципів організації бухгалтерського обліку, форма його ведення, що підприємство використовує для складання та подання фінансової звітності;
- г) опис методів, які використовують для відображення об'єктів в обліку.

8. До якого елементу класифікації належать аналітичні рахунки:

- а) класифікація у відношенні до балансу;
- б) класифікація за ступенем деталізації інформації;
- в) класифікація щодо інших рахунків;
- г) немає правильної відповіді.

9. Облікові реєстри поділяють на хронологічні, систематичні та комбіновані за:

- а) обсягом змісту;
- б) зовнішнім виглядом;
- в) видами бухгалтерських записів;
- г) будовою.

10. Сальдо активного рахунку:

- а) відсутнє;
- б) відображається за дебетом;
- в) відображається за дебетом або взагалі відсутнє;
- г) немає правильної відповіді.

11. Кредитовий оборот пасивного рахунку означає:

- а) надходження активів;
- б) збільшення джерел;
- в) зменшення джерел;
- г) зменшення активів.

12. Метою складання фінансової звітності є:

- а) звіт перед органами фіскальної служби;
- б) внутрішні потреби;
- в) надання інформації користувачам;
- г) надання інформації керівнику.

13. Яким бухгалтерським записом відображається списання малоцінних та швидкозношуваних предметів на потреби виробництва?

- а) Д-т 92 К-т 20;
- б) Д-т 23 К-т 20;
- в) Д-т 23 К-т 22;
- г) Д-т 24 К-т 22.

14. Які перелічених статей балансу належать до пасивів:

- а) статутний капітал, цільове фінансування та довгострокові кредити банків;
- б) власний капітал, векселі видані та довгострокова дебіторська заборгованість;
- в) статутний капітал, кредиторська заборгованість та витрати майбутніх періодів;
- г) власний капітал, довгострокові зобов'язання та витрати майбутніх періодів.

15. Які зміни у валюті балансу відбудуться у разі нарахування заробітної плати робітникам за виробництво продукції:

- а) зміни відбудуться лише в пасиві;
- б) зміни відбудуться лише в активі;
- в) в однаковій мірі зменшиться актив і пасив;
- г) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив.

16. Метод бухгалтерського обліку це:

- а) система способів і прийомів, що забезпечують відображення об'єктів бухгалтерського обліку;
- б) спосіб узагальнення даних;
- в) спосіб, що забезпечує суцільне, безперервне відображення об'єктів бухгалтерського обліку;
- г) стан і використання господарських засобів.

17. Бухгалтерський баланс як елемент методу бухгалтерського обліку – це:

- а) групування господарських засобів за видами;
- б) одна з форм фінансової звітності;
- в) спосіб відображення господарських операцій;
- г) спосіб узагальненого відображення та економічного групування господарських засобів у грошовій оцінці за їх видами та джерелами утворення на певну дату.

18. Дебетовий оборот це:

- а) початковий залишок плюс оборот за дебетом мінус оборот за кредитом;
- б) різниця між сумами, що представлені у дебетовій та кредитовій частині рахунку;
- в) підсумок записів сум операцій за дебетом рахунку;
- г) початковий залишок плюс підсумок сум операцій за дебетом.

19. Інформація управлінського обліку використовується:

- а) власниками та податковими органами;
- б) власниками, акціонерами та менеджерами;
- в) тільки зовнішніми споживачами;
- г) внутрішніми та зовнішніми споживачами інформації.

20. Надходження матеріалів від постачальників з післяплатою відображають бухгалтерським записом:

- а) Д-т 63 К-т 20;
- б) Д-т 20 К-т 31;
- в) Д-т 20 К-т 63;
- г) Д-т 63 К-т 31.

21. Для визначення кінцевого сальдо за активним рахунком необхідно:

- а) до початкового дебетового сальдо додати кредитовий оборот і відняти дебетовий;
- б) до початкового дебетового сальдо додати дебетовий оборот і відняти кредитовий;
- в) від початкового дебетового залишку відняти кредитовий оборот і відняти дебетовий;
- г) немає правильної відповіді.

22. Які зміни в балансі відбудуться внаслідок такої операції: «Отримані матеріали від постачальників, які будуть оплачені пізніше»:

- а) зміни відбудуться лише в активі;
- б) зміни відбудуться лише в пасиві;
- в) зросте підсумок балансу.
- г) зменшиться підсумок балансу?

23. За кредитом рахунка «Короткострокові векселі видані» відображають:

- а) видачу векселя постачальнику в погашення заборгованості перед ним;
- б) одержання векселя від покупця;
- в) одержання коштів від покупця в погашення заборгованості за векселем;
- г) погашення заборгованості підприємства за виданими векселями.

24. Накопичена інформація про рух об'єкта обліку, відображеного за дебетом і кредитом називається:

- а) сальдо;
- б) залишок;
- в) оборот;
- г) немає правильної відповіді.

25. Документооборот – це:

- а) об'єднання однорідних за змістом первинних документів у групи;

- б) рух документів з моменту їх виписки до передачі в архів;
- в) обидві відповіді правильні;
- г) правильної відповіді не запропоновано.

26. Яким записом відобразити видачу грошей з каси бухгалтеру підприємства на придбання канцтоварів?

- а) Д-т 22 К-т 30;
- б) Д-т 372 К-т 22;
- в) Д-т 372 К-т 30;
- г) Д-т 92 К-т 30.

27. Хто підписує видатковий касовий ордер?

- а) касир, головний бухгалтер;
- б) касир, головний бухгалтер, особа, що одержує гроші з каси;
- в) головний бухгалтер, касир, керівник підприємства, особа, яка одержує гроші;
- г) керівник підприємства, головний бухгалтер, касир, особа, що одержує гроші з каси.

28. Вартісні критерії предметів, що належать у фінансовому обліку до інших необоротних активів, встановлює:

- а) Міністерство фінансів України;
- б) таких критеріїв встановлювати не потрібно;
- в) підприємство самостійно;
- г) Державна фіскальна служба України.

29. При списанні виробничих запасів, що постійно використовуються у виробництві, складають такий документ:

- а) лімітно-забірна картка;
- б) довіреність на відпуск;
- в) акт вибуття;
- г) картка складського обліку.

30. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати визначає:

- а) П(С)БО 16;
- б) П(С)БО 9;
- в) П(С)БО 15;
- г) П(С)БО 7.

Варіант 9

1. Особливостями бухгалтерського обліку є те що він:

- а) суворо документальний;
- б) вартісний;
- в) суцільний, безперервний;
- г) всі перелічені.

2. Визначити кінцеве сальдо рахунку «Короткострокові позики», якщо відомо, що на початок звітного періоду залишок заборгованості за позиками становив 130000 грн., за місяць дебетовий оборот складав 80000 грн., а кредитовий – 10000 грн.:

- а) 210000;
- б) 60000;
- в) 140000;
- г) 50000.

3. Договір про повну матеріальну відповідальність при прийнятті касира на роботу укладають:

- а) якщо вік касира більше 18 років;
- б) обов'язково, не залежно від віку;
- в) ця угода є рекомендованою;
- г) якщо вік касира більше 16 років.

4. Яким бухгалтерським записом відображається списання витрат на відрядження керівника підприємства:

- а) Д-т 91 К-т 372;
- б) Д-т 94 К-т 372;
- в) Д-т 372 К-т 30;
- г) Д-т 92 К-т 372.

5. Очікуваний період часу, на протязі якого підприємство буде використовувати необоротні активи або з їх використанням буде виготовлено очікуваний обсяг продукції, називають:

- а) терміном корисної експлуатації необоротних активів;
- б) операційним циклом;
- в) виробничим циклом;
- г) експлуатаційним періодом необоротних активів.

6. У якому документі відображається рух основних засобів за звітний місяць?

- а) інвентарна книга;
- б) картка обліку руху основних засобів;
- в) опис інвентарних карток;
- г) накладна.

7. Які зміни у валюті балансу відбудуться внаслідок операції з отримання матеріалів від постачальника:

- а) зміни відбудуться лише в пасиві;
- б) зміни відбудуться лише в активі;
- в) в однаковій мірі зменшиться актив і пасив;
- г) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив.

8. Які зміни у валюті балансу відбудуться у разі зарахування короткострокової позики банку на поточний рахунок підприємства:

- а) зміни відбудуться лише в пасиві;
- б) зміни відбудуться лише в активі;
- в) в однаковій мірі зменшиться актив і пасив;
- г) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив.

9. Бухгалтерський запис, яким відображають нестачу готової продукції на складі:

- а) Д-т 375 К-т 26;
- б) Д-т 23 К-т 26;
- в) Д-т 26 К-т 947;
- г) Д-т 947 К-т 26.

10. Використання вибіркового (несуцільного) спостереження характерне для:

- а) бухгалтерського обліку;
- б) статистичного обліку;
- в) аналітичного обліку;
- г) фінансового обліку.

11. Довгострокова дебіторська заборгованість – це:

- а) сума дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка не

виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу;

б) сума дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, строк позовної давності якої минув;

в) сума дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу;

г) сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена протягом 12 місяців з дати балансу.

12. Звітним періодом для складання фінансової звітності є:

а) звітний місяць;

б) календарний рік;

в) квартал;

г) відповіді б, в.

13. Яка різниця між кредитовим оборотом активного рахунку і дебетовим оборотом пасивного?

а) кредитовий оборот активного рахунку відображає збільшення джерел формування господарських засобів, а дебетовий оборот пасивного рахунку – зменшення господарських засобів;

б) кредитовий оборот активного рахунку відображає зменшення господарських засобів, а дебетовий оборот пасивного – зменшення джерел формування господарських засобів;

в) кредитовий оборот активного рахунку відображає зменшення господарських засобів, а дебетовий оборот пасивного – їх збільшення;

г) кредитовий оборот активного рахунку відображає зменшення джерел формування господарських засобів, а дебетовий оборот пасивного – їх збільшення.

14. Стаття балансу це:

а) окремий рахунок бухгалтерського обліку;

б) узагальнений показник певного виду господарських засобів або джерел їх формування;

в) сума кількох рахунків;

г) спосіб відображення господарських операцій.

15. Відображають в активі балансу:

- а) основні засоби;
- б) власний капітал;
- в) гроші та нерозподілений прибуток;
- г) джерела утворення господарських засобів.

16. Призначення пасивних рахунків:

- а) для обліку руху основних засобів;
- б) для відображення виробничих витрат;
- в) для відображення стану та руху джерел господарських засобів;
- г) для відображення стану та руху господарських засобів.

17. Визначте об'єкти, що включаються в класифікаційну групу «необоротні активи»:

- а) будівлі, споруди, обладнання та сировина для виготовлення продукції;
- б) нематеріальні активи, основні засоби та незавершене будівництво;
- в) основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та грошові кошти підприємства;
- г) фінансові інвестиції та гроші на депозитному рахунку в банку.

18. Рахунок, на якому відображаються джерела господарських засобів:

- а) готівка;
- б) рахунки в банках;
- в) виробничі запаси;
- г) статутний капітал.

19. Сутність подвійного запису полягає в тому, що:

- а) одна і та ж операція відображаються за дебетом і кредитом рахунку;
- б) одна операція відображається за дебетом одного і кредитом іншого рахунку;
- в) одна операція відображається в подвійній сумі;
- г) одна і та ж господарська операція відображається мінімум на двох рахунках: за дебетом одного і кредитом іншого і обов'язково в однаковій сумі.

20. До складу рахунків обліку господарських засобів не входять:

- а) рахунки обліку запасів;
- б) рахунки обліку коштів у розрахунках;
- в) рахунки власного капіталу;
- г) рахунок «Капітальні інвестиції».

21. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та збереження документів, реєстрів та форм звітності покладена на:

- а) керівника;
- б) головного бухгалтера;
- в) керівника та головного бухгалтера;
- г) касира.

22. До власного капіталу підприємства не відносять:

- а) додатковий капітал;
- б) прибутки підприємства, отримані в результаті фінансово–господарської діяльності підприємства;
- в) статутний капітал;
- г) резерв на виплату відпусток.

23. У разі відпуску матеріалів зі складу на виробництво продукції, валюта балансу:

- а) в однаковій мірі зменшить актив і пасив;
- б) валюта балансу не зміниться;
- в) в однаковій мірі збільшиться актив та пасив;
- г) немає правильної відповіді.

24. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та звітності в Україні здійснює:

- а) Кабінет Міністрів України;
- б) Верховна Рада України;
- в) Державна фіскальна служба України;
- г) Міністерство фінансів України.

25. Придбання поточних фінансових інвестицій в бухгалтерському обліку відображається записом:

- а) Д-т 35 К-т 31;
- б) Д-т 14 К-т 31;
- в) Д-т 31 К-т 35;
- г) Д-т 10 К-т 31.

26. Що означає бухгалтерський запис Д-т 36 К-т 70:

- а) оплата покупцями реалізованої продукції;
- б) відпуск продукції покупцям за цінами реалізації;

- в) списання доходу від реалізації продукції;
- г) взаємозарахування заборгованостей.

27. Посадовий оклад – це:

- а) нормативний розмір оплати праці робітника відповідного розряду за одиницю часу;
- б) шкала, у якій наведені прийняті певною галуззю кваліфікаційні розряди і відповідні їм тарифні коефіцієнти;
- в) законодавчо встановленим розміром заробітної плати за просту некваліфіковану працю, нижче якого не може здійснюватися оплата;
- г) розмір оплати праці, встановлений для певних категорій службовців, спеціалістів, керівників за місяць.

28. Відносять до власних джерел господарських засобів:

- а) кредити банку;
- б) дебіторська заборгованість;
- в) резервний капітал;
- г) кредиторська заборгованість.

29. Що з перерахованого не відноситься до елементів методу бухгалтерського обліку?

- а) обачність, подвійний запис, рахунки;
- б) бухгалтерський баланс і звітність;
- в) інвентаризація і документація;
- г) рахунки.

30. Пасивні рахунки призначені для обліку:

- а) капіталу;
- б) дебіторської заборгованості;
- в) обліку майна;
- г) обліку основних засобів.

Варіант 10

1. Вказати суму кінцевого сальдо рахунку 30 «Готівка», якщо відомо: Сп – 2300 грн., ДО – 55000 грн., КО – 57100 грн.

- а) 2100;
- б) 200;
- в) 100;
- г) 2300.

2. Фінансові інвестиції – це:

- а) активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигід;
- б) матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у виробництві;
- в) активи, які підприємство утримує для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- г) вкладення коштів у будівництво (придбання) необоротних активів для виробничих чи господарських потреб з метою одержання підприємством економічних вигід у майбутньому.

3. Що означає бухгалтерський запис Д-т 31 К-т 34:

- а) погашення покупцем короткострокового векселя;
- б) одержання від покупця векселя;
- в) нарахування доходу за одержаним векселем;
- г) одержання доходу по відсотковому векселю.

4. Під впливом якого типу операцій підсумок балансу не змінюється, а лише відбуваються рівновеликі протилежні зміни в активі балансу?

- а) зміни в джерелах утворення господарських засобів;
- б) вибуття коштів з підприємства;
- в) залучення коштів;
- г) кругообіг господарських засобів.

5. За ступенем деталізації інформації рахунки поділяють:

- а) активні й пасивні;
- б) закриті й відкриті;
- в) синтетичні й аналітичні;
- г) немає правильної відповіді.

6. Що відноситься до нематеріальних активів?

- а) активи, які не мають матеріальної форми;
- б) активи, які не можливо достовірно оцінити;
- в) активи, що не мають вартісної оцінки;
- г) всі необоротні активи, крім основних засобів.

7. Інформацію про дебіторську заборгованість підприємства відображають:

- а) в першому розділі активу;
- б) в третьому розділі активу;
- в) в третьому розділі пасиву;
- г) в другому розділі активу.

8. Чи можна використовувати при заповненні документів простий олівець:

- а) так;
- б) ні;
- в) так, якщо після підтвердження здійснення операції цифри будуть наведені кульковою ручкою;
- г) так, якщо поруч буде стояти підпис головного бухгалтера.

9. Тарифна ставка – це:

- а) нормативний розмір оплати праці робітника відповідного розряду за одиницю часу;
- б) шкала, у якій наведені прийняті певною галуззю кваліфікаційні розряди і відповідні їм тарифні коефіцієнти;
- в) законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту некваліфіковану працю, нижче якого не може здійснюватися оплата;
- г) розмір оплати праці за місяць.

10. До МШП відносять активи підприємства строком служби:

- а) 6 місяців;
- б) один операційний цикл;
- в) до 12 місяців;
- г) понад 12 місяців.

11. При оплаті рахунка постачальника готівкою за придбані матеріальні цінності складається проводка:

- а) Д-т 201 К-т 631;

- б) Д-т 631 К-т 311;
- в) Д-т 371 К-т 311;
- г) Д-т 63 К-т 301.

12. Який П(С)БО визначає методику обліку нематеріальних активів?

- а) П(С)БО 12;
- б) П(С)БО 10;
- в) П(С)БО 8;
- г) П(С)БО 9.

13. У бухгалтерському обліку використовують такі вимірники:

- а) грошові;
- б) натуральні;
- в) трудові;
- г) всі зазначені вище.

14. Обчислення витрат, пов'язаних із певним господарським процесом, забезпечує:

- а) калькуляція;
- б) система рахунків;
- в) суцільна документація;
- г) звітність.

15. За допомогою якого способу виправлення помилок неправильний запис закреслюють однією рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильну суму або текст:

- а) «червоного сторно»;
- б) додаткових записів;
- в) коректурного способу;
- г) немає правильної відповіді.

16. За обсягом охоплення об'єктів інвентаризації групують на:

- а) повні і часткові;
- б) планові і фактичні;
- в) планові і несподівані;
- г) інший розподіл.

17. Елементи методу бухгалтерського обліку, що забезпечують групування і поточне відображення об'єктів бухгалтерського обліку:

- а) рахунки і подвійний запис;
- б) бухгалтерський баланс і звітність;
- в) документація і інвентаризація;
- г) оцінка і калькуляція.

18. В якому випадку кінцеве сальдо пасивного рахунку дорівнює 0?

- а) якщо на протязі місяця на рахунку не відбувався рух;
- б) якщо сума початкового сальдо та обороту за кредитом дорівнює обороту за дебетом;
- в) якщо оборот по за дебетом дорівнює обороту за кредитом;
- г) в обліку такого не буває.

19. Коли мають складатися первинні документи:

- а) під час проведення господарської операції;
- б) перед закінченням звітного періоду;
- в) перед перевіркою контролюючих органів;
- г) на прохання керівника.

20. Як вплине на підсумок балансу надходження матеріалів від постачальника?

- а) не змінить валюту балансу;
- б) збільшить валюту балансу;
- в) зменшить валюту балансу;
- г) правильна відповідь відсутня.

21. Що відноситься до власних джерел формування засобів?

- а) заборгованість за податками й платежами;
- б) кредиторська заборгованість;
- в) статутний капітал;
- г) кредити банків.

22. Ліва сторона рахунка має назву:

- а) плюс;
- б) дебет;
- в) кредит;
- г) немає правильної відповіді.

23. Автомобілі, придбані автосалоном для продажу, відображаються в статті:

- а) основні засоби;
- б) виробничі запаси;
- в) товари;
- г) нематеріальні активи.

24. Що включається до I розділу пасиву балансу?

- а) короткострокові кредити;
- б) зобов'язання за отриманими та неоплаченими товарами;
- в) позикові кошти;
- г) власний капітал.

25. За кредитом рахунка «Короткострокові векселі видані» відображають:

- а) видачу векселя постачальнику в погашення заборгованості перед ним;
- б) одержання векселя від покупця;
- в) одержання коштів від покупця в погашення заборгованості за векселем;
- г) погашення заборгованості підприємства за виданими векселями.

26. До пасивних рахунків відносять:

- а) «Готівка»;
- б) «Рахунки в банках»;
- в) «Неоплачений капітал»;
- г) «Інші доходи».

27. Відносять до об'єктів бухгалтерського обліку:

- а) національне багатство країни;
- б) власність засновників підприємства;
- в) господарські засоби, джерела формування господарських засобів, господарські процеси;
- г) немає правильної відповіді.

28. Форма балансу (Звіту про фінансовий стан) в Україні:

- а) визначається підприємством самостійно;
- б) є уніфікованою формою звітності;
- в) різна для кожного виду діяльності;
- г) залежить від форми власності підприємства, що його складає.

29. Вказати на різницю між активним і пасивним рахунком:

- а) активні рахунки відображають господарські засоби, а пасивні – джерела їх формування;
- б) пасивні рахунки відображають господарські засоби, а активні – джерела їх формування;
- в) в активних рахунках сальдо відображають за кредитом, а в пасивних – за дебетом;
- г) в активних рахунках дебетовий оборот відображає збільшення джерел формування, а в пасивних – зменшення джерел.

30. Видача готівки з каси підприємства оформляється:

- а) прибутковим касовим ордером;
- б) видатковим касовим ордером та квитанцією про приймання грошей;
- в) видатковим касовим ордером;
- г) квитанцією про вибуття готівки



ЗАДАЧІ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ



Задача №1

Необхідно:

1. На основі наведених залишків відкрити рахунки бухгалтерського обліку.
2. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
3. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
5. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
6. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку баланс на кінець звітного періоду.

Баланс (скорочений) станом на 1.03.202__р.

АКТИВ	Сума, грн.	ПАСИВ	Сума, грн.
1. Основні засоби (10)	130000	1. Статутний капітал (401)	200000
2. Паливо (203)	8000	2. Короткострокові позики	8600
3. Основне виробництво (23)	23000	3. Розрахунки за податками і платежами (64)	3000
4. Готова продукція (26)	12000	Розрахунки за виплатами працівникам (66)	16000
5. Рахунок в банку (31)	49000		
6. Розрахунки з різними дебіторами	5600		
Всього:	227600	Всього:	227600

Журнал реєстрації господарських операцій за березень 202__р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д-т	К-т	
1.	Відпущено зі складу у виробництво паливо	7000			
2.	Нарахована заробітна плата робітникам за виробництво продукції	35000			
3.	Від постачальників надійшли МШП	18000			
4.	Утримано із заробітної плати податок з доходів фізичних осіб	6300			
5.	Перераховано з поточного рахунку фінансовим органам	6000			
6.	Надійшли на поточний рахунок кошти від дебіторів	5000			
7.	Перераховано з поточного рахунку в погашення заборгованості по короткостроковій позиції	8600			
8.	Нараховано знос основних засобів (віднести на витрати основного виробництва)	12300			

Задача №2

Необхідно:

1. На основі наведених залишків відкрити рахунки бухгалтерського обліку.
2. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
3. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
5. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
6. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку баланс на кінець звітного періоду.

Баланс (скорочений) станом на 1.04.202__р.

АКТИВ	Сума, грн.	ПАСИВ	Сума, грн.
1. Основні засоби (10)	100000	1. Статутний капітал (401)	126000
2. Паливо (203)	6000	2. Заборгованість за виплатами працівникам (66)	20000
3. Капітальні інвестиції (15)	20000	3. Розрахунки за податками і платежами (64)	2000
4. Виробництво (23)	28000	4. Короткострокові позики банку (60)	15000
5. Готова продукція (26)	13000	5. Нерозподілені прибутки (44)	70000
6. Рахунки в банку (31)	48000		
7. Розрахунки з різними дебіторами (37)	18000		
Всього:	233000	Всього:	233000

Журнал реєстрації господарських операцій за квітень 202__р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д-т	К-т	
1.	Витрачено зі складу на виробництво паливо	5000			
2.	Нарахована заробітна плата робітникам за виробництво продукції	15000			
3.	Зараховано до складу основних засобів капітальні інвестиції	15000			
4.	Утримано із заробітної плати податок з доходів фізичних осіб	2200			
5.	Перераховано фіскальним органам в погашення заборгованості	4000			
6.	Випущена з виробництва і оприбуткована на склад готова продукція	38000			
7.	Одержано на поточний рахунок кошти від дебіторів	17000			
8.	Зараховано на рахунок в банку короткострокова позика	2000			
9.	За рахунок нерозподіленого прибутку здійснюється формування резервного капіталу	30000			

Задача №3

Необхідно:

1. На основі наведених залишків відкрити рахунки бухгалтерського обліку.
2. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
3. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
5. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
6. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку оборотну відомість та баланс на кінець звітного періоду.

Баланс (скорочений) станом на 1.04.202_р.

АКТИВ	Сума, грн.	ПАСИВ	Сума, грн.
1. Основні засоби (10)	50000	1. Статутний капітал (401)	65000
2. Основне виробництво	10000	2. Резервний капітал (43)	9000
3. Запасні частини (207)	5000	3. Короткострокові позики (60)	12000
4. Готова продукція (26)	20000	4. Розрахунки за виплатами працівникам (66)	20000
5. Готівка (30)	1000	5. Забезпечення майбутніх видатків та платежів (47)	10000
6. Рахунки в банках (31)	30000		
Всього:	116000	Всього:	116000

Журнал реєстрації господарських операцій за квітень 202_р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д-т	К-т	
1.	Відпущено зі складу у виробництво запасні	1000			
2.	Погашено з поточного рахунку короткострокову позику банку	12000			
3.	Нараховано заробітну плату робітникам основного виробництва	28000			
4.	Нарахований єдиний соціальний внесок на фонд оплати праці працівників основного виробництва	6160			
5.	Одержано гроші в касу підприємства з рахунку в банку для виплати заробітної плати	28000			
6.	Виплачено з каси заробітну плату працівникам	28000			
7.	Проведено відрахування для забезпечення виплат на оплату відпусток робітників основного	12000			
8.	Повернуті з виробництва невикористані запасні частини	4300			
9.	За рахунок забезпечення виплат відпусток нарахована заробітна плата робітникам за час відпустки	7000			
10.	Відпущена з виробництва і оприбуткована на склад готова продукція	18500			

Задача №4

Необхідно:

1. На основі наведених залишків відкрити рахунки бухгалтерського обліку.
2. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
3. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
5. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
6. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку баланс на кінець звітного періоду.

Баланс (скорочений) станом на 1.03.20 р.

АКТИВ	Сума, грн.	ПАСИВ	Сума, грн.
1. Основні засоби (10)	43200	1 . Статутний капітал (401)	60800
2. Сировина і матеріали (201)	25000	2. Нерозподілені прибутки (44)	9500
3. Виробництво (23)	2000	3. Розрахунки з поставальниками (63)	3500
4. Готівка (30)	300		
5. Рахунки в банках (31)	13000	4. Розрахунки за виплатами працівникам (66)	6500
		5. Короткострокові позики (60)	3200
Всього:	83500	Всього:	83500

Журнал реєстрації господарських операцій за березень 20 р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, тис грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д–т	К–т	
1.	Одержано гроші в касу з рахунку в банку для виплати зарплати	6500			
2.	Виплачена з каси зарплата	6200			
3.	Надійшли матеріали від поставальників	2000			
4.	За рахунок позики банку погашена заборгованість перед поставальниками	3500			
5.	Нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва	5000			
6.	Витрачені матеріали на виробництво продукції	12000			
7.	Оприбуткована на склад випущена з виробництва готова продукція	15000			
8.	Частина нерозподіленого прибутку направлена на збільшення статутного	6000			

Задача №5

Необхідно:

1. На основі наведених залишків відкрити рахунки бухгалтерського обліку.
2. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
3. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
5. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
6. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку оборотну відомість та баланс на кінець звітного періоду.

Баланс (скорочений) станом на 1.05.202__р.

АКТИВ	Сума, грн	ПАСИВ	Сума, грн.
1. Основні засоби (10)	93000	1. Статутний капітал (401)	113000
2. Малоцінні і швидкозношувальні предмети (22)	14000	2. Розрахунки за виплатами працівникам (66)	12000
3. Готівка (30)	4000	3. Нерозподілені прибутки (44)	26100
4. Рахунки в банках (31)	30000	4. Резервний капітал (43)	13200
5. Розрахунки з покупцями (36)	24000	5. Розрахунки з страхуванням (65)	5700
6. Розрахунки з різними дебіторами (37)	5000		
Всього:	170000	Всього:	170000

Журнал реєстрації господарських операцій за травень 202__р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д-т	К-т	
1.	Виплачено з каси допомогу по тимчасовій втраті працездатності (за перших п'ять днів)	1700			
2.	Надійшли від постачальника малоцінні і швидкозношувальні предмети	2500			
3.	Зараховано на розрахунковий рахунок проценти за збереження коштів (віднести на збільшення прибутку)	3000			
4.	Утримано із нарахованої зарплати військовий збір	800			
5.	Надійшли на поточний рахунок кошти від покупців	13200			
6.	Видано вексель постачальнику за одержані малоцінні і швидкозношувальні предмети	2500			
7.	Внесено в касу готівку на відшкодування заподіяного матеріального збитку	1200			
8.	Видано із каси під звіт Карпюк Т.О. на господарські потреби	2500			
9.	Частина прибутку направлена на збільшення резервного капіталу	5000			
10.	Одержано вексель від покупців	6000			
11.	Отримано кошти на рахунок в банку в погашення векселя	6000			

Задача №6

Необхідно:

1. На основі наведених залишків відкрити рахунки бухгалтерського обліку.
2. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
3. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
5. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
6. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку баланс на кінець звітного періоду.

Баланс (скорочений) станом на 1.02.202_р.

АКТИВ	Сума, грн.	ПАСИВ	Сума,
1. Основні засоби (10)	43200	1. Статутний капітал (401)	65800
2. Сировина і матеріали (201)	27000	2. Нерозподілені прибутки (44)	4500
3. Виробництво (23)	2000	3. Розрахунки з поставальниками і	12000
4. Готівка (30)	315	4. Розрахунки з оплати праці	300
5. Рахунки в банку (31)	16785	5. Короткострокові позики (60)	6700
Всього:	89300	Всього:	89300

Журнал господарських операцій за лютий 202_р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д-т	К-т	
1.	Надійшли матеріали від поставальника	14000			
2.	З поточного рахунку оплачено рахунок поставальнику за отримані матеріали	8300			
3.	Нарахована заробітна плата робітникам за виробництво продукції	40000			
4.	Відпущено зі складу у виробництво матеріали	17000			
5.	Випущено із виробництва і оприбуткована на склад готова продукція	46000			
6.	Одержано з поточного рахунку в касу для виплати заробітної плати	7000			
7.	Виплачена з каси заробітна плата	7000			
8.	На розрахунковий рахунок зараховано короткотермінову позику	40000			

Задача №7

Необхідно:

1. На основі наведених залишків відкрити рахунки бухгалтерського обліку.
2. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
3. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
5. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
6. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку оборотну відомість табаланс на кінець звітного періоду.

Баланс (скорочений) станом на 1.01.202_р.

АКТИВ	Сума, грн.	ПАСИВ	Сума,
1. Основні засоби (10)	120000	1. Статутний капітал (401)	150000
2. Рахунки в банках (31)	70000	2. Прибутки нерозподілені (44)	40000
3. Короткострокові векселі одержані (34)	20000	3. Резервний капітал (43)	10000
4. Розрахунки з різними дебіторами (37)	40000	4. Цільове фінансування (48)	36000
5. Готівка (30)	3000	5. Розрахунки заподатками і платежами (64)	4000
		6. Короткострокові векселі видані (62)	13000
Всього:	253000	Всього:	253000

Журнал реєстрації господарських операцій за січень 202_р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д-т	К-т	
1.	Надійшли на поточний рахунок кошти в оплату одержаного від покупців векселя	15000			
2.	Одержано з розрахункового рахунку в касу підприємства кошти для виплати заробітної	38000			
3.	Одержано від дебіторів вексель	33000			
4.	Оплачено з поточного рахунку виданий постачальнику вексель	12000			
5.	Перераховано з поточного рахунку в бюджет належна до сплати сума	4000			
6.	Частина нерозподіленого прибутку направлена на збільшення статутного капіталу	10000			
7.	Нарахована заробітна плата робітникам допоміжного виробництва	42000			
8.	Виплачена з каси заробітна плата робітникам допоміжного виробництва	36000			

Задача №8

Необхідно:

1. Скласти початковий баланс станом на 01.01.202__ р.
2. Відкрити рахунки на основі наведених залишків.
3. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
4. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
5. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
6. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
7. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку шахову оборотну відомість та баланс на кінець звітного періоду.

Залишки за рахунками бухгалтерського обліку на 01 січня 202__ р.

Назва синтетичного рахунку, субрахунку	Сума, грн.
1. Основні засоби (10)	100000
2. Сировина і матеріали (201)	18000
3. Малоцінні та швидкозновальні предмети (22)	5000
4. Основне виробництво (23)	38000
5. Рахунки в банках (31)	46050
6. Готівка (30)	7500
7. Розрахунки з підзвітними особами (372)	2550
8. Короткострокова позика банку (60)	30000
9. Розрахунки з постачальниками і підрядниками (63)	36000
10. Розрахунки за податками і платежами (64)	8100
11. Розрахунки з оплати праці (66)	23000
12. Статутний капітал (401)	120000

Журнал реєстрації господарських операцій за січень 202__ р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Д–т	К–т
1.	Одержано гроші з розрахункового рахунку в касу для виплати заробітної плати	38000		
2.	Одержано від постачальників матеріали	11500		
3.	Придбано МШП через підзвітну особу	2200		
4.	Відпущено у виробництво матеріали	16500		
5.	Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва	41200		
6.	Утримано із заробітної плати податок з доходів фізичних осіб	7416		
7.	Утримано із заробітної плати військовий збір	618		
8.	Виплачена з каси підприємства заробітна плата робітникам основного виробництва	38000		
9.	Оприбуткована на склад випущена з виробництва готова продукція	17000		
10	За рахунок позики банку погашена заборгованість перед постачальниками за одержані матеріали	25000		

Задача №9

Необхідно:

1. Скласти початковий баланс станом на 01.04.202__ р.
2. Відкрити рахунки на основі наведених залишків.
3. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
4. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
5. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
6. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
7. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку оборотну відомість та баланс на кінець звітного періоду.

Залишки за рахунками бухгалтерського обліку на 01 квітня 202__р.

Назва синтетичного рахунку, субрахунку	Сума, грн.
Сировина і матеріали (201)	60000
Паливо (203)	12000
Основне виробництво (23)	8000
Рахунки в банку (31)	25600
Розрахунки з постачальниками і підрядниками (63)	20000
Розрахунки за податками й платежами (64)	12300
Розрахунки за страхуванням (65)	18100
Розрахунки за виплатами працівникам (66)	23200
Нерозподілені прибутки (44)	32000

Журнал реєстрації господарських операцій за квітень 202__р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д-т	К-т	
1.	Прийнято до оплати рахунок постачальника за: – паливо – 3600 грн.	25600			
2.	Відпущено у виробництво матеріали	15000			
3.	Нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва	18000			
4.	Проведені нарахування ЄСВ (22%) на заробітну плату робітників	3960			
5.	Утримано із заробітної плати військовий збір (1,5%)	270			
6.	Видано вексель постачальнику за одержані матеріали і паливо	25600			
7.	Повернуті із виробництва невикористані матеріали	1600			
8.	Перераховано з поточного рахунку кошти постачальникам	12000			

Задача №10

Необхідно:

1. Скласти початковий баланс станом на 01.05.202__ р.
2. Відкрити рахунки на основі наведених залишків.
3. За кожною господарською операцією визначити кореспонденцію рахунків, записавши їх у журнал реєстрації господарських операцій.
4. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.
5. Підрахувати обороти і вивести сальдо кінцеве за кожним рахунком.
6. Визначити до якого типу змін відноситься кожна господарська операція.
7. Скласти за даними рахунками бухгалтерського обліку шахову оборотну відомість та баланс на кінець звітного періоду.

Залишки за рахунками бухгалтерського обліку на 01 травня 202__р.

Назва синтетичного рахунку, субрахунку	Сума, грн.
Основні засоби (10)	142300
Запасні частини (207)	23000
Готівка (30)	420
Рахунки в банку (31)	53580
Готова продукція (26)	44000
Розрахунки з постачальниками і підрядниками (63)	23200
Статутний капітал (401)	183400
Розрахунки з підзвітними особами (372)	226
Нерозподілений прибуток (44)	56926

Журнал реєстрації господарських операцій за травень 202__р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків		Тип змін
			Д-т	К-т	
1.	З поточного рахунку перераховано аванс постачальнику	5000			
2.	Надійшли від постачальників запасні частини	15800			
3.	З каси видано гроші підзвітній особі на придбання запасних частин	380			
4.	Надійшли на склад запасні частини придбані підзвітною особою	300			
5.	Зараховано перерахований аванс в оплату рахунка постачальника	5000			
6.	Невикористана сума авансу внесена в касу підзвітною особою	80			
7.	Перераховано кошти з поточного рахунку в погашення заборгованості перед постачальником	17000			
8.	Видано вексель постачальнику	2000			
9.	Погашено виданий вексель постачальнику	2000			
10.	Частина нерозподілених прибутків приєднана до статутного капіталу	10000			

Задача №11

Скласти бухгалтерські проведення та вказати первинні документи, визначити вартість, за якою оприбутковано виробниче обладнання, на підставі наведених даних:

- вартість виробничого обладнання – 360000 грн. разом з ПДВ.
- вартість транспортних послуг становить 12000грн. з ПДВ.
- вантаж було застраховано на суму 4800 грн.
- послуги за монтаж обладнання сторонній організації становлять 24000 грн з ПДВ.
- підприємство витратило власні запчастини на монтаж обладнання на суму 800 грн.
- нарахована заробітна плата робітникам, які виконували встановлення обладнання в цеху – 8000 грн.
- проведено відрахування в єдиний соціальний внесок від нарахованої заробітної плати згідно з чинним законодавством - ?.

Виробниче обладнання введено в експлуатацію.

Розв'язок задачі:

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				
6.				
7.				
8.				

Задача 12

Нарахувати амортизацію будівлі адміністративного корпусу прямолінійним методом за січень 2020 року. Скласти бухгалтерські проведення.

Дані для розв'язування:

- адміністративний корпус введено в експлуатацію 12.05.2019 року, первісна вартість – 1 200 000 грн.;
- термін корисного використання – 20 років;
- очікувана ліквідаційна вартість – 100 000 грн.

Розв'язок задачі:

Роки	Первісна вартість	Річна сума амортизації	Нагромаджена сума амортизації	Залишкова вартість

Задача 13

Нарахувати амортизацію комп'ютерної техніки методом прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивним методом за 2020 рік. Проаналізувати отриманий результат. Скласти бухгалтерські проведення.

Дані для розв'язування:

- комп'ютерну техніку введено в експлуатацію 27.03.2018 року, первісна вартість – 300 000 грн.;
- термін корисного використання – 5 років;
- очікувана ліквідаційна вартість – 30 000 грн.

Розв'язок задачі:

Метод прискореного зменшення залишкової вартості

Роки	Первісна вартість	Річна сума амортизації	Нагромаджена сума амортизації	Залишкова вартість
1				
2				
3				
4				
5				
Всього				

Кумулятивний метод

Роки	Первісна вартість	Річна сума амортизації	Нагромаджена сума амортизації	Залишкова вартість
1				
2				
3				
4				
5				
Всього				

Задача 14

Нарахувати амортизаційні відрахування автомобіля відділу збуту за роки експлуатації за допомогою виробничого методу, якщо відомо:

початкова вартість – 500 000 грн.; ліквідаційна вартість – 50 000 грн.;

термін служби – 5 років; розрахунковий пробіг – 125 000 км.;

При експлуатації за перший рік вантажний автомобіль мав пробіг

30000 км., за другий – 27 000 км., за третій – 25 000 км., за четвертий – 23 000 км., за п'ятий – 20 000 км.

Скласти бухгалтерські проведення.

Розв'язок задачі:

Роки	Первісна вартість	Розрахунковий пробіг	Річна сума амортизації	Нагромаджена сума амортизації	Залишкова вартість
1					
2					
3					
4					
5					
Всього					

Задача 15

Підприємство продає автомобіль. Первісна вартість автомобіля – 1 200 000 грн., сума зносу – 500 000 грн. Залишкова вартість автомобіля на початок місяця його реалізації – 700 000 грн. Договірна вартість продажу – 880 000 грн. (у тому числі ПДВ).

Здійснити відповідні розрахунки та скласти бухгалтерські проведення.

Розв'язок задачі:**Журнал реєстрації господарських операцій**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				
6.				
7.				
8.				
9.				
10.				

Задача №16

Визначити фактичну собівартість використаних на виробництво матеріалів за середньою ціною на основі таких даних:

залишок матеріалів на початок місяця – 800 од. за ціною 25 грн;

поступлення матеріалів за місяць:

500 од. за ціною 25,00 грн.;

250 од. за ціною 24,80 грн.;

740 од. за ціною 25,50 грн.;

витрачено за місяць матеріалів – 2000 од.

Середній відсоток ТЗВ – 11 %.

На фактичну собівартість використаних матеріалів скласти бухгалтерські проведення, проаналізувати отриманий результат.

Розв'язок задачі:

Вартість списання матеріалів за даним методом визначається за формулою:	
Розрахунок середньої ціни:	
Вартість витрачених за місяць матеріалів:	
Визначення суми ТЗВ:	
Фактична собівартість використаних матеріалів:	

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	

Задача №17

Визначити фактичну собівартість використаних на виробництво матеріалів за методом FIFO на основі таких даних:

1. Залишок матеріалів на початок місяця – 700 од. за ціною 40 грн.
2. Поступлення матеріалів за місяць:
 - 400 од. за ціною 41,50 грн.
 - 450 од. за ціною 42,30 грн.
 - 440 од. за ціною 40,10 грн.
3. Витрачено за місяць матеріалів – 1100 од.
4. Середній відсоток ТЗВ – 14 %

На фактичну собівартість використаних матеріалів скласти бухгалтерські проведення.

Розв'язок задачі:

Вартість витрачених за місяць матеріалів за методом FIFO:	
Визначення суми ТЗВ на витрачені матеріали:	Середній % ТЗВ = _____ Суму ТЗВ по витрачених матеріалах=
Фактична собівартість витрачених матеріалів:	

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	

Задача №18

Використовуючи наведені дані, визначити фактичну собівартість витрачених на виробництво матеріалів, використовуючи метод FIFO.

1.Залишок матеріалів на початок місяця – 3400 од. за ціною 35 грн.(без ПДВ) та сума транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) – 10500 грн.

2.Підприємство на протязі звітного періоду придбало у постачальника виробничі запаси:

- 2000 од. за купівельною вартістю – 48000 грн. (в т.ч. ПДВ – ?);
- 2200 од. за купівельною вартістю – 56 000 грн. (в т.ч. ПДВ – ?);
- 2500 од. за купівельною вартістю – 52000 грн. (в т.ч. ПДВ – ?);
- транспортні послуги на перевезення – 20 700 грн. (в т.ч. ПДВ – ?);
- нарахована зарплата робітників за розвантаження матеріалів – 7800 грн;
- проведено нарахування на заробітну плату ЄСВ (22%) –?

3. Витрачено на виробництво матеріалів (10000 од.) на суму – ?

4.Визначити і списати суму ТЗВ –?

Скласти необхідні бухгалтерські проведення.

Розв'язок задачі:

Вартість витрачених за місяць матеріалів за методом FIFO:	
Визначення суми ТЗВ на витрачені матеріали:	Середній % ТЗВ = _____ Суму ТЗВ по витрачених матеріалах=
Фактична собівартість витрачених матеріалів:	

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				
6.				
7.				
8.				
9.				
10.				

Задача № 19

Підприємство здійснило обмін виробничих запасів балансова вартість яких – 180 000 грн., справедлива (реалізаційна) вартість – 240 000 грн.(в т. ч. ПДВ) на вантажний автомобіль ринкова вартість якого 250 000 грн. (без ПДВ).

Визначити суму доплати грошовими коштами, проаналізувати отриманий фінансовий результат, скласти бухгалтерські проводки.

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				
6.				
7.				
8.				
9.				
10.				

Задача № 20

Скласти бухгалтерські проведення, підрахувати обороти за день і визначити залишок готівки в касі на кінець дня. Вихідні дані (витяг з касової книги):

Ліміт каси на кінець дня – 800 грн.

Дата	Зміст операції	Сума, грн.		Кореспонденція рахунків	
		Прихід	Розхід	Д-т	К-т
	Залишок на початок дня (05.01.202__р.)	750			
05.01	За чеком на виплату заробітної плати за 2-гу половину грудня місяця	500 000			
05.01	За відомістю видана заробітна плата		495000		
05.01	За відомістю видана допомога з тимчасової втрати працездатності		1000		
05.01	За чеком з розрахункового рахунку на операційні витрати	5000			
05.01	Механіку Іванів Я.С. під звіт на відрядження		3000		
05.01	Від Ярмусь І. В. залишок невикористаної підзвітної суми	300			
05.01	Від працівників підприємства за реалізовані їм матеріали	3560			
05.01	Бухгалтеру Мех І. М. перевитрати за авансовим звітом		1200		
05.01	Виплачено аліменти, утримані із заробітної плати за виконавчими листами		2500		
05.01	Від завскладу Кость в погашення заборгованості за відшкодування матеріального збитку	2000			
05.01	ФОП Окріп Н. Н. за виробничі запаси		7600		
05.01	Пост П. А. у підзвіт на операційні витрати		2300		
05.01					
	Залишок на кінець дня 05.01. 202__р.				

Задача № 21

Скласти бухгалтерські проведення, підрахувати обороти за звітний місяць і визначити залишок коштів на поточному рахунку на кінець місяця.

Вихідні дані: (витяг з виписки банку з розрахункового рахунку).

Дата	Зміст операції	Сума, грн.		Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт	Д-т	К-т
01.10	Залишок на _____ 202__р..		300000	Д-т	К-т
02.10	Надійшло від покупців за реалізовану продукцію		210 000		
02.10	Перераховано в бюджет: податок на дохід фізичних осіб	12000			

	податок на прибуток	12300			
04.10	Перераховані грошові кошти для виплати заробітної плати	120000			
06.10	Зараховано у національній валюті еквівалент проданої валюти		24000		
10.10	Перераховано постачальникам за одержані матеріальні цінності	25600			
12.10	Погашена заборгованість за короткотерміновою позикою	40700			
15.10	Зарахована довгострокова позика		500000		
22.10	Внесено в бюджет ПДВ	15000			
25.10	Одержано кошти як внесок до статутного капіталу		150000		
27.10	Одержано з каси суму невиплаченої заробітної плати		6000		
30.10	Залишок на 30.11. 202__ р.				

Задача № 22

Визначити загальну суму витрат на відрядження і списати їх на відповідні рахунки та відобразити їх на рахунках бухгалтерського обліку.

З 11.03. 202__ р. – 15.03.202__ р. директор Винник В. В. згідно наказу був відправлений у відрядження м. Київ.

10.03.202__ р. з каси підприємства йому видано 5000 грн. на відрядження.

16.03. 202__р. Винник В. В. подав до бухгалтерії Звіт про використання коштів наданих на відрядження та наступні документи:

- посвідчення про відрядження, в якому вказана дата вибуття з м. Тернополя 11 березня, дата прибуття в м. Київ 11 березня, дата вибуття з м. Київ 15 березня, дата прибуття в м. Тернопіль – 15 березня 202__р.

- автобусні квитки Тернопіль-Київ від 11 березня та Київ-Тернопіль від 15 березня вартістю 480 грн. в т. ч. ПДВ в одну сторону.

- рахунок і чек за проживання в готелі на суму 3200 грн.

- чек на купівлю канцтоварів на суму 360 грн. в т. ч. ПДВ.

- касовий чек на оплату картки поповнення рахунку мобільного телефону – 200 грн.

- розмір добових, встановлений на підприємстві 280 грн.

Розв'язок задачі:

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.				
2.				
3.				
4.				

5.				
6.				
7.				
8.				
9.				
10.				

Задача № 23

Визначити суму відшкодування чи перевитрат зазвітом про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт.

Менеджер Гриник І.Р. згідно наказу № 52-в перебував у відрядженні у м. Дніпропетровську в ТОВ «Машзавод» з метою заключення договору на постачання товарно-матеріальних цінностей. Він виїхав з Тернополя 4 вересня і повернувся 10 вересня. Вартість залізничних квитків – 780 грн. (в т.ч. ПДВ), кожний.

Гриник І.Р. пред'явив квитанцію за проживання в готелі за 4 доби, в розрахунку 970грн. за кожен добу (в т.ч. ПДВ), чек за послуги готелю з прання й прасування одягу 500 грн., чек на придбання журналу «Бізнес» 450 грн.

Розмір добових, встановлений на підприємстві 200 грн.

Аванс на відрядження виданий в розмірі 4000 грн.

Розв'язок задачі:

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				
6.				
7.				
8.				

Задача 24

Працівнику відділу збуту нарахована за місяць:

- заробітна плата у розмірі – 12 500 грн;

- премія за високі досягнення у роботі – 3000 грн;

Даний працівник не повернув залишок виданих йому раніше під звіт коштів в сумі 230 грн. Згідно виконавчого листа з нього необхідно утримати аліменти на користь неповнолітньої дитини у розмірі 20 %.

До наведених господарських операцій скласти бухгалтерські проведення, зробити необхідні розрахунки:

Розрахунок:

Утримано ПДФО:
Утримано військовий збір:
Утримано неповернуту вчасно підзвітну суму:
Утримано аліменти:
Сума заробітної плати до виплати:

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	

Задача № 25

Тривалість щорічної відпустки працівника становить 28 календарних дні. Його загальний заробіток за останні 12 місяців склав 107300 грн.

Протягом року працівник перебував у відпустці без збереження заробітної плати 14 календарних днів.

Нарахувати відпускні, провести утримання із заробітної плати, скласти бухгалтерські проведення, проаналізувати отриманий результат.

Розв'язок задачі:

Розрахунок:

Середньоденна заробітна плата:
Сума відпускних:
Утримано військовий збір:

Утримано ПДФО:
Сума відпускних до виплати:
Виплачено працівникові сума відпускних:

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	

Задача № 26

Нарахувати допомогу з тимчасової непрацездатності Панчук П.С., яка прийнята на роботу 22.06.2018 р. Палінчук Л. С. 20.02.2020 р. захворіла та перебувала на лікарняному до 28.02.2020 р. включно (9 к. дн.). Її посадовий оклад згідно з трудовим договором – 9 800 грн. Нарахована заробітна плата за останні 12 місяців 123 000 грн. Страховий стаж становить 12 років.

Провести необхідні утримання із заробітної плати.

Розв'язок задачі:

Розрахунок суми допомоги з тимчасової непрацездатності (формула):
Заробітна плата працівника за період тимчасової непрацездатності:
Здійснено утримання військового збору:
Здійснено утримання ПДФО:
Сума допомоги з тимчасової непрацездатності до виплати:
Виплачена працівникові сума допомоги з тимчасової непрацездатності:

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	

Задача 27

До наведених господарських операцій скласти проводки, зробити необхідні розрахунки, проаналізувати отриманий результат:

- для потреб основного виробництва здійснено такі витрати:
- списані матеріали – 40 500 грн.
- нарахована заробітна плата робітникам – 36 000 грн.
- проведено відрахування в єдиний соціальний внесок – ?
- виявлено і списано з основного виробництва собівартість повного браку – 4 400 грн.
- списані МШП – 14 000 грн.
- списані змінні загальновиробничі витрати – 12 200 грн.
- списані розподілені постійні загальновиробничі витрати – 13 200 грн.
- списані нерозподілені постійні загальновиробничі витрати – 11 300 грн.
- списана собівартість випущеної з виробництва готової продукції - ?

(Незавершене виробництво на початок місяця – 22 100 грн., на кінець місяця – 23300грн.).

Розв'язок задачі:

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.				
2.				
3.				

4.				
5.				

Розрахунок:

Фактична собівартість випущеної з виробництва продукції =

Задача № 28

До наведених господарських операцій скласти бухгалтерські проведення, зробити необхідні розрахунки.

За звітний місяць здійснено такі загальновиробничі витрати:

1.	Нарахована заробітна плата апарату управління цехом	103 000 грн.
2.	Проведено нарахування ЄСВ за діючими тарифами	?
3.	Списано матеріали на цехові витрати	40 000 грн.
4.	Прийнято до оплати рахунок Міськсвітла на освітлення цеху	23 000 грн.
5.	Нараховано знос господарського інвентаря, який використовується в цеху	12 300 грн.
6.	Списані змінні загальновиробничі витрати на основне виробництво	?

При списанні здійснено розподіл витрат між продукцією «А» і «Б» пропорційно до основної заробітної плати виробничих робітників. По продукції «А» зарплата становила 126000 грн., по продукції «Б» – 146000 грн.

Розв'язок задачі:

Види продукції	Основна заробітна плата	Коефіцієнт розподілу	Сума загальновиробничих витрат
А			
Б			
Всього			

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	

Задача 29

Скласти бухгалтерські проведення та списати адміністративні витрати на фінансовий результат.

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1.	Відображено витрати на відрядження працівників адміністративно-управлінського апарату		
2.	Списано на загальногосподарські потреби:		
3.	– виробничі запаси		
4.	– малоцінні та швидкозношувані предмети		
5.	Відображено нарахування амортизації на об'єкти матеріальних та нематеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення		
6.	Частину витрат майбутніх періодів віднесено до складу адміністративних		
7.	Відображено представницькі витрати		
8.	Відображено нарахування заробітної плати та прирівняних до неї виплат адміністративно-управлінському персоналу		
9.	Проведено нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на заробітну плату адміністративно-управлінського апарату		
10.	Сформовано резерв на оплату відпусток адміністративно-управлінського персоналу		
11.	Відображено послуги адміністративного характеру, надані постачальниками та підрядниками		
12.	Відображено нарахування прямих податків, зборів, обов'язкових платежів (за винятком податку на прибуток і податку на доходи фізичних осіб), які не включаються до виробничої собівартості продукції		

13.	Визнано заборгованість перед іншими кредиторами за комунальні послуги, професійні й консультаційні послуги		
14.	Включено до складу адміністративних витрат частину витрат за елементами (для підприємств, які використовують		
15.	Списано на фінансовий результат іншої операційної діяльності адміністративні витрати		

Задача 30

Скласти бухгалтерські проведення та списати витрати на збут фінансовий результат.

Журнал реєстрації господарських операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1.	Включено частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут		
2.	Сформовано резерв на оплату відпусток працівників відділу збуту		
3.	Проведено нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на заробітну плату працівників відділу збуту		
4.	Відображено нарахування заробітної плати та прирівняних до неї виплат працівникам відділу збуту		
5.	Відображено витрати на службові відрядження працівників відділу збуту		
6.	Відображено нарахування амортизації на об'єкти матеріальних та нематеріальних необоротних активів, які використовуються при збуті продукції		
7.	Використано пакувальні матеріали для затарювання готової продукції		
8.	На потреби відділу збуту списано вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів й інших виробничих запасів		
9.	Відображено нарахування інших витрат на збут (маркетингові послуги, страхування готової продукції, послуги з реклами, комунальні послуги, транспортні витрати на доставку готової продукції (товарів) покупцям)		
10.	Списано на фінансовий результат іншої операційної діяльності витрати на збут продукції		

Задача № 31

В січні 2020 р. підприємство «СВР» уклало з банком договір про довгострокову позику у сумі 1 300 000 грн. терміном на 4 роки під 17% річних.

Нарахувати відсотки та основну суму кредиту методом анюїтету за кожен рік користування кредитом, скласти журнал реєстрації господарських операцій.

Задача № 32

До наведених господарських операцій скласти бухгалтерські проведення, зробити необхідні розрахунки.

Орендодавець передав 1 січня 2017 р. у фінансову оренду обладнання. Вартість угоди – 660 000 грн. (в т.ч. ПДВ – ? грн.) на три роки за відсотковою ставкою – 20 %. Мінімальні орендні платежі сплачуються один раз у кінці кожного року. Після завершення строку оренди право власності на устаткування переходить до орендаря.

Задача № 33

До наведених господарських операцій скласти бухгалтерські проведення, зробити необхідні розрахунки.

Підприємство – платник податку на прибуток нарахувало дивіденди за підсумками минулого року засновникам – фізичним особам у сумі 600 000 грн.

Утримано ПДФО із суми дивідендів на дату їх нарахування – ? грн.

Утримано військовий збір – ? грн.

Перераховано до відповідних бюджетів ПДФО та військовий збір – ? грн.

До виплати фізичним особам належить – ? грн.



**Наказ про облікову політику підприємства
(зразок, із врахуванням норм ПКУ на 2019 рік)**

(найменування підприємства)

НАКАЗ № 1

про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства

м. _____

від " ____ " _____ 20__ року

На підставі Закону України від 16.07.99 р. N 996-XIV "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", Положень (стандартів) бухгалтерського обліку наказую:

1. Організація бухгалтерського обліку

- 1.1. Доручити забезпечення бухгалтерського обліку на підприємстві бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером.
 - 1.2. Застосовувати на підприємстві журнально-ордерну систему обліку.
 - 1.3. Застосовувати форми журналів-ордерів та інших облікових реєстрів, розроблені фахівцями підприємства в минулому році й адаптовані бухгалтерією до нової системи обліку. Для повної та реальної картини здійснюваних господарських операцій та їх результатів дозволити головному бухгалтерові своїм розпорядженням затверджувати додаткову систему субрахунків і реєстрів аналітичного обліку.
 - 1.4. Бухгалтерам проставляти на первинних документах, що відображаються в обліку, відмітку про їх обробку у вигляді кореспонденції рахунків, дати, підпису.
 - 1.5. Складати щомісяця журнали-ордери та інші облікові реєстри. Роздруківки з комп'ютерної програми підписувати оператору-виконавцеві і бухгалтерові, який відповідає за складання облікового документа.
 - 1.6. Дані журналів-ордерів, інших облікових реєстрів і додаткових довідок головному бухгалтеру відображати в Головній книзі підприємства (оборотному балансі), що є підставою для складання Балансу підприємства. Після обробки журнали-ордери, облікові реєстри і довідки повинні бути підписані головним (старшим) бухгалтером із вказівкою дати підпису.
 - 1.7. Фахівцям відділів: маркетингу, збуту, постачання, виробничо-технічного, ремонтно-механічного - неухильно виконувати вимоги працівників бухгалтерії щодо дотримання порядку оформлення первинних документів і терміну подання їх до обліку. За порушення вимог бухгалтерів, несвоєчасне складання первинних документів і недостовірність відображення в них даних притягати фахівців до дисциплінарної відповідальності.
- У випадках якщо документ, підписаний таким фахівцем, складений з порушенням

законодавчих і нормативних вимог, або взагалі не складений, або відсутність такого документа потягла за собою застосування фінансових санкцій до підприємства, то питання про відповідальність фахівця розглядати на засіданні правління (дирекції) товариства за участю представників трудового колективу (профспілки, за наявності).

1.8. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності провести інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. N 69 (зі змінами і доповненнями).

1.9. Для здійснення інвентаризації і прийняття рішення за її результатами створити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі:

Голова комісії: _____

Члени комісії: _____

2. Про облікову політику підприємства

2.1. Дозволяю змінити облікову політику, якщо:

- зміняться вимоги Міністерства фінансів України;
- зміняться статутні вимоги підприємства;
- нові (запропоновані й обґрунтовані фахівцями підприємства) положення облікової політики забезпечують більш достовірне відображення господарських операцій.

2.2. При складанні фінансової звітності встановити кордон істотності в розмірі 50 грн.,

2.3. Основним засобом визнавати актив, якщо очікуваний термін його корисного використання (експлуатації), установлений засіданням виробничої комісії, більше року (або операційного циклу, якщо він більше року), а вартісна оцінка якого дорівнює сумі, що перевищує 6000 грн.

2.4. До малоцінних необоротних матеріальних активів відносити активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в пункті 5 П(С)БО 7 "Основні засоби" і пункті 4 цього наказу), вартісна оцінка яких дорівнює сумі, що не перевищує 6000 грн.

2.5. Застосовувати при нарахуванні амортизації основних засобів методи амортизації, строк корисного використання та ліквідаційну вартість, установлені і затверджені наказом по підприємству, за результатами місяця в якому такий необоротний актив введений в експлуатацію.

2.6. Установити такі методи нарахування амортизації для:

- інших необоротних матеріальних активів - прямолінійний метод;
- малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів - у розмірі 100%-вої їх вартості в першому місяці використання об'єкта;
- предметів прокату - прямолінійний метод.

2.7. Термін корисного використання нематеріальних активів встановлюється наказом по підприємству, за результатами місяця в якому такий нематеріальний актив введений в експлуатацію.

2.8. Застосовувати прямолінійний метод амортизації нематеріальних активів.

2.9. Установити такі методи оцінки вибуття запасів:

- при відпусканні запасів у виробництво - метод ФІФО
- при відпусканні товарів у реалізацію до фірмових магазинів - метод ціни продажу;
- при відпусканні запасів у реалізацію - метод ФІФО

2.10. З метою недопущення розкрадань (недостач) малоцінних і швидкозношуваних предметів, переданих в експлуатацію і вилучених зі складу активів, головному бухгалтерові посилити контроль за видачою таких МШП за місцями експлуатації шляхом забезпечення проставлення в облікових картках підписів працівників в отриманні МШП, відміток про переміщення МШП між структурними підрозділами, а також складання актів на їх списання

у разі непридатності до експлуатації.

2.11. Суму резерву сумнівних боргів установлювати на підставі класифікації дебіторської заборгованості за продукцію, товари, послуги за термінами її непогашення.

2.12. Створити забезпечення:

- оплати відпусток згідно з розрахунком, складеним економічним відділом (економістом);
- гарантійних зобов'язань для здійснення майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції відповідно до кошторису, складеного службою головного механіка й узгодженого з економічним відділом (економістом).

3. Гармонізація бухгалтерського та податкового обліку, у зв'язку з набуттям чинності з 1 січня 2015 року змін до Податкового кодексу України, внесеними законами № 71-VIII від 28.12.2014 та № 72-VIII від 28.12.2014}

3.1. Для цілей бухгалтерського обліку, використовувати національні стандарти бухгалтерського обліку, що введені в дію згідно з чинним законодавством.

3.2. Первісну вартість основних засобів збільшувати на суму витрат, що збільшують очікувані економічні вигоди від використання такого активу

3.3. Витрати, що підтримують об'єкт основного засобу у робочому стані відносити до витрат періоду, у якому такі витрати понесені

3.4. Нарахування амортизації здійснювати з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством.

3.5. При визначенні собівартості виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг до загальновиробничих витрат відносити перелік витрат, що зазначений у пунктах 3.5.1 та 3.5.2 даного наказу.

3.5.1.

УСТАНОВИТИ ПЕРЕЛІК І СКЛАД ЗМІННИХ ТА ПОСТІЙНИХ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

1. Витрати на управління виробництвом:

- а) оплата праці апарату управління цехами, дільницями, включаючи премії, матеріальну допомогу;
- б) відрахування на соціальні заходи і медичне страхування апарату управління цехами, дільницями;
- в) витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць;
- г) інші витрати:

вартість поштово-телеграфних послуг;

вартість послуг зв'язку;

вартість канцелярського приладдя;

вартість послуг з участі в семінарах;

витрати на придбання періодичних видань і спеціальної літератури виробничої тематики тощо.

2. Амортизація основних засобів усього виробничого та загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення, крім вантажних автомобілів вантажопідйомністю понад 2 т.

3. Амортизація нематеріальних активів усього виробничого та загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення.

4. Витрати на утримання та експлуатацію необоротних активів виробничого та загально виробничого призначення:

а) вартість мастильних, обтиральних матеріалів та інших допоміжних матеріалів, необхідних для догляду за обладнанням і підтриманням його у працездатному стані;

б) оплата праці допоміжних робітників, які обслуговують обладнання, — наладчиків, мастильників, електромонтерів, слюсарів, ремонтних та інших допоміжних робітників;

- в) відрахування на соціальні заходи і медичне страхування перелічених вище робітників;
 - г) вартість спожитого палива, електроенергії, води, пари та інших видів енергії на приведення в рух верстатів, насосів, пресів та інших виробничих механізмів загальновиробничого призначення;
 - д) вартість послуг допоміжних виробництв і послуг сторонніх організацій, пов'язаних з утриманням та експлуатацією обладнання;
 - е) вартість витраченого інструменту і пристосувань;
 - ж) витрати на операційну оренду основних засобів тощо.
5. Витрати, пов'язані з утриманням пожежної та сторожової охорони:
- а) оплата праці та відрахування на соціальні заходи і медичне страхування робітників, зайнятих охороною виробничих приміщень;
 - б) послуги сторонніх організацій з охорони.
6. Витрати на ремонт основних засобів виробничого та загальновиробничого призначення:
- а) витрати на ремонт будівель і споруд:
вартість витрачених будівельних матеріалів і запасних частин;
оплата праці та відрахування на соціальні заходи і медичне страхування робітників, які виконують ремонтні роботи;
вартість послуг ремонтних цехів;
 - б) витрати на ремонт виробничого обладнання, інструментів і транспортних засобів:
вартість запасних частин та інших матеріалів, витрачених при ремонті виробничого обладнання, транспортних засобів та інструментів;
оплата праці та відрахування на соціальні заходи і медичне страхування робітників, які виконують ремонтні роботи (слюсарів, верстатників та інших);
вартість послуг ремонтних цехів та інших допоміжних виробництв з ремонту обладнання, транспортних засобів, інструментів.
7. Витрати на охорону праці й техніку безпеки:
- а) поточні витрати на улаштування та утримання огорож машин та їх рухомих частин, люків, отворів, вентиляційних пристроїв;
 - б) витрати на установлення сигналізації, необхідної з метою безпеки для швидкого зупинення механізмів;
 - в) витрати на улаштування та утримання дезінфекційних камер, умивальників, душів, лазень та пралень на виробництві (на підприємствах, де надання цих послуг працюючим пов'язане з особливостями виробництва і передбачено колективним договором), а також на утримання роздягалень, шаф для спецодягу, сушарок та іншого подібного обладнання;
 - г) вартість матеріалів, використаних на улаштування та утримання засобів охорони праці;
 - д) вартість спецодягу, спецвзуття, обмундирування, окулярів та інших захисних пристосувань, що видаються найманим працівникам, необхідних їм для виконання професійних обов'язків, та інших засобів індивідуального захисту, мила та інших миючих засобів, знешкоджуючих засобів, молока та лікувально-профілактичного харчування згідно з переліком і нормами, установленими чинними нормативно-правовими актами, або на відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту у випадках невидачі їх адміністрацією;
 - е) вартість послуг сторонніх організацій, пов'язаних із проведенням попереднього (під час прийняття на роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів працівників, зайнятих на важких роботах, роботах зі шкідливими або небезпечними умовами праці, або де необхідно провадити професійний добір (обов'язковий первинний та періодичний профілактичний наркологічний огляди), а також щорічний обов'язковий медичний огляд осіб віком до 21 року;
 - ж) інші витрати на цілі, пов'язані з охороною праці (витрати на улаштування освітлення, що відповідає санітарним нормам і правилам (у тому числі місцевого освітлення робочих місць).
8. Витрати на охорону навколишнього природного середовища:

- а) витрати на утримання та експлуатацію очисних споруд;
- б) витрати на зберігання, переробку та охорону екологічно небезпечних відходів;
- в) витрати на очищення стічних вод.

3.5.2 УСТАНОВИТИ ПЕРЕЛІК І СКЛАД ЗМІННИХ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

1. Амортизація вантажних автомобілів вантажопідйомністю понад 2 т виробничого та загально виробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення, що нараховується за виробничим методом.
2. Витрати на обслуговування виробничого процесу:
 - оплата праці та відрахування на соціальні заходи загальновиробничого персоналу, зайнятого обслуговуванням виробничого процесу;
 - витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг.

Прийняти як базу розподілу змінних і постійних розподілених загальновиробничих витрат основну заробітну плату (без доплат і надбавок) виробничих робітників.

Інформацію про суму загальновиробничих витрат розкривати у Звіті про фінансові результати окремою статтею.

3.6. У випадку придбання одного об'єкту основних засобів, що складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожен з цих частин визнавати в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

3.7. З метою створення єдиної системи організації бухгалтерського обліку та дотримання єдиної облікової політики для складання консолідованої звітності філіям (відділенням, структурним підрозділам) виконувати цей наказ, узгоджуючи свої дії з головним бухгалтером підприємства.

Генеральний директор _____

З наказом ознайомлений:

Головний бухгалтер _____

**План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу,
зобов'язань і господарських операцій підприємств і
організацій**

Клас 1. Необоротні активи			
Синтетичні рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
10	Основні засоби	100	Інвестиційна нерухомість
		101	Земельні ділянки
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель
		103	Будинки та споруди
		104	Машини та обладнання
		105	Транспортні засоби
		106	Інструменти, прилади та інвентар
		107	Тварини
		108	Багаторічні насадження
		109	Інші основні засоби
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Бібліотечні фонди
		112	Малоцінні необоротні матеріальні активи
		113	Тимчасові (нетитульні) споруди
		114	Природні ресурси
		115	Інвентарна тара
		116	Предмети прокату
		117	Інші необоротні матеріальні активи
12	Нематеріальні активи	121	Права користування природними ресурсами
		122	Права користування майном
		123	Права на комерційні позначення
		124	Права на об'єкти промислової власності
		125	Авторське право та суміжні з ним права
		127	Інші нематеріальні активи
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131	Знос основних засобів
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів
		133	Накопичена амортизація нематеріальних активів
		134	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів
		135	Знос інвестиційної нерухомості
14	Довгострокові фінансові інвестиції	141	Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі
		142	Інші інвестиції пов'язаним сторонам
		143	Інвестиції непов'язаним сторонам
15	Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво
		152	Придбання (виготовлення) основних засобів

		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів
		155	Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів
16	Довгострокові біологічні активи	161	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю
		162	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю
		163	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю
		164	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю
		165	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю
		166	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю
17	Відстрочені податкові активи		За видами відстрочених податкових активів
18	Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи	181	Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду
		182	Довгострокові векселі одержані
		183	Інша дебіторська заборгованість
		184	Інші необоротні активи
19	Гудвіл		За видами об'єктів інвестування
		191	Гудвіл при придбанні
		193	Гудвіл при приватизації (корпоратизації)
Клас 2. Запаси			
Синтетичні рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
20	Виробничі запаси	201	Сировина й матеріали
		202	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби
		203	Паливо
		204	Тара й тарні матеріали
		205	Будівельні матеріали
		206	Матеріали, передані в переробку
		207	Запасні частини
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення
		209	Інші матеріали
21	Поточні біологічні активи	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю
		212	Поточні біологічні активи тваринництва, які

			оцінені за справедливою вартістю
		213	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети		За видами предметів
23	Виробництво		За видами виробництва
24	Брак у виробництві		За видами продукції
25	Напівфабрикати		За видами напівфабрикатів
26	Готова продукція		За видами готової продукції
27	Продукція сільськогосподарського виробництва		За видами продукції
28	Товари	281	Товари на складі
		282	Товари в торгівлі
		283	Товари на комісії
		284	Тара під товарами
		285	Торгова націнка
		286	Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу
Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи			
Синтетичні рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
30	Готівка	301	Готівка в національній валюті
		302	Готівка в іноземній валюті
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки в національній валюті
		312	Поточні рахунки в іноземній валюті
		313	Інші рахунки в банку в національній валюті
		314	Інші рахунки в банку в іноземній валюті
		315	Спеціальні рахунки в національній валюті
		316	Спеціальні рахунки в іноземній валюті
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті
		332	Грошові документи в іноземній валюті
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті
		335	Електронні гроші, номіновані в національній валюті
34	Короткострокові векселі одержані	341	Короткострокові векселі, одержані в національній валюті
		342	Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті
35	Поточні фінансові інвестиції	351	Еквіваленти грошових коштів
		352	Інші поточні фінансові інвестиції
36	Розрахунки з покупцями та замовниками	361	Розрахунки з вітчизняними покупцями
		362	Розрахунки з іноземними покупцями

		363	Розрахунки з учасниками ПФГ
		364	Розрахунки за гарантійним забезпеченням
37	Розрахунки з різними дебіторами	371	Розрахунки за виданими авансами
		372	Розрахунки з підзвітними особами
		373	Розрахунки за нарахованими доходами
		374	Розрахунки за претензіями
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків
		376	Розрахунки за позиками членам кредитних спілок
		377	Розрахунки з іншими дебіторами
		378	Розрахунки з державними цільовими фондами
		379	Розрахунки за операціями з деривативами
38	Резерв сумнівних боргів		За дебіторами
39	Витрати майбутніх періодів		За видами витрат
Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань			
Синтетичні рахунки		Синтетичні рахунки	
Код	Код	Код	Код
40	Зареєстрований (пайовий) капітал	401	Статутний капітал
		402	Пайовий капітал
		403	Інший зареєстрований капітал
		404	Внески до незареєстрованого статутного капіталу
41	Капітал у дооцінках	411	Дооцінка (уцінка) основних засобів
		412	Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів
		413	Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів
		414	Інший капітал у дооцінках
42	Додатковий капітал	421	Емісійний дохід
		422	Інший вкладений капітал
		423	Накопичені курсові різниці
		424	Безоплатно одержані необоротні активи
		425	Інший додатковий капітал
43	Резервний капітал		За видами капіталу
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441	Прибуток нерозподілений
		442	Непокриті збитки
		443	Прибуток, використаний у звітному періоді
45	Вилучений капітал	451	Вилучені акції
		452	Вилучені вклади й паї
		453	Інший вилучений капітал
46	Неоплачений капітал		За видами капіталу
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	471	Забезпечення виплат відпусток
		472	Додаткове пенсійне забезпечення
		473	Забезпечення гарантійних зобов'язань

		474	Забезпечення інших витрат і платежів
		475	Забезпечення призового фонду (резерв виплат)
		476	Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї
		477	Забезпечення матеріального заохочення
		478	Забезпечення відновлення земельних ділянок
48	Цільове фінансування і цільові надходження		За об'єктами фінансування
		481	Кошти, вивільнені від оподаткування
		482	Кошти з бюджету та державних цільових фондів
		483	Благодійна допомога
		484	Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень
49	Страхові резерви	491	Технічні резерви
		492	Резерви із страхування життя
		493	Частка перестраховиків у технічних резервах
		494	Частка перестраховиків у резервах із страхування життя
		495	Результат зміни технічних резервів
		496	Результат зміни резервів із страхування життя
Клас 5. Довгострокові зобов'язання			
Синтетичні рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків у національній валюті
		502	Довгострокові кредити банків в іноземній валюті
		503	Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті
		505	Інші довгострокові позики в національній валюті
		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями
		522	Премія за випущеними облігаціями
		523	Дисконт за випущеними облігаціями
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531	Зобов'язання з фінансової оренди
		532	Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів

54	Відстрочені податкові зобов'язання		За видами зобов'язань
55	Інші довгострокові зобов'язання		За видами зобов'язань
Клас 6. Поточні зобов'язання			
Синтетичні рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків у національній валюті
		602	Короткострокові кредити банків в іноземній валюті
		603	Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті
		604	Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті
		605	Прострочені позики в національній валюті
		606	Прострочені позики в іноземній валюті
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті
62	Короткострокові векселі видані	621	Короткострокові векселі, видані в національній валюті
		622	Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками
		632	Розрахунки з іноземними постачальниками
		633	Розрахунки з учасниками ПФГ
64	Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами
		643	Податкові зобов'язання
		644	Податковий кредит
65	Розрахунки за страхуванням	651	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування
		652	За соціальним страхуванням
		654	За індивідуальним страхуванням
		655	За страхуванням майна
66	Розрахунки за виплатами працівникам	661	Розрахунки за заробітною платою
		662	Розрахунки з депонентами
		663	Розрахунки за іншими виплатами
67	Розрахунки з учасниками	671	Розрахунки за нарахованими дивідендами
		672	Розрахунки за іншими виплатами
68	Розрахунки за іншими	680	Розрахунки, пов'язані з необоротними активами

	операціями		та групами вибуття, утримуваними для продажу
		681	Розрахунки за авансами одержаними
		682	Внутрішні розрахунки
		683	Внутрішньогосподарські розрахунки
		684	Розрахунки за нарахованими відсотками
		685	Розрахунки з іншими кредиторами
69	Доходи майбутніх періодів		За видами доходів
Клас 7. Доходи і результати діяльності			
Синтетичні рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
70	Доходи від реалізації	701	Дохід від реалізації готової продукції
		702	Дохід від реалізації товарів
		703	Дохід від реалізації робіт і послуг
		704	Вирахування з доходу
		705	Перестраховання
71	Інший операційний дохід	710	Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю
		711	Дохід від купівлі–продажу іноземної валюти
		712	Дохід від реалізації інших оборотних активів
		713	Дохід від операційної оренди активів
		714	Дохід від операційної курсової різниці
		715	Одержані штрафи, пені, неустойки
		716	Відшкодування раніше списаних активів
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості
		718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів
		719	Інші доходи від операційної діяльності
72	Дохід від участі в капіталі	721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства
		722	Дохід від спільної діяльності
		723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства
73	Інші фінансові доходи	731	Дивіденди одержані
		732	Відсотки одержані
		733	Інші доходи від фінансових операцій
74	Інші доходи	740	Дохід від зміни вартості фінансових інструментів
		741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій
		742	Дохід від відновлення корисності активів
		744	Дохід від неопераційної курсової різниці
		745	Дохід від безоплатно одержаних активів
		746	Інші доходи
76	Страхові платежі		За видами страхування

79	Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності
		792	Результат фінансових операцій
		793	Результат іншої діяльності
Клас 8. Витрати за елементами			
Синтетичні рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
80	Матеріальні витрати	801	Витрати сировини й матеріалів
		802	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів
		803	Витрати палива й енергії
		804	Витрати тари й тарних матеріалів
		805	Витрати будівельних матеріалів
		806	Витрати запасних частин
		807	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення
		808	Витрати товарів
		809	Інші матеріальні витрати
81	Витрати на оплату праці	811	Виплати за окладами й тарифами
		812	Премії та заохочення
		813	Компенсаційні виплати
		814	Оплата відпусток
		815	Оплата іншого невідпрацьованого часу
		816	Інші витрати на оплату праці
82	Відрахування на соціальні заходи	821	Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
		824	Відрахування на індивідуальне страхування
83	Амортизація	831	Амортизація основних засобів
		832	Амортизація інших необоротних матеріальних активів
		833	Амортизація нематеріальних активів
84	Інші операційні витрати		За видами витрат
85	Інші затрати		За видами затрат
Клас 9. Витрати діяльності			
Синтетичні рахунки		Субрахунки	
Код	Назва	Код	Назва
90	Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції
		902	Собівартість реалізованих товарів
		903	Собівартість реалізованих робіт і послуг
		904	Страхові виплати
91	Загальновиробничі витрати		За видами витрат
92	Адміністративні витрати		За видами витрат

93	Витрати на збут		За видами витрат
94	Інші витрати операційної діяльності	940	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю
		941	Витрати на дослідження і розробки
		942	Витрати на купівлю–продаж іноземної валюти
		943	Собівартість реалізованих виробничих запасів
		944	Сумнівні та безнадійні борги
		945	Втрати від операційної курсової різниці
		946	Втрати від знецінення запасів
		947	Нестачі і втрати від псування цінностей
		948	Визнані штрафи, пені, неустойки
		949	Інші витрати операційної діяльності
95	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит
		952	Інші фінансові витрати
96	Втрати від участі в капіталі	961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства
		962	Втрати від спільної діяльності
		963	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства
97	Інші витрати	970	Витрати від зміни вартості фінансових інструментів
		971	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій
		972	Втрати від зменшення корисності активів
		974	Втрати від неопераційних курсових різниць
		975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій
		976	Списання необоротних активів
		977	Інші витрати діяльності
98	Податок на прибуток		За видами витрат
Клас 0. Позабалансові рахунки			
Код	Назва	Код	Назва
01	Орендовані необоротні активи		За видами активів
02	Активи на відповідальному зберіганні	021	Устаткування, прийняте для монтажу
		022	Матеріали, прийняті для переробки
		023	Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні
		024	Товари, прийняті на комісію
		025	Матеріальні цінності довірителя
03	Контрактні зобов'язання		За видами зобов'язань
04	Непередбачені активи й	041	Непередбачені активи

	зобов'язання	042	Непередбачені зобов'язання
05	Гарантії та забезпечення надані		За видами гарантій та забезпечень наданих
06	Гарантії та забезпечення отримані		За видами гарантій та забезпечень отриманих
07	Списані активи	071	Списана дебіторська заборгованість
		072	Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей
08	Бланки суворого обліку		За видами бланків
09	Амортизаційні відрахування		

КОДИ		
		01

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство _____

за ЄДРПОУ

Територія _____

за КОАТУУ

Організаційно-правова форма господарювання _____

за КОПФГ

Вид економічної діяльності _____

за КВЕД

Середня кількість працівників-¹ _____

Адреса, телефон _____

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

за міжнародними стандартами фінансової звітності

БАЛАНС
(Звіт про фінансовий стан)
на _____ 20__ р.

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками:	1130		
за виданими авансами			
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		

Баланс	1300		
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495		
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

Керівник
Головний бухгалтер

⁻¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Підприємство _____ (найменування)		Дата (рік, місяць, число) _____ за ЄДРПОУ _____		КОДИ
				01
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)				
за _____ 20__ р.				
Форма № 2 Код за ДКУД				1801003
I. Фінансові результати				
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000			
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	()	()	
Валовий:				
прибуток	2090			
збиток	2095	()	()	
Інші операційні доходи	2120			
Адміністративні витрати	2130	()	()	
Витрати на збут	2150	()	()	
Інші операційні витрати	2180	()	()	
Фінансовий результат від операційної діяльності:				
прибуток	2190			
збиток	2195	()	()	
Дохід від участі в капіталі	2200			
Інші фінансові доходи	2220			
Інші доходи	2240			
Фінансові витрати	2250	()	()	
Втрати від участі в капіталі	2255	()	()	
Інші витрати	2270	()	()	
Фінансовий результат до оподаткування:				
прибуток	2290			
збиток	2295	()	()	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300			
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305			
Чистий фінансовий результат:				
прибуток	2350			
збиток	2355	()	()	
II. Сукупний дохід				
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року	
1	2	3	4	
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400			
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405			
Накопичені курсові різниці	2410			
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415			
Інший сукупний дохід	2445			
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450			
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455			
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460			
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465			

III. Елементи операційних витрат			
Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		
Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
Разом	2550		

IV. Розрахунок показників прибутковості акцій			
Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник
Головний бухгалтер

КОДИ

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

Підприємство _____
(найменування)

Інші надходження	3250		
Витрачання на придбання:			
фінансових інвестицій	3255	()	()
необоротних активів	3260	()	()
Виплати за деривативами	3270	()	()
Інші платежі	3290	()	()
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295		
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від:			
Власного капіталу	3300		
Отримання позик	3305		
Інші надходження	3340		
Витрачання на:			
Викуп власних акцій	3345	()	()
Погашення позик	3350		
Сплату дивідендів	3355	()	()
Інші платежі	3390	()	()
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395		
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400		
Залишок коштів на початок року	3405		
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410		
Залишок коштів на кінець року	3415		
Керівник			
Головний бухгалтер			
Підприємство _____		Дата (рік, місяць, число) _____	
(найменування)		за ЄДРПОУ _____	
		КОДИ	

Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)
за 20__ р.

Форма № 3-н Код за ДКУД 1801006

Стаття	Код рядка	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності					
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	3500				
Коригування на:					
амортизацію необоротних активів	3505		X		X
збільшення (зменшення) забезпечень	3510				
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515				
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій	3520				
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550				
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560				
Грошові кошти від операційної діяльності	3570				
Сплачений податок на прибуток	3580	X		X	
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195				

II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності					
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200		X		X
необоротних активів	3205		X		X
Надходження від отриманих: відсотків	3215		X		X
дивідендів	3220		X		X
Надходження від деривативів	3225		X		X
Інші надходження	3250		X		X
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	X		X	
необоротних активів	3260	X		X	
Виплати за деривативами	3270	X		X	
Інші платежі	3290	X		X	
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295				
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності					
Надходження від: Власного капіталу	3300		X		X
Отримання позик	3305		X		X
Інші надходження	3340		X		X
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	X		X	
Погашення позик	3350	X		X	
Сплату дивідендів	3355	X		X	
Інші платежі	3390	X		X	
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395				
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400				
Залишок коштів на початок року	3405		X		X
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410				
Залишок коштів на кінець року	3415				

Керівник
Головний бухгалтер

				КОДИ	
					01
Підприємство _____				Дата (рік, місяць, число) _____	
(найменування)				за ЄДРПОУ _____	

Звіт про власний капітал
за _____ 20__ р.

		Форма № 4		Код за ДКУД		1801005			
Стаття	Код рядка	Зареєстрований (пайовий) капітал	Капітал у дооцінка х	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Залишок на початок року	4000								
Коригування:	4005								
Зміна облікової політики									

Виправлення помилок	4010								
Інші зміни	4090								
Скоригований залишок на початок року	4095								
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100								
Інший сукупний дохід за звітний період	4110								
Розподіл прибутку: Виплати власникам (дивіденди)	4200								
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205								
Відрахування до резервного капіталу	4210								
Внески учасників: Внески до капіталу	4240								
Погашення заборгованості з капіталу	4245								
Вилучення капіталу: Викуп акцій (часток)	4260								
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265								
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270								
Вилучення частки в капіталі	4275								
Інші зміни в капіталі	4290								
Разом змін у капіталі	4295								
Залишок на кінець року	4300								

Керівник

Головний бухгалтер

Додаток 2
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ мікропідприємства

КОДИ

		01

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство _____

за ЄДРПОУ

Територія _____

за КОАТУУ

Організаційно-правова

за КОПФГ

форма господарювання _____

Вид економічної діяльності _____

за КВЕД

Середня кількість працівників, осіб _____

Одиниця виміру:

тис. грн з одним десятковим знаком

Адреса, телефон

1. Баланс

на _____ 20__ р.

Форма № 1-мс

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012	()	()
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточна дебіторська заборгованість	1155		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
Баланс	1300		

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Усього за розділом I	1495		
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
Баланс	1900		

2. Звіт про фінансові результати
за _____ 20__ р.

		Форма № 2-мс Код за ДКУД	1801007
Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Інші доходи	2160		
Разом доходи (2000 + 2160)	2280		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	()	()
Інші витрати	2165	()	()
Разом витрати (2050 + 2165)	2285		
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290		
Податок на прибуток	2300	()	()
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310		
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350		
Керівник		_____	_____
		(підпис)	(ініціали, прізвище)
Головний бухгалтер		_____	_____
		(підпис)	(ініціали, прізвище)

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова звітність»
(пункт 5 розділу I)

**Фінансова звітність
малого підприємства**

КОДИ

		01

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство _____
Територія _____
Організаційно-правова
форма господарювання _____
Вид економічної діяльності _____
Середня кількість працівників, осіб _____
Одиниця виміру:
тис.грн з одним десятковим знаком

за ЄДРПОУ
за КОАТУУ
за КОПФГ

за КВЕД

Адреса, телефон

1. Баланс

на _____ 20__ р.

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	()	()
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012	()	()
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари,	1125		

роботи, послуги			
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300		

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	()	()
Усього за розділом I	1495		
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

2. Звіт про фінансові результати
за _____ 20__ р.

Форма № 2-м
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	()	()
Інші операційні витрати	2180	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	()	()
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290		
Податок на прибуток	2300	()	()
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350		

Керівник

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис)

(ініціали, прізвище)

(назва підприємства, установи, організації)

«ЗАТВЕРДЖУЮ» _____ (_____)

(підпис) (прізвище, ім'я, по батькові)

Директор _____

Посадова інструкція головного бухгалтера

1. Загальні положення

- 1.1. Посадова інструкція визначає функціональні обов'язки, права та відповідальність Головного бухгалтера підприємства.
- 1.2. Головний бухгалтер призначається на посаду і звільняється з посади відповідно до встановленого чинним трудовим законодавством порядку наказом директора підприємства.
- 1.3. Головний бухгалтер підпорядкований безпосередньо директорові підприємства.
- 1.4. На посаду Головного бухгалтера призначається особа, яка має повну вищу освіту відповідного напрямку підготовки та стаж бухгалтерської роботи не менше 5 років.
- 1.5. Головний бухгалтер повинен знати:
 - законодавство про бухгалтерський облік;
 - постанови, розпорядження, накази, інші керівні, методичні і нормативні матеріали фінансових і контрольно-ревізійних органів з питань організації бухгалтерського обліку і складання звітності, а також ті, які стосуються господарсько-фінансової діяльності підприємства;
 - цивільне право, фінансове, податкове і господарське законодавство; структуру підприємства, стратегію і перспективи його розвитку;
 - положення й інструкції з організації бухгалтерського обліку на підприємстві, правила його ведення;
 - порядок оформлення операцій і організацію документообігу за ділянками обліку;
 - форми і порядок фінансових розрахунків;
 - методи економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства, виявлення внутрішньогосподарських резервів;
 - порядок приймання, оприбуткування, збереження і витрачання коштів, товарно-матеріальних і інших цінностей;
 - правила розрахунку з дебіторами і кредиторами;
 - умови оподаткування юридичних і фізичних осіб;
 - порядок списання з рахунків бухгалтерського обліку нестач, дебіторської заборгованості та інших втрат;
 - правила проведення інвентаризацій коштів і товарно-матеріальних цінностей;
 - порядок і терміни складання бухгалтерських балансів і звітності;
 - правила проведення перевірок і документальних ревізій;
 - сучасні засоби комп'ютерної (обчислювальної) техніки і можливості їх застосування для виконання обліково-обчислювальних робіт та аналізу виробничо-господарської і фінансової діяльності підприємства;
 - передовий вітчизняний і закордонний досвід удосконалення організації бухгалтерського обліку;
 - основи технології виробництва;
 - ринкові методи господарювання;
 - законодавство про працю;
 - правила і норми охорони праці.
- 1.6. У період тимчасової відсутності головного бухгалтера, його обов'язки покладаються на _____.

2. Функціональні обов'язки*

* Функціональні обов'язки Головного бухгалтера визначені на основі й у обсязі кваліфікаційної характеристики за посадою Головного бухгалтера і можуть бути доповнені, уточнені при підготовці посадової інструкції виходячи з конкретних обставин.

- 2.1. Здійснює організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності та контроль за ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, схоронністю власності підприємства.
- 2.2. Формує відповідно до законодавства про бухгалтерський облік облікову політику виходячи зі структури й особливостей діяльності підприємства, необхідності забезпечення його фінансової стійкості.
- 2.3. Очолює роботу з підготовки та прийняття робочого плану рахунків, форм первинних облікових документів, які застосовуються для оформлення господарських операцій, за якими не передбачені типові форми, розробки форм документів внутрішньої бухгалтерської звітності, а також забезпечення порядку проведення інвентаризацій, контролю за проведенням господарських операцій, дотримання технології обробки бухгалтерської інформації і порядку документообігу.
- 2.4. Забезпечує раціональну організацію бухгалтерського обліку і звітності на підприємстві та у його підрозділах на основі максимальної централізації обліково-обчислювальних робіт і застосування сучасних технічних засобів та інформаційних технологій, прогресивних форм і методів обліку і контролю, формування і своєчасне представлення повної і достовірної бухгалтерської інформації про діяльність підприємства, його майновий стан, доходи і витрати, а також розробку і здійснення заходів, спрямованих на зміцнення фінансової дисципліни.
- 2.5. Організує облік майна, зобов'язань і господарських операцій, придбаних основних засобів, товарно-матеріальних цінностей і коштів, своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з їх рухом, облік витрат виробництва, виконання кошторисів витрат, реалізації продукції, виконання робіт (послуг), результатів господарсько-фінансової діяльності підприємства, а також фінансових, розрахункових і кредитних операцій.
- 2.6. Забезпечує законність, своєчасність і правильність оформлення документів, складання економічно обґрунтованих звітних калькуляцій собівартості продукції, виконаних робіт (послуг), розрахунків з заробітної плати, правильне нарахування і переказ податків і зборів у державний, регіональний та місцевий бюджети, страхових внесків у державні позабюджетні соціальні фонди, платежів у банківські установи, коштів на фінансування капітальних вкладень, погашення у встановлений термін заборгованостей банкам за позиками, а також відрахування коштів на матеріальне стимулювання працівників підприємства.
- 2.7. Здійснює контроль за дотриманням порядку оформлення первинних і бухгалтерських документів, розрахунків і платіжних зобов'язань, витрат фонду заробітної плати, за встановленням посадових окладів працівникам підприємства, проведенням інвентаризацій основних засобів, товарно-матеріальних цінностей і коштів, перевірок організації бухгалтерського обліку і звітності, а також документальних ревізій у підрозділах підприємства.
- 2.8. Бере участь у проведенні економічного аналізу господарсько-фінансової діяльності підприємства за даними бухгалтерського обліку і звітності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів, усунення втрат і непродуктивних витрат.
- 2.9. Вживає заходів з попередження нестач, незаконної витрати коштів і товарно-матеріальних цінностей, порушень фінансового і господарського законодавства. Бере участь в оформленні матеріалів про нестачі і розкрадання коштів та товарно-матеріальних цінностей, контролює передачу в необхідних випадках цих матеріалів у слідчі і судові органи.
- 2.10. Вживає заходів з нагромадження фінансових коштів для забезпечення фінансової стійкості підприємства.

- 2.11. Здійснює взаємодію з банками з питань розміщення вільних фінансових коштів на банківських депозитних внесках (сертифікатах) і придбання високоліквідних державних цінних паперів, контроль за проведенням облікових операцій з депозитними і кредитними договорами, цінними паперами.
- 2.12. Веде роботу з забезпечення суворого дотримання штатної, фінансової і касової дисципліни, кошторисів адміністративно-господарських та інших витрат, законності списання з рахунків бухгалтерського обліку нестач, дебіторської заборгованості та інших втрат, збереження бухгалтерських документів, оформлення і здачі їх у встановленому порядку в архів.
- 2.13. Бере участь у розробці і впровадженні раціональної планової й облікової документації, прогресивних форм і методів ведення бухгалтерського обліку на основі застосування сучасних засобів обчислювальної техніки.
- 2.14. Забезпечує складання балансу й оперативних зведених звітів про доходи і витрати коштів, про використання бюджету, іншої бухгалтерської і статистичної звітності, подання їх у встановленому порядку у відповідні органи.
- 2.15. Надає методичну допомогу працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності й економічного аналізу.
- 2.16. Керує працівниками бухгалтерії.

3. Права

Головний бухгалтер має право:

- 3.1. Давати підлеглим йому співробітникам і службам доручення, завдання з низки питань, що входять у його функціональні обов'язки.
- 3.2. Контролювати своєчасне виконання завдань і окремих доручень підлеглими працівниками.
- 3.3. Запитувати й одержувати необхідні матеріали і документи, які стосуються діяльності
- 3.4. Вступати у відносини з підрозділами сторонніх установ і організацій для вирішення оперативних питань виробничої діяльності, що входять до компетенції Головного бухгалтера.
- 3.5. Представляти інтереси підприємства в сторонніх організаціях з питань, які належать до компетенції Головного бухгалтера.

4. Відповідальність

Головний бухгалтер несе відповідальність за:

- 4.1. Невиконання своїх функціональних обов'язків, а також роботу підлеглих йому працівників з питань їх виробничої діяльності.
- 4.2. Недостовірну інформацію про стан роботи на довірній ділянці, показники фінансово-господарської діяльності, несвоєчасне подання різних відомостей та звітності.
- 4.3. Невиконання наказів, розпоряджень і доручень директорів підприємства.
- 4.4. Незабезпечення дотримання трудової і виконавчої дисципліни працівниками, які перебувають у підпорядкуванні Головного бухгалтера.

5. Право підпису. Умови роботи

- 5.1. Головному бухгалтерові для забезпечення його діяльності надається право підпису організаційно-розпорядчих документів з питань, що входять у його функціональні обов'язки, а також] платіжних та інших фінансових документів.
- 5.2. Режим роботи Головного бухгалтера визначається відповідно до Правил внутрішнього трудового розпорядку, установлених на підприємстві.
- 5.3. У зв'язку з виробничою необхідністю Головний бухгалтер може виїжджати в службові відрядження (у т. ч. місцевого значення).
- 5.4. Для вирішення оперативних питань з забезпечення фінансово-господарської діяльності Головному бухгалтерові може виділятися службовий автотранспорт.

З інструкцією ознайомлений _____

(підпис)

Рекомендована ЛІТЕРАТУРА:

1. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / В. М. Панасюк, І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 328 с.
2. Бухгалтерський облік: підруч. / Р. Ф. Бруханський. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
3. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / Н. С. Акімова, О.В.Топоркова, Т.А. Наумова, Н.С.Ковалевська, І.В.Янчева, В.В.Янчев. Харків: «Видавництво «Форт» , 2016. 447 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік: підручн., 8-є вид / за ред проф. Ф.Ф Бутинця. Житомир: Рута, 2009. 912 с.
5. Бухгалтерський облік: навч. посіб – 2-е вид., перероб. і доп / Н.В. Гудзь, Денчук П. Н., Романів Р. В. Київ: «Центр учбової літератури», 2016. 424 с.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій – Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id.
7. Комплексне практична індивідуальне завдання з дисципліни «Бухгалтерський облік» : методичні вказівки / В. М. Панасюк, І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич, Г. А. Римар. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 47 с.
8. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник . – 3-тє вид., перероб. і доп. Київ: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2009. 670 с.
9. Мельник Т. Г. Бухгалтерський облік: підручник – 2-ге вид. / Т.Г. Мельник. Київ: Кондор, 2017. 269 с.
10. Методичний інструментарій для оцінювання самостійної роботи з дисципліни «Бухгалтерський облік» : методичні вказівки / В. М. Панасюк, І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич, Г. А. Римар. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 130 с.
11. Методичні вказівки та завдання для проведення практичних занять з дисципліни «Бухгалтерський облік» : методичні вказівки / В. М. Панасюк, Є. К. Ковальчук, І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 200 с.
12. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
13. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336>
14. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій – Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id.
15. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні – Закон України № 996-IV від 16.07.1999 р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
16. Слюсаренко В. Практикум з бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури 2017. 388 с.
17. Сук, Л. К., Сук П. Л. Бухгалтерський облік: навч. посіб. – 2-е вид., перероб. і доп. Київ: Знання, 2008. 507 с.
18. Фінансовий облік : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. Тернопіль.: ВПЦ «Економічна думка», 2017. 451 с.

Навчально–методичне видання

В. М. Панасюк, Ковальчук Є. К., І. В. Мельничук, Н. В. Мужевич

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ВІД ЗНАНЬ ДО КОМПЕТЕНТНОСТЕЙ

Підписано до друку 26.02.2020 р.
Формат 60x84 ¹/₈. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублікаторі.
Умов. друк. арк. 42,01. Облік.–вид. арк. 47,8.
Тираж 100 прим.

Видавець та виготовлювач
Тернопільський національний економічний університет
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль 46004

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.*