

**.КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ТЕХНОЛОГІЙ ТА ДИЗАЙНУ**

Факультет економіки та бізнесу

Кафедра обліку і аудиту



**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК:
У СХЕМАХ І ТАБЛИЦЯХ**

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Київ 2017

УДК 657.1(075.8)
ББК 65.052я73
Б 94

Рецензенти:

Дорош Н.І., д.е.н., проф., професор кафедри обліку та аудиту економічного факультету КНУ ім. Т. Г. Шевченка, академік Академії економічних наук України;

Легенчук С.Ф., д.е.н., проф., завідувач кафедри обліку і аудиту ЖДТУ; академік Академії економічних наук України;

Пантелеєв В.П., д.е.н., проф., професор кафедри обліку і оподаткування НАСООА;

Вергун М.О., к.е.н., головний бухгалтер КНУТД.

*Рішення про надання грифу КНУТД
Протокол Вченої ради КНУТД № 3 від 29.11. 2017 р.*

Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник / [Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін.]; під заг. ред. М. І. Скрипник. – Київ: «Центр учбової літератури», 2017. – 340 с.

ISBN 978-617-673-688-2

У навчальному посібнику розкрито питання теорії бухгалтерського обліку, методики фінансового обліку та звітності в підприємницькій діяльності, а також питання організації і методики проведення контролю об'єктів бухгалтерського обліку. Навчальний посібник у схемах і таблицях розроблено у відповідності до навчальних програм за дисциплінами «Бухгалтерський облік», «Фінансовий облік», «Аудит» для студентів, що здобувають вищу освіту першого (бакалаврського) рівня за спеціальністю 071 Облік і оподаткування та у відповідності до навчальних програм за дисциплінами «Бухгалтерський облік», «Облік і аудит» для студентів, що здобувають вищу освіту першого (бакалаврського) рівня за спеціальностями 051 Економіка, 072 Фінанси, банківська справа та страхування, 073 Менеджмент, 075 Маркетинг, 076 Підприємництво, торгівля та біржова діяльність.

Форма подання матеріалів у навчальному посібнику сприятиме ефективному викладанню лекційних питань та підвищенню якості їх засвоєння у студентів через наявність переліку питань для самоконтролю, тестових завдань, прикладів вирішення типових задач за темами.

Матеріали нормативного характеру навчального посібника у схемах і таблицях ґрунтуються на нормативній базі України станом на 01.11.2017 р.

УДК 657.1 (075.8)
Б 94

ISBN

З М І С Т

ВСТУП	6
УМОВНІ ПОЗНАЧЕННЯ	7
РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	8
1.1. Бухгалтерський облік, його сутність та види (<i>Амбарчян В.С.</i>).....	8
1.1.1. Економічна сутність бухгалтерського обліку.....	8
1.1.2. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку.....	9
1.1.3. Історія виникнення та розвитку обліку.....	9
1.1.4. Концептуальна основа бухгалтерського обліку.....	11
1.1.5. Вимірники, що використовуються в бухгалтерському обліку.....	12
1.1.6. Користувачі облікової інформації підприємства.....	12
1.1.7. Види бухгалтерського обліку.....	13
1.1.8. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні.....	14
1.2. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку. Метод бухгалтерського обліку (<i>Амбарчян В.С.</i>).....	16
1.2.1. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.....	16
1.2.2. Класифікація господарських засобів (активів)	17
1.2.3. Класифікація джерел формування господарських засобів (активів).....	18
1.2.4. Поняття методу та характеристика методичних прийомів бухгалтерського обліку...19	
1.3. Бухгалтерський баланс (<i>Амбарчян В.С.</i>)	20
1.3.1. Поняття бухгалтерського балансу. Структура балансу. Правило балансу.....	21
1.3.2. Характеристика розділів балансу підприємства.....	22
1.3.3. Типи господарських операцій за їх впливом на валюту балансу.....	23
1.4. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис (<i>Григоревська О.О.</i>)	25
1.4.1. Рахунки бухгалтерського обліку: зміст і будова.....	25
1.4.2. План рахунків бухгалтерського обліку.....	27
1.4.3. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку.....	27
1.5. Вартісне вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку: оцінка та калькулювання (<i>Григоревська О.О.</i>).....	29
1.5.1. Оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку. Види та методи оцінки.....	29
1.5.2. Калькулювання як елемент методу бухгалтерського обліку.....	31
1.6. Документування та інвентаризація в бухгалтерському обліку (<i>Григоревська О.О.</i>).....	35
1.6.1. Документування та документи: поняття, значення, вимоги до оформлення.....	35
1.6.2. Інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку.....	38
1.7. Загальні принципи організації бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання (<i>Григоревська О.О.</i>).....	42
1.7.1. Облікова політика підприємства.....	42
1.7.2. Сутність організації бухгалтерського обліку.....	45
1.7.3. Форми і реєстри бухгалтерського обліку.....	48
1.8. Основи звітності суб'єктів господарювання (<i>Безверхий К.В.</i>).....	52
1.8.1. Сутність та значення звітності суб'єктів господарювання.....	52
1.8.2. Види та класифікація звітності суб'єктів господарювання.....	53
1.8.3. Користувачі звітності та їх інформаційні потреби.....	54
1.8.4. Схема формування звітності суб'єктів господарювання.....	56
1.8.5. Нормативно-правове забезпечення звітності.....	
57	
1.9. Інструментарій бухгалтерського обліку та звітності в управлінні підприємством (<i>Бунда О.М.</i>)	59
1.9.1. Фінансова звітність у системі інформаційного забезпечення управління підприємством.....	59
1.9.2. Вимоги до складання фінансової звітності в системі управління.....	60
1.9.3. Інтегрована модель звітності у реалізації концепції сталого розвитку.....	61

РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДІЯЛЬНОСТІ

СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦТВА.....	66
2.1. Облік процесів господарської діяльності суб'єктів підприємництва (<i>Матюха М.М.</i>)...	
2.1.1. Види господарської діяльності та її процеси.....	66
2.1.2. Облік процесу постачання.....	69
2.1.3. Облік процесу виробництва.....	70
2.1.4. Облік процесу реалізації.....	71
2.2. Облік основних засобів та інших необоротних активів (<i>Зінченко О.В.</i>).....	73
2.2.1. Поняття та класифікація основних засобів. Оцінка в обліку.....	74
2.2.2. Документальне оформлення господарських операцій з основними засобами.....	76
2.2.3. Особливості синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.....	78
2.2.4. Облік надходження основних засобів.....	79
2.2.5. Амортизація основних засобів та її облік.....	79
2.2.6. Облік ремонту основних засобів.....	82
2.2.7. Облік вибуття основних засобів.....	83
2.2.8. Оренда основних засобів.....	84
2.2.9. Особливості обліку інших необоротних активів.....	85
2.3. Облік фінансових інвестицій (<i>Зінченко О.В.</i>)	89
2.3.1. Визначення та класифікація фінансових інвестицій.....	89
2.3.2. Оцінка фінансових інвестицій.....	91
2.3.3. Рахунки обліку фінансових інвестицій.....	92
2.3.4. Приклади оцінки довгострокових фінансових інвестицій на дату балансу.....	93
2.4. Облік дебіторської заборгованості (<i>Зінченко О.В.</i>)	98
2.4.1. Визначення та класифікація видів дебіторської заборгованості.....	98
2.4.2. Рахунки обліку дебіторської заборгованості за її видами.....	100
2.4.3. Особливості обліку резерву сумнівних боргів.....	108
2.5. Облік грошових коштів (в касі та на банківських рахунках) (<i>Зінченко О.В.</i>)	110
2.5.1. Поняття та класифікація грошових коштів.....	110
2.5.2. Організація обліку готівки в касі.....	111
2.5.3. Особливості обліку готівки в іноземній валюті.....	114
2.5.4. Облік коштів на поточному рахунку.....	116
2.5.5. Облік інших коштів.....	119
2.6. Облік запасів (<i>Зінченко О.В.</i>)	121
2.6.1. Визначення та класифікація запасів.....	121
2.6.2. Оцінка запасів.....	124
2.6.3. Документування операцій з запасами.....	127
2.6.4. Системи обліку запасів: періодична та постійна.....	129
2.6.5. Облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат.....	130
2.6.6. Облік запасів за їх видами.....	130
2.7. Облік витрат діяльності (<i>Зінченко О.В.</i>)	140
2.7.1. Поняття та класифікація витрат.....	140
2.7.2. Рахунки та особливості обліку витрат.....	144
2.8. Облік операцій з банківськими кредитами (<i>Хаустова Є.Б.</i>)	153
2.8.1. Поняття і класифікація банківських кредитів.....	153
2.8.2. Рахунки обліку довго- та короткострокових кредитів банку.....	155
2.8.3. Облік довго- та короткострокових кредитів банку.....	156
2.8.4. Облік операцій із іншими видами банківських кредитів (кредитних послуг).....	160
2.9. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками (<i>Хаустова Є.Б.</i>)	163
2.9.1. Первинний облік в процесі постачання суб'єктів господарювання.....	164
2.9.2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з постачальниками-підрядниками.....	165
2.9.3. Особливості обліку розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками.....	168

2.9.4. Особливості обліку розрахунків за товарообмінними (бартерними) операціями.....	169
2.10. Облік праці та розрахунків за виплатами працівникам (Хаустова Є.Б., Бреус С.В.)	
2.10.1. Склад та визнання виплат працівникам. Види заробітної плати.....	176
2.10.2. Форми та система оплати праці.	178
2.10.3. Документи обліку персоналу, робочого часу, виробітку та розрахунків за вилатами.....	180
2.10.4. Облік розрахунків за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням працівників.....	181
2.10.5. Порядок обліку розрахунків за поточними виплатами (заробітною платою, відпускними). Створення резерву сплати відпускних.....	184
2.10.6. Облік поточних виплат (допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, у зв'язку з вагітністю та пологами).....	189
2.10.7. Облік утримань з сум нарахованих виплат.....	194
2.11. Облік власного капіталу (Хаустова Є.Б.)	204
2.11.1. Визначення та класифікація (складових) власного капіталу.....	204
2.11.2. Облік формування та змін зареєстрованого (статутного та пайового) капіталу. Облік додаткового вкладеного капіталу, вилученого та неоплаченого капіталів.....	207
2.11.3. Особливості обліку накопиченого додаткового капіталу.....	213
2.11.4. Облік резервного капіталу, нерозподіленого прибутку та непокритих збитків.....	213
2.12. Облік доходів та фінансових результатів діяльності (Хаустова Є.Б.)	216
2.12.1. Класифікація, визнання та оцінка доходів діяльності в обліку.....	216
2.12.2. Особливості обліку доходів за видами діяльності.....	221
2.12.3. Облік результатів діяльності та їх оподаткування у фінансовому обліку.....	231
2.13. Формування фінансової звітності (Безверхий К.В.)	239
2.13.1. Мета і призначення фінансової звітності.....	239
2.13.2. Нормативно-правове регулювання фінансової звітності.....	240
2.13.3. Склад фінансової звітності.....	243
2.13.4. Користувачі фінансової звітності та їх інформаційні потреб.....	245
2.13.5. Принципи підготовки та якісні характеристики фінансової звітності.....	246
2.13.6. Етапи підготовки (складання), затвердження та подання фінансової звітності.....	247
РОЗДІЛ 3. ОСНОВИ КОНТРОЛЮ ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ПІДПРИЄМНИЦЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ.....	249
3.1. Основи організації контролю на підприємствах (Радіонова Н.Й.).....	249
3.1.1. Теоретичні основи господарського контролю.....	249
3.1.2. Аудит як форма господарського контролю.....	252
3.1.3. Організація та методика проведення перевірки.....	257
3.2. Методика проведення контролю активів (Радіонова Н.Й.).....	264
3.2.1. Загальні аспекти контролю активів.....	264
3.2.2. Організація і методика проведення контролю активів за окремими елементами.....	266
3.3. Методика проведення контролю капіталів (Радіонова Н.Й.).....	277
3.3.1. Загальні аспекти контролю капіталу на підприємстві.....	279
3.3.2. Організація контролю капіталу	278
3.3.3. Методика проведення контролю капіталу.....	280
3.4. Методика проведення контролю зобов'язань (Радіонова Н.Й.).....	284
3.4.1. Загальні аспекти контролю зобов'язань на підприємстві.....	284
3.4.2. Організація контролю зобов'язань.....	288
3.4.3. Методика проведення контролю зобов'язань.	289
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА.....	294
ДОДАТКИ. ДОДАТОК 1. ПЛАН РАХУНКІВ ТА СЛОВНИК ВИЗНАЧЕНЬ ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	297
ДОДАТОК 2. ФОРМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ.....	332

ВСТУП

Навчальний посібник у схемах і таблицях розроблено у відповідності до навчальних програм за дисциплінами «**Бухгалтерський облік**», «**Фінансовий облік**», «**Аудит**» для студентів, що здобувають вищу освіту першого (бакалаврського) рівня за спеціальністю 071 *Облік і оподаткування* та у відповідності до навчальних програм за дисциплінами «**Бухгалтерський облік**», «**Облік і аудит**» для студентів, що здобувають вищу освіту першого (бакалаврського) рівня за спеціальностями 051 *Економіка*, 072 *Фінанси, банківська справа та страхування*, 073 *Менеджмент*, 075 *Маркетинг*, 076 *Підприємництво, торгівля та біржова діяльність*.

Загальною метою викладання зазначених дисциплін є формування у студентів сучасної системи знань про концептуальні засади бухгалтерського обліку, основи методології фінансового обліку та організації контролю підприємницької діяльності, а також про загальні засади регулювання бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

За своїм змістом даний посібник спрямований на формування таких **спеціальних (фахових) компетентностей**: здатність формувати обліково-аналітичну інформацію для ефективного управління діяльністю підприємства; здатність до відображення відомостей про господарські операції суб'єктів господарювання в фінансовому та управлінському обліку, їх систематизації, узагальнення у звітності та інтерпретації для задоволення інформаційних потреб осіб, що приймають рішення; здатність застосовувати основні методики проведення аудиту й надання аудиторських послуг; здатність здійснювати контроль дотримання нормативних актів з методології бухгалтерського обліку та системи оподаткування, збереження і ефективного використання ресурсів; здатність здійснювати контроль господарської діяльності як функції управління підприємством з метою забезпечення його ефективного функціонування, оцінки результатів роботи, виконання планів, визначення порушень прийнятих норм і стандартів, підвищення відповідальності.

Серед завдань, на яких зосередилися автори посібники, були: надання чітких визначень, висвітлення принципів бухгалтерського обліку і аудиту; забезпечення засвоєння методичних підходів, що використовуються у фінансовому обліку для відображення інформації про діяльність; формування уявлення про повний цикл обробки облікової інформації: від первинної фіксації господарських операцій до складання фінансової звітності; надання загального розуміння значення фінансової звітності та основ організації аудиту підприємницької діяльності.

УМОВНІ ПОЗНАЧЕННЯ

- АТ** — акціонерні товариства;
ВЗ — військовий збір;
ВРУ — Верховна Рада України;
ГКУ — Господарський кодекс України;
ЄДРПОУ — єдиний державний реєстр підприємств та організацій України;
ЄСВ — єдиний соціальний внесок;
КзпП — Кодекс законів про оплату праці України;
КМУ — Кабінет Міністрів України;
МВО — матеріально-відповідальна особа;
МЗП — мінімальна заробітна плата;
МСА — Міжнародні стандарти аудиту;
МСБО — Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку;
МСФЗ — Міжнародні стандарти фінансової звітності;
МФУ — Міністерство фінансів України;
НБУ — Національний банк України;
ПАТ — публічні акціонерні товариства;
ПКУ — Податковий Кодекс України;
П(с)БО — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку;
ПДВ — податок на додану вартість;
ПДФО — податок на доходи фізичних осіб;
ПСП — податкова соціальна пільга;
ПФУ — Пенсійний фонд України;
ТМЦ — товаро-матеріальні цінності;
ТОВ — товариства з обмеженою відповідальністю;
ЦКУ — Цивільний Кодекс України.

РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

1.1. Бухгалтерський облік, його сутність та види.

Питання:

- 1.1.1. Економічна сутність бухгалтерського обліку.
- 1.1.2. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку.
- 1.1.3. Історія виникнення та розвитку обліку.
- 1.1.4. Концептуальна основа бухгалтерського обліку.
- 1.1.5. Вимірники, що використовуються в бухгалтерському обліку.
- 1.1.6. Користувачі облікової інформації підприємства.
- 1.1.7. Види бухгалтерського обліку.
- 1.1.8. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні.

Нормативна база: Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р., № 996 -XIV.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- економічну суть бухгалтерського обліку, його мету та завдання;
- функції бухгалтерського обліку;
- основні етапи розвитку бухгалтерського обліку;
- принципи ведення бухгалтерського обліку.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- оцінювати якісні характеристики облікової інформації;
- визначати види бухгалтерського обліку та відмінності між ними;
- охарактеризувати законодавчі та нормативні акти, що регулюють ведення бухгалтерського обліку в Україні.

Ключові слова і поняття: облік, господарський облік, статистичний облік, бухгалтерський облік, оперативно-технічний облік, фінансовий облік, управлінський облік, податковий облік, користувачі облікової інформації.

1.1.1. Економічна сутність бухгалтерського обліку.



Рис. 1.1.1. Економічна сутність бухгалтерського обліку.

1.1.2. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку.

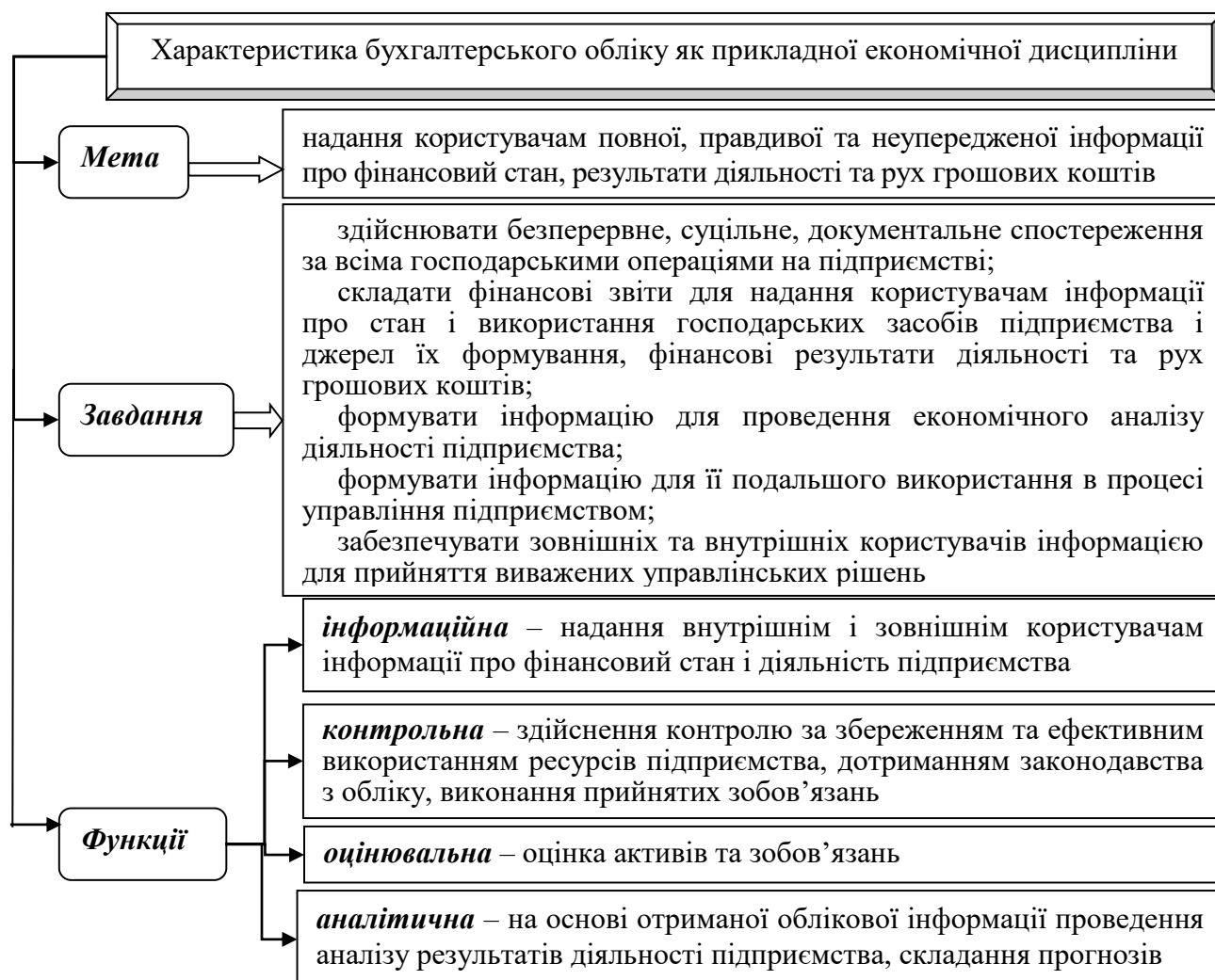


Рис. 1.1.2. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку.

1.1.3. Історія виникнення та розвитку обліку.

Таблиця 1.1.3

Історія виникнення та розвитку бухгалтерського обліку

Період	Характеристика
III тис. д.н.е. – V ст. н.е.	Розвиток обліку пов'язаний із виникненням цивілізацій стародавнього світу: Єгипту, Вавилону, Урарту, Персії, Ассирії, Ізраїлю, Греції, Риму, Індії. Керівництво держав потребувало чіткої реєстрації надходжень та видатків державної казни, тому облік здійснювався переважно в сфері державних фінансів. Основною функцією обліку був контроль за станом та збереженням майна держави та заможного населення. Застосовувався метод простого запису – відображалися джерела та суми надходження, а також напрями витрачання грошових коштів. Дані про здійснені операції реєструвалися на глиняних дошках, папірусі, камінцях, що виконували роль первинних документів. В процесі обліку застосовувалися облікові реєстри: книги надходжень і видатків, книги рахунків. Інформація систематизувалася у різноманітних звітах та подавалася на розгляд правителям: звіт про фінансовий стан, звіт про збори врожаю, звіт про

	<p>обсяги державних запасів, звіт про використання робочої сили. Першим законодавчим актом, що затверджував ведення обліку на загальнодержавному рівні, були Закони Хамурапі (Вавилон). З метою контролю державної власності широко застосовувався метод інвентаризації – рахівники перевіряли фактичний стан майна та встановлювали винних у нестачах.</p>
V– XV ст.н.е.	<p>В результаті падіння Римської Імперії перед натиском варварських племен, більшість досягнень науки стародавнього світу були знищені. Але за своєю суттю процедури обліку господарських процесів в нових християнських державах мало відрізнялися від античних. Інформація відображалася на тваринних, а згодом на паперових пергаментях. Розвиток міжнародної торгівлі в XIII ст. та зародження ринкових відносин спонукали до пошуку шляхів відображення господарських засобів торгових компаній у взаємозв'язку із джерелами їх походження, що спричинило виникнення методу подвійного запису як способу реєстрації господарських операцій.</p>
XV – XVI ст.	<p>Великі географічні відкриття та утворення нових підприємницьких форм господарювання вимагали більш детальної реєстрації господарських засобів торгових компаній та джерел їх формування. Застосування методу подвійного запису науково обґрунтовано в праці італійського математика Луки Пачолі «Трактат про рахунки і записи». Саме з XV ст. всі журнали велися із застосуванням методу подвійного запису – одна й та сама операція відображалася двічі – в дебеті одного рахунку і кредиті іншого. Розроблена журнальна форма бухгалтерського обліку (первинні документи, облікові реєстри, фінансові звіти), почали застосовуватися прототипи сучасних методів інвентаризації та калькулювання вартості продукції.</p>
XVIII-XIX ст.	<p>У XVIII столітті новим поштовхом для розвитку обліку стала промислова революція в Англії. Застосування машин і обладнання, а отже, і стрімке зростання обсягів виробництва, вимагало чіткого розрахунку вартості виготовлення одиниці товару, що спричинило удосконалення та ускладнення методів розрахунку собівартості продукції.</p>
XX ст.	<p>В XX столітті центр розвитку бухгалтерського обліку змістився з післявоєнної Європи в США. Розвиток фондової біржі, виникнення міжнародних корпорацій стимулювало розвиток облікових процесів, що дозволило виокремити бухгалтерський облік як самостійну прикладну економічну науку із власними принципами, методами та методологією. В 1973 р. створено Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО - IASC), в 1977 р. в Мюнхені засновано Міжнародну федерацію бухгалтерів (IFAC). Основна увага обліковців зосереджена на розробці уніфікованих правил ведення обліку та складання фінансової звітності – Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (МСБО).</p>
XXI ст.	<p>В 2001р. КМСБО перейменовано в Раду з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО), що випускає міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ/IFRS) Основна увага обліковців зосереджена на вдосконаленні процедур обліку фінансових інструментів та складанні консолідованих фінансових звітів, а також на пошук шляхів мінімізації кредитних ризиків через формування спеціальних резервів.</p>

1.1.4. Концептуальна основа бухгалтерського обліку.

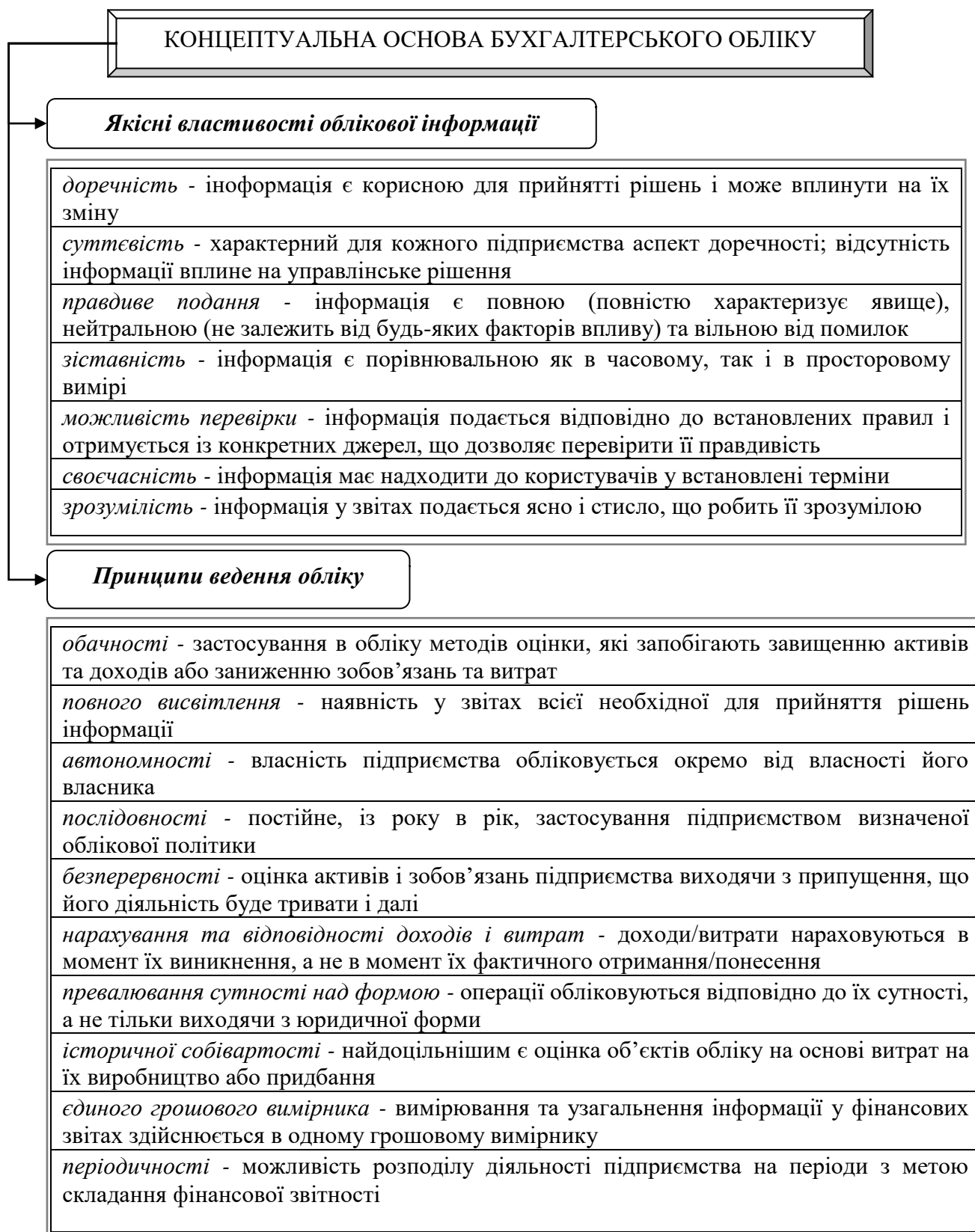


Рис. 1.1.4. Концептуальна основа бухгалтерського обліку.

1.1.5. Вимірники, що використовуються в бухгалтерському обліку.

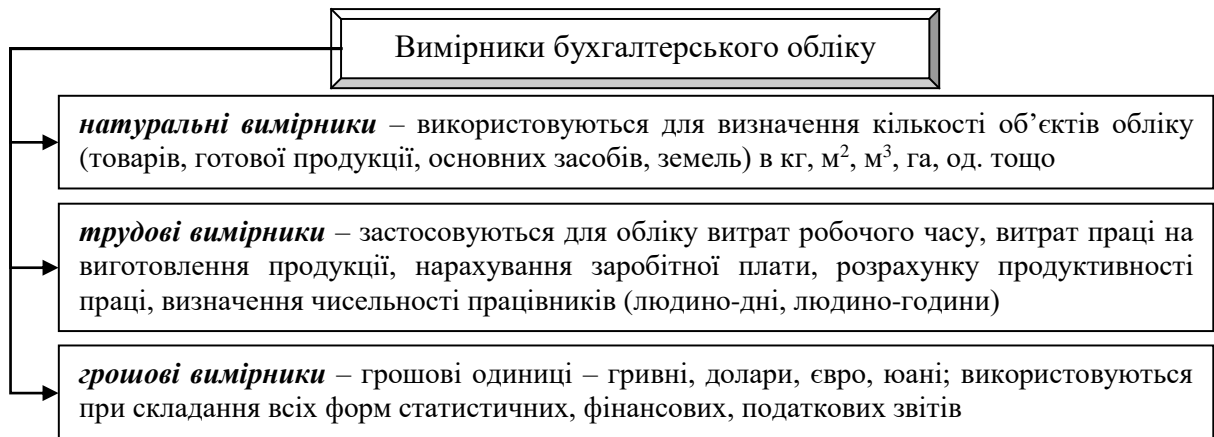


Рис. 1.1.5. Вимірники господарських процесів, що використовуються в бухгалтерському обліку.

1.1.6. Користувачі облікової інформації підприємства.

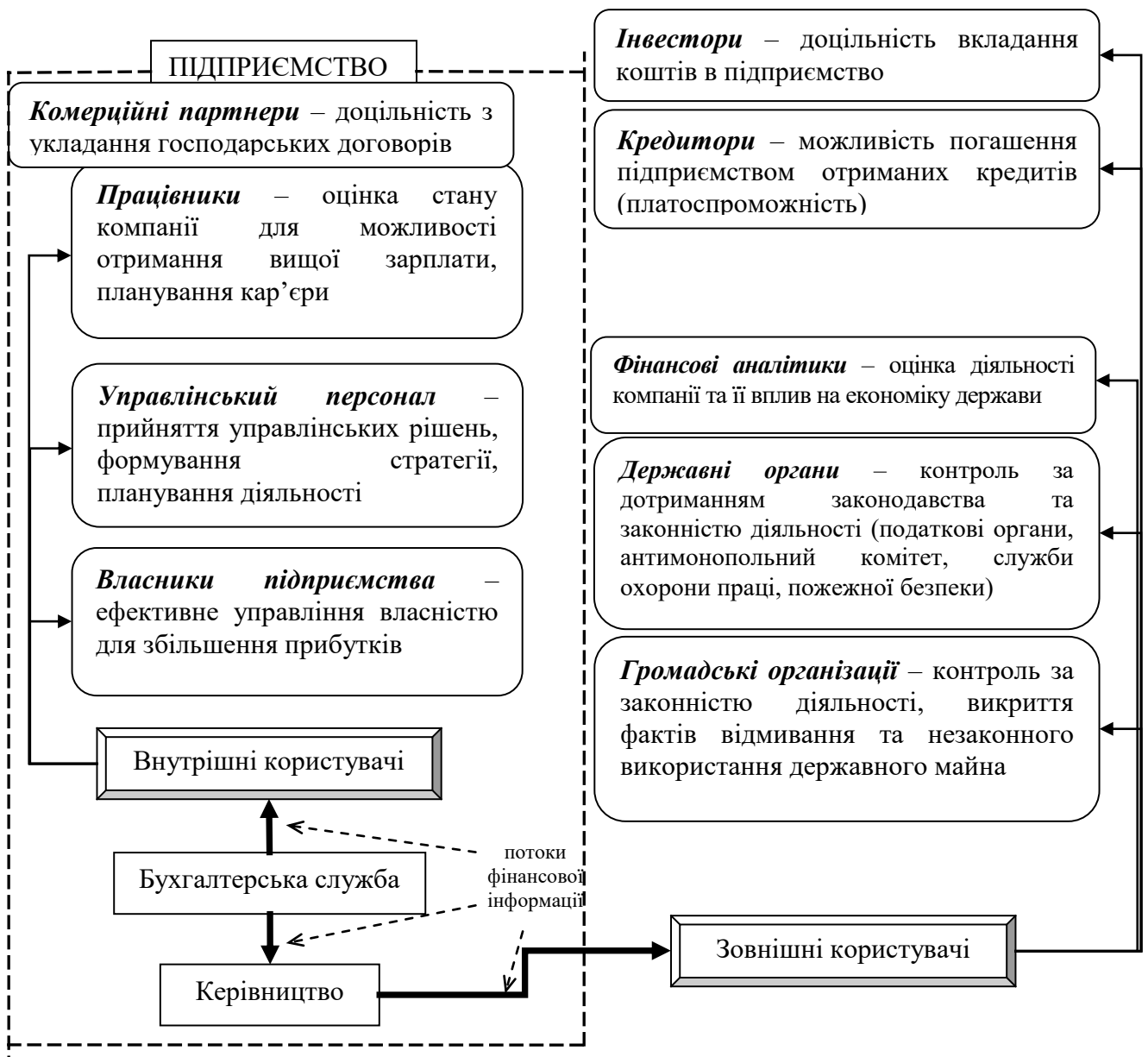


Рис. 1.1.6. Користувачі облікової інформації підприємства.

1.1.7. Види бухгалтерського обліку.



Рис. 1.1.7. Види бухгалтерського обліку.

1.1.8. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні.



Рис. 1.1.8. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні.

* застосування міжнародних стандартів затверджується державними органами в сфері обліку кожної країни окремо.

Питання для самоконтролю до теми 1.1:

1. Економічна сутність та призначення бухгалтерського обліку.
2. Мета і завдання бухгалтерського обліку.
3. Функції бухгалтерського обліку.
4. Види бухгалтерського обліку: визначення та основні характеристики.
5. Яких принципів повинні дотримуватися обліковці в процесі ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності?
6. Охарактеризувати законодавчі і нормативні акти, що регулюють ведення бухгалтерського обліку в Україні.

Тестові питання до теми 1.1:

1. До видів бухгалтерського обліку не належать:
 - а) фінансовий облік;
 - б) управлінський облік;
 - в) операційний облік;
 - г) статистичний облік.

2. Який метод покладений в основу ведення сучасного бухгалтерського обліку?
 - а) метод простого запису;
 - б) метод подвійного запису;
 - в) метод інвентаризації;
 - г) метод відображення сум за операцією двічі – в дебеті одного рахунку та кредиті іншого.

3. Принцип бухгалтерського обліку, що передбачає постійне, із року в рік, застосування підприємством обраної облікової політики – це:
 - а) послідовності;
 - б) періодичності;
 - в) безперервності.

4. Ресурси, контрольовані підприємством, використання яких, як очікується, призведе до збільшення економічних вигід в майбутньому:
 - а) доходи;
 - б) активи;
 - в) господарські засоби;
 - г) власний капітал.

5. Який із облікових звітів не є обов'язковим до складання?
 - а) звіт про фінансовий стан (баланс);
 - б) декларація з податку на прибуток підприємства;
 - в) декларація про доходи фізичної особи-підприємця;
 - г) бюджет виробничих витрат підприємства.

6. Господарський облік поєднує в собі наступні види обліку:
 - а) натуральний та бухгалтерський;
 - б) натуральний, податковий, статистичний та бухгалтерський;
 - в) податковий, фінансовий та натуральний;
 - г) оперативний, бухгалтерський, статистичний та податковий.

7. Користувачів бухгалтерської інформації поділяють на:
 - а) дійсних і потенційних;
 - б) внутрішніх та зовнішніх;
 - в) прямих та опосередкованих;
 - г) постійних та випадкових.

8. Об'єктами бухгалтерського обліку є:
 - а) господарські засоби підприємства та джерела їх формування;
 - б) господарські процеси;
 - в) види діяльності;
 - г) все перелічене вище.

1.2. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку. Метод бухгалтерського обліку.

Питання:

- 1.2.1. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.
- 1.2.2. Класифікація господарських засобів (активів).
- 1.2.3. Класифікація джерел формування господарських засобів (активів).
- 1.2.4. Поняття методу та характеристика методичних прийомів бухгалтерського обліку.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р., № 996-XIV.
2. Національні стандарти бухгалтерського обліку. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onemanuals/35131>.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- предмет бухгалтерського обліку;
- об'єкти бухгалтерського обліку;
- види активів підприємства;
- класифікацію власних та залучених джерел господарських засобів;
- поняття методу бухгалтерського обліку;
- суть методичних прийомів бухгалтерського обліку.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- класифікувати власні та залучені джерела господарських засобів;
- використати методу бухгалтерського обліку;
- оцінити суть методичних прийомів бухгалтерського обліку.

Ключові слова і поняття: предмет бухгалтерського обліку, активи, зобов'язання, власний капітал, доходи, витрати, фінансовий результат, метод бухгалтерського обліку.

1.2.1. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.

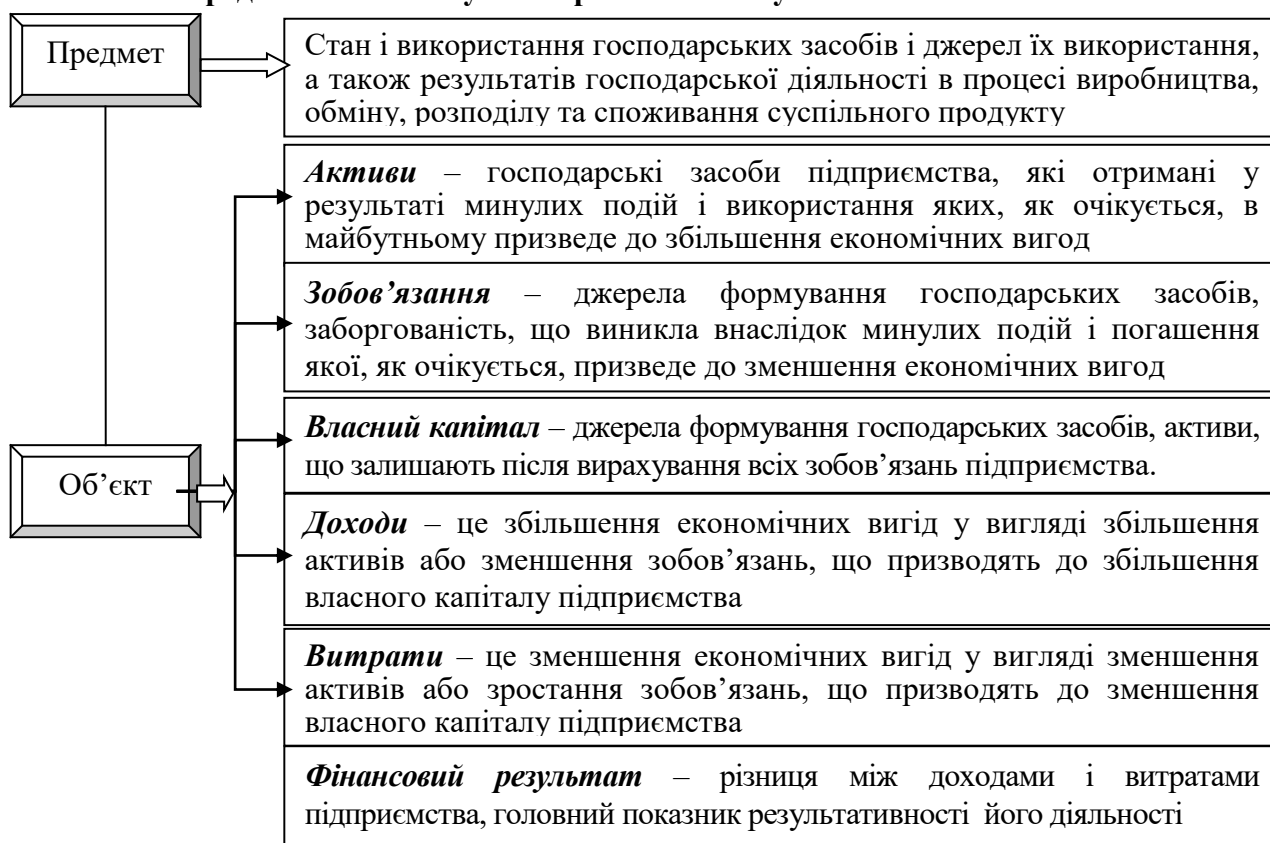


Рис. 1.2.1. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.

1.2.2. Класифікація господарських засобів (активів).



Рис. 1.2.2. Класифікація активів за характером участі у виробничому процесі.

1.2.3. Класифікація джерел формування господарських засобів



Рис. 1.2.3. Класифікація джерел формування господарських засобів.

1.2.4. Поняття методу та характеристика методичних прийомів бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.2.4

Характеристика методичних прийомів бухгалтерського обліку

<i>Метод бухгалтерського обліку</i> – сукупність способів та прийомів, що забезпечують повне, суцільне, безперервне відображення об’єктів бухгалтерського обліку з метою складання фінансової звітності та прийняття управлінських рішень.	
Методичний прийом	Характеристика методичного прийому
Документування	спосіб відображення об’єктів бухгалтерського обліку у первинних бухгалтерських документах (податкова накладна, чек, платіжне доручення, прибутковий касовий ордер тощо).
Інвентаризація	спосіб визначення фактичного стану та наявності господарських засобів та джерел їх формування на певну дату; проводиться шляхом перерахунку фактичної кількості об’єктів обліку з наступним порівнянням їх із показниками в обліку.
Оцінювання	спосіб грошового виміру вартості об’єкта обліку; проводиться на етапі придбання, в процесі використання об’єкта та по закінченню його експлуатації.
Калькулювання	метод обчислення собівартості виготовлення одиниці товару, послуги, роботи.
Рахунки	спосіб групування за певною ознакою облікової інформації для її відображення в системі бухгалтерського обліку та кінцевого подання у фінансових звітах.
Подвійний запис	подвійне відображення в бухгалтерському обліку кожної операції – у дебеті одного рахунку та кредиті іншого рахунку – на одну й ту ж суму.
Бухгалтерський баланс	спосіб групування інформації про господарські засоби і джерела їх утворення на певну дату за встановленою структурою.
Бухгалтерська звітність	сукупність способів і прийомів групування бухгалтерської інформації поточного обліку за звітний період; реалізується через складання стандартизованих форм фінансової звітності підприємства.

Питання для самоконтролю до теми 1.2:

1. Що є предметом бухгалтерського обліку як прикладної економічної дисципліни?
2. Поняття активів підприємства. Класифікація активів.
3. Поняття зобов’язань підприємства. Види зобов’язань за терміном погашення.
4. Власний капітал підприємства та його види.
5. Що таке метод бухгалтерського обліку?
6. Охарактеризувати методичні прийоми бухгалтерського обліку.

Тестові питання до теми 1.2:

1. Метод бухгалтерського обліку, що полягає в групуванні інформації для відображення в облікових регістрах та фінансових звітах – це:
 - а) бухгалтерський баланс;
 - б) рахунки;
 - в) документування;
 - г) калькуляція.
2. До активів підприємства не належать:
 - а) розрахунки з постачальниками та підрядниками;
 - б) розрахунки з покупцями і замовниками;
 - в) розрахунки з бюджетом за податками та обов’язковими платежами;
 - г) розрахунки з дебіторами.

3. До зобов'язань підприємства належать:
- а) розрахунки з кредиторами;
 - б) розрахунки з дебіторами;
 - в) забезпечення майбутніх витрат і платежів;
 - г) витрати майбутніх періодів.
4. Пасив балансу складається з:
- а) господарських засобів і джерел їх формування;
 - б) короткострокових і довгострокових зобов'язань;
 - в) зобов'язань, забезпечень і цільового фінансування;
 - г) власних і залучених джерел господарських засобів.
5. Предметом бухгалтерського обліку є:
- а) господарська діяльність підприємства;
 - б) масові суспільно-економічні явища;
 - в) господарські процеси.
6. Об'єктом бухгалтерського обліку є:
- а) окремі операції або процеси господарювання
 - б) окремі види господарських засобів та джерел їх утворення
 - в) господарські засоби та джерела їх утворення, господарські процеси та результати діяльності.
7. Який з перелічених методичних прийомів не належить до елементів методу бухгалтерського обліку:
- а) оцінка та калькуляція;
 - б) документація;
 - в) індексний метод;
 - г) метод подвійного запису.
8. Спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку в первинних документах – це:
- а) документація;
 - б) подвійний запис;
 - в) звітність;
 - г) інвентаризація.

Тема 1.3. Бухгалтерський баланс.

Питання:

- 1.3.1. Поняття бухгалтерського балансу. Структура балансу. Правило балансу.
- 1.3.2. Характеристика розділів балансу підприємства.
- 1.3.3. Типи господарських операцій за їх впливом на валюту балансу.

Нормативна база:

- 1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р., № 996-XIV.
- 2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291.
- 3. Національні стандарти бухгалтерського обліку. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onemanuals/35131>.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- економічну суть бухгалтерського балансу;
- рівняння балансу (балансове рівняння);
- способи побудови балансу підприємства.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- формувати структуру балансу в розрізі розділів та статей;
- визначати типи господарських операцій, що впливають на валюту балансу.

Ключові слова і поняття: баланс, актив балансу, пасив балансу, розділ балансу, стаття балансу, валюта балансу, балансове рівняння.

1.3.1. Поняття бухгалтерського балансу. Структура балансу. Правило балансу.

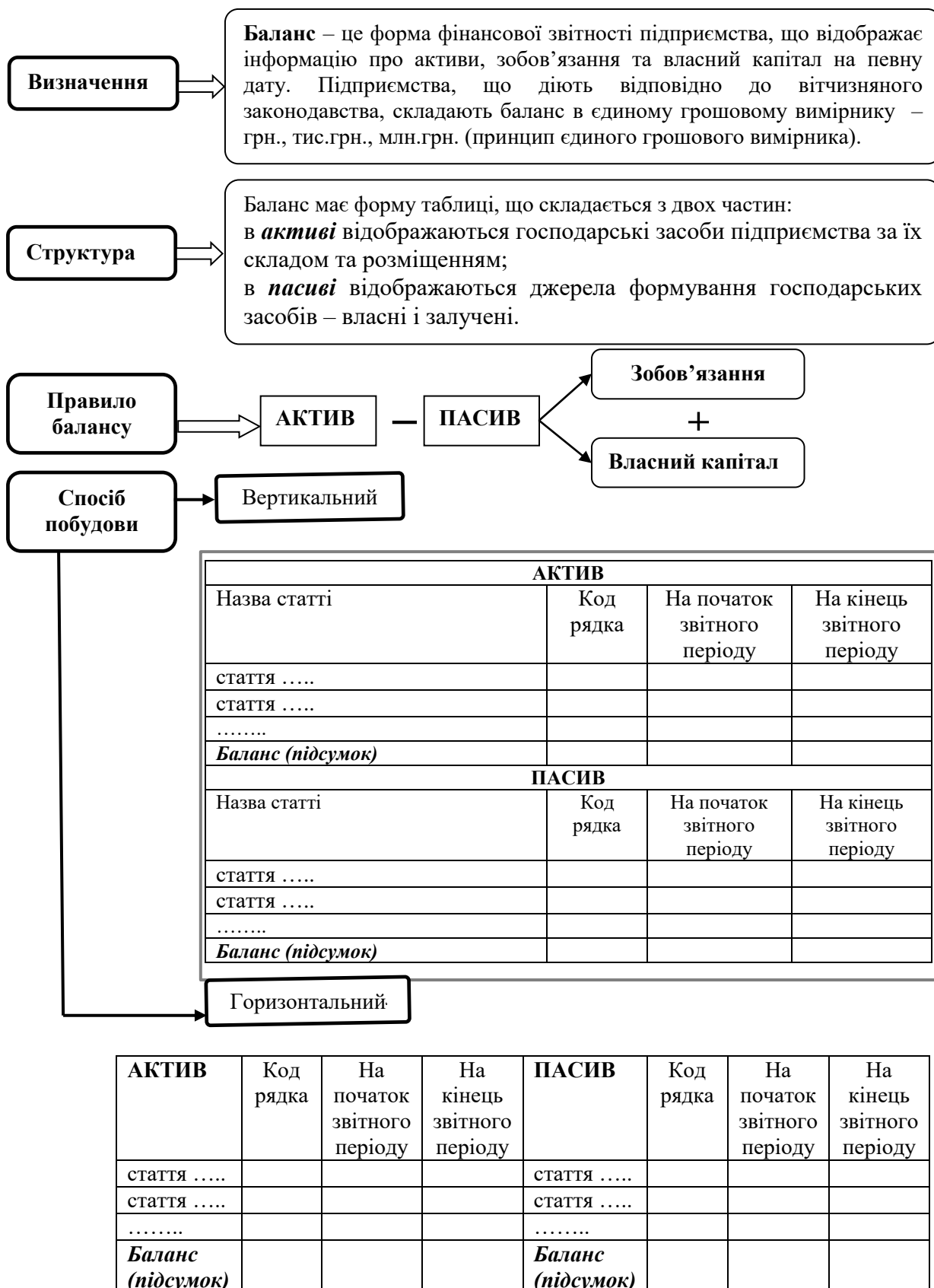


Рис. 1.3.1. Поняття та структура бухгалтерського балансу. Балансове рівняння.

1.3.2. Характеристика розділів балансу підприємства.

Таблиця 1.3.2

Характеристика розділів Балансу підприємства

Номер та назва розділу	Характеристика	Статті
АКТИВ БАЛАНСУ		
<i>I Необоротні активи</i>	Розкриває інформацію про активи, які приймають участь в багатьох операційних циклах; їх вартість обертається протягом періоду більше 1 року або операційного циклу, якщо він менше 1 року	Нематеріальні активи Незавершені капітальні інвестиції Основні засоби Інвестиційна нерухомість Довгострокові біологічні активи Довгострокові фінансові інвестиції Довгострокова дебіторська заборгованість Відстрочені податкові активи Інші необоротні активи
<i>II Оборотні активи</i>	Представляє інформацію про активи, вартість яких повністю переноситься на створену продукцію протягом одного року або операційного циклу, якщо він більше одного року	Запаси Поточні біологічні активи Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги Дебіторська заборгованість за розрахунками Інша поточна дебіторська заборгованість Поточні фінансові інвестиції Гроші та їх еквіваленти Витрати майбутніх періодів Інші оборотні активи
<i>III Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття</i>	Відображає суму за необоротними активами, які підприємство має намір реалізувати протягом 12 місяців або операційного періоду	
ПАСИВ БАЛАНСУ		
<i>I Власний капітал</i>	Розкриває інформацію про власний капітал підприємства як різницю між активами і зобов'язаннями, тобто власні (не позичені) джерела господарських засобів (активів)	Зареєстрований (пайовий) капітал Капітал у дооцінках Додатковий капітал Резервний капітал Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) Неоплачений капітал Вилучений капітал
<i>II Довгострокові зобов'язання і забезпечення</i>	Згруповує статті, що подають інформацію про зобов'язання, термін погашення яких перевищує 1 рік або операційний період	Відстрочені податкові зобов'язання Довгострокові кредити банків Інші довгострокові зобов'язання Довгострокові забезпечення Цільове фінансування
<i>III Поточні зобов'язання і забезпечення</i>	Об'єднує статті щодо короткострокових зобов'язань, термін погашення яких не перевищує 1 рік або операційний період	Короткострокові кредити банків Поточна кредиторська заборгованість (за товари, роботи, послуги, розрахунками з бюджетом, розрахунками зі страхування, розрахунками з оплати праці, довгостроковими зобов'язаннями) Поточні забезпечення Доходи майбутніх періодів Інші поточні зобов'язання
<i>IV Зобов'язання, пов'язані із активами утримуваними для продажу, та групами вибуття</i>	Відображає зобов'язання за необоротними активами, які підприємство має намір реалізувати протягом 12 місяців або операційного періоду	

1.3.3. Типи господарських операцій за їх впливом на валюту балансу.

Таблиця 1.3.3

Типи господарських операцій підприємства, що впливають на підсумок балансу

Тип операції	Опис	Вплив на валюту балансу	Формула	Приклад
I тип – зміни тільки в активі балансу	одна стаття активу збільшується, а інша – зменшується	валюта балансу лишається незмінною	$A + O - O = P$	На поточний рахунок підприємства надійшли кошти від дебітора (боржника) на суму 100 грн. Гроші на поточному рахунку відображаються в статті «гроші та їх еквіваленти», а дебіторська заборгованість – «дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги». Стаття «Гроші та їх еквіваленти» збільшилася на 100 грн., а стаття «дебіторська заборгованість..» зменшилася на 100 грн. Висновок: сума валюти балансу не змінилася, бо одна стаття активу зросла, а інша – зменшилася на одну й ту ж суму.
II тип – зміни тільки в пасиві балансу	одна стаття пасиву збільшується, а інша - зменшується	валюта балансу лишається незмінною	$A = P + O - O$	Для оплати зобов'язання перед постачальником, підприємство взяло кредит в банку на суму 2000 грн. Зобов'язання перед постачальником відображається в статті пасиву «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги», а отриманий кредит – в статті пасиву «Короткострокові кредити банків». Стаття «Поточна кредиторська заборгованість за товари..» зменшилася на 2000 грн., в стаття «Короткострокові кредити банків» зросла на 2000 грн. Висновок: сума валюти балансу не змінилася, бо одна стаття пасиву зросла, а інша зменшилася на одну й ту ж суму.
III тип – збільшення суми активу і пасиву балансу	статті активу і пасиву зростають	валюта балансу зростає	$A + O = P + O$	Підприємство придбало ткацький верстат на суму 10 000 грн., оплату здійснить протягом 5 днів з дати поставки. Ткацький верстат відображається в статті активу балансу «Основні засоби», а заборгованість за оплатою верстату (бо постачальники дали 5-денну відстрочку) – в статті пасиву балансу «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи послуги». Стаття «Основні засоби» зросла на 10 000 грн., а стаття «Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» також зросла на 10 000 грн. (збільшилося зобов'язання). Висновок: сума валюти балансу зросла, бо стаття активу і стаття пасиву зросли на 10 000 грн. кожна
IV тип – зменшення суми активу і пасиву балансу	статті активу і пасиву зменшуються	валюта балансу зменшується	$A - O = P - O$	Підприємство погасило довгостроковий кредит на суму 50 000 грн. шляхом перерахування коштів з поточного рахунку. Стаття пасиву «Довгострокові кредити банків» зменшується на суму 50 000 грн. (зобов'язання погашене), а стаття активу «Гроші та їх еквіваленти» також зменшується (кошти переводяться з рахунку) на суму 50 000 грн. Висновок: сума валюти балансу зменшилася, бо стаття активу і стаття пасиву зменшилися на 50 000 грн. кожна.

Питання для самоконтролю до теми 1.3:

1. Що таке бухгалтерський баланс?
2. Яка структура бухгалтерського балансу?
3. Які об'єкти належать до активу балансу?
4. Які об'єкти належать до пасиву балансу?
5. З яких розділів складається баланс підприємства?
6. Що таке фундаментальна облікова модель?
7. Охарактеризуйте типи господарських операцій за впливом на валюту балансу.

Тестові питання до теми 1.3:

1. Бухгалтер поповнив поточний рахунок підприємства, взявши гроші з каси. Як ця операція вплине на валюту балансу:
 - а) валюта балансу не зміниться;
 - б) валюта балансу зросте;
 - в) валюта балансу зменшиться.
2. Бухгалтерський баланс – це:
 - а) звіт про фінансовий стан підприємства, що відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал;
 - б) звіт про фінансовий стан підприємства, що відображає рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності;
 - в) звіт про фінансовий стан підприємства, що відображає на певну дату його доходи, витрати та фінансовий результат діяльності.
3. Валюта Балансу – це:
 - а) сума активу і пасиву балансу;
 - б) сума всіх трьох розділів активу балансу;
 - в) сума грошових коштів та коштів на поточних рахунках.
4. Визначити суму зобов'язань підприємства, якщо відомо, що оборотні активи – 4000 грн., необоротні активи – 26000 грн., власний капітал – 15000 грн.:
 - а) 60000 грн.
 - б) 13000 грн.
 - в) 90000 грн.
5. Визначити суму необоротних активів підприємства, якщо оборотні активи становлять 36 900 грн., зобов'язання – 18000 грн., власний капітал – 7900 грн.:
 - а) 47000 грн.
 - б) 11000 грн.
 - в) 25900 грн.
6. Як операція із нарахування заробітної плати працівникам виробничого цеху вплине на валюту балансу?
 - а) валюта балансу не зміниться;
 - б) валюта балансу зросте;
 - в) валюта балансу зменшиться.

1.4. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис.

Питання:

- 1.4.1. Рахунки бухгалтерського обліку: зміст і будова.
- 1.4.2. План рахунків бухгалтерського обліку.
- 1.4.3. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Режим доступу: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/3283-instruktsiya-291.html>.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- сутність рахунків бухгалтерського обліку та їх призначення;
- відмінність між активними і пасивними рахунками за їх економічним змістом та за будовою;
- принципи побудови Плану рахунків бухгалтерського обліку в Україні;
- переваги застосування планів рахунків;
- зв'язок між Планом рахунків, об'єктами обліку, елементами фінансової звітності.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- формувати бухгалтерські проводки;
- застосовувати порядок здійснення подвійного запису на рахунках, визначати обороти по рахунках та залишки на кінець звітного періоду.

Ключові слова і поняття: рахунки, активні рахунки, пасивні рахунки, подвійний запис, план рахунків бухгалтерського обліку.

1.4.1. Рахунки бухгалтерського обліку: зміст і будова.

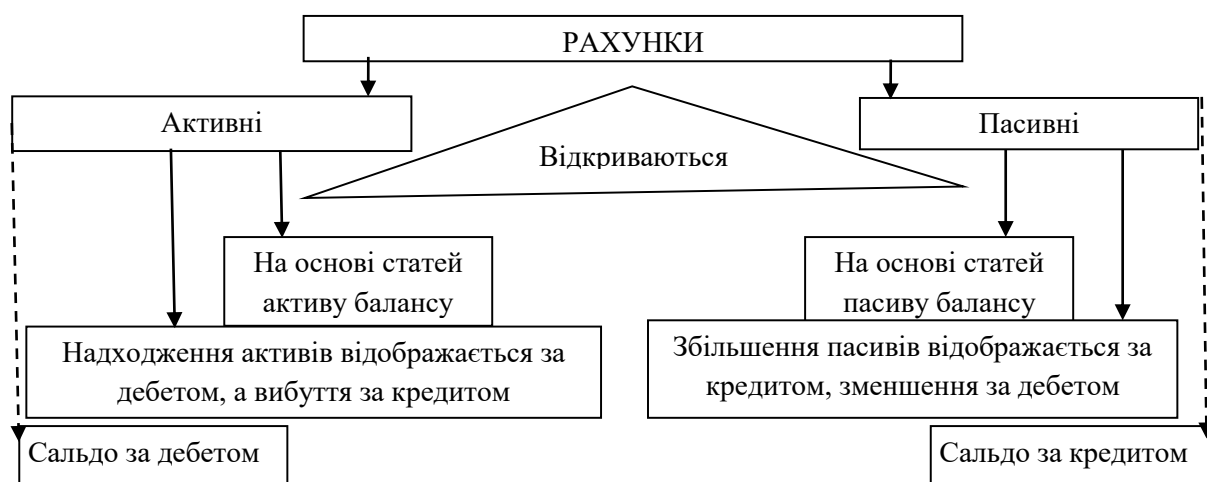


Рис. 1.4.1. Загальна характеристика рахунків бухгалтерського обліку.

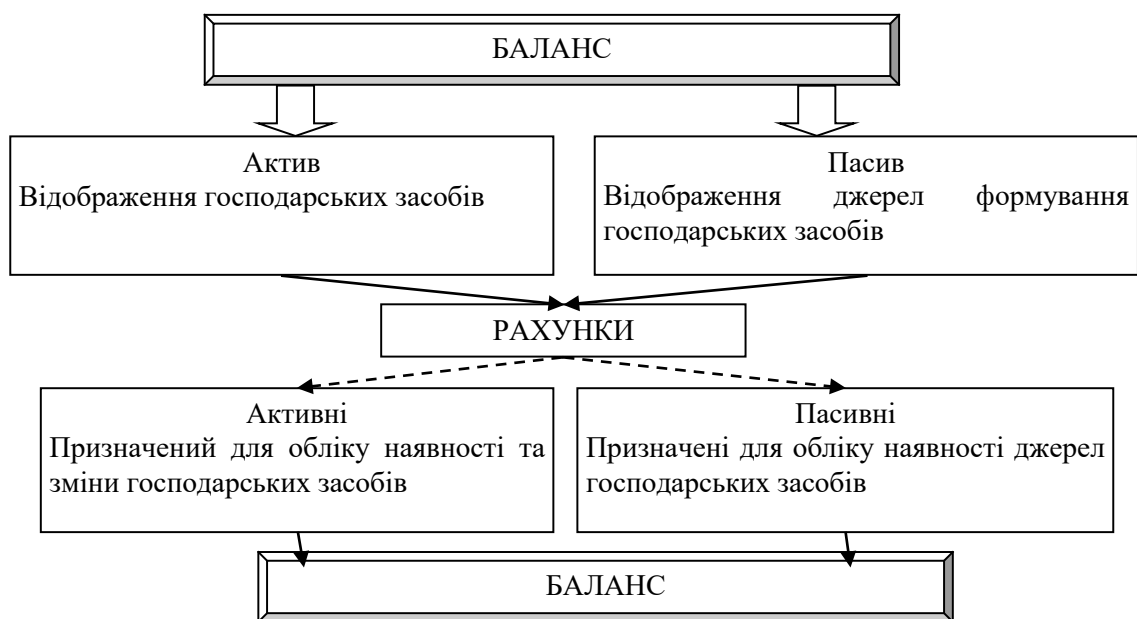


Рис. 1.4.2. Співвідношення рахунків та балансу підприємства.

<i>Дебет</i>	<i>Назва активного рахунку</i>	<i>Кредит</i>
<u>Сальдо початкове</u>		
<i>надходження активів +</i>		<i>вибуття активів -</i>
<u>Дебетовий оборот</u>		<u>Кредитовий оборот</u>
<u>Сальдо кінцеве</u>		

Рис. 1.4.3. Будова активного рахунку.

<i>Дебет</i>	<i>Назва пасивного рахунку</i>	<i>Кредит</i>
		<u>Сальдо початкове</u>
<i>зменшення джерел утворення активів -</i>		<i>збільшення джерел утворення активів +</i>
<u>Дебетовий оборот</u>		<u>Кредитовий оборот</u>
		<u>Сальдо кінцеве</u>

Рис. 1.4.4. Будова пасивного рахунку.

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

<i>Дебет</i>	<i>Назва рахунку доходів</i>	<i>Кредит</i>
<i>включення доходів у розрахунок фінансового результату -</i>		<i>визнання доходів +</i>
<u>Дебетовий оборот</u>		<u>Кредитовий оборот</u>

Рис. 1.4.5. Будова рахунку доходів.

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

<i>Дебет</i>	<i>Назва рахунку витрат</i>	<i>Кредит</i>
<i>Визнання витрат +</i>		<i>включення витрат у розрахунок фінансового результату -</i>
<u>Дебетовий оборот</u>		<u>Кредитовий оборот</u>

Рис. 1.4.6. Будова рахунку витрат.

1.4.2. План рахунків бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.4.7

Будова плану рахунків бухгалтерського обліку

План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків, що відображає всебічне систематизоване групування необхідної інформації про господарську діяльність підприємства			
Номер класу	Назва класу	Рахунки, представлені в класі	Форми звітності
Клас 1	Необоротні активи	Активні	Форма 1 “Баланс” (Звіт про фінансовий стан)
Клас 2	Запаси		
Клас 3	Кошти, розрахунки та інші активи		
Клас 4	Власний капітал та забезпечення зобов’язань	Пасивні	Форма 2 “Звіт про фінансові результати” (Звіт про сукупний дохід)
Клас 5	Довгострокові зобов’язання		
Клас 6	Поточні зобов’язання		
Клас 7	Доходи і результати діяльності	Рахунки доходів	Форма 2 “Звіт про фінансові результати” (Звіт про сукупний дохід)
Клас 8	Витрати за елементами	Рахунки витрат	
Клас 9	Витрати діяльності		
Клас 0	Позабалансові рахунки	Позабалансові	Примітки до річної фінансової звітності



Рис. 1.4.8. Структура коду рахунку бухгалтерського обліку

1.4.3. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.4.9

Процес перенесення даних від початкового до заключного балансу

ПОЧАТКОВИЙ БАЛАНС (на початок звітного періоду)			
Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Статті (рахунки)	Статті (рахунки)	.....
Перенесення даних на рахунки в початкові сальдо на початок звітного періоду			
Активні рахунки		Пасивні рахунки	
Перенесення даних з рахунків про кінцеві сальдо на кінець звітного періоду в:			
ЗАКЛЮЧНИЙ БАЛАНС			
Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Статті (рахунки)	Статті (рахунки)	.....
Показники заключного балансу на кінець звітного періоду є показниками початкового балансу на початок наступного звітного періоду			

Питання для самоконтролю до теми 1.4:

1. Доведіть доцільність використання системи рахунків у бухгалтерському обліку.
2. Дайте визначення такому елементу методу бухгалтерського обліку як рахунки.
3. З яких елементів складається будова рахунка? Дайте характеристику синтетичним і аналітичним рахункам.
4. Який порядок визначення сальдо на рахунках бухгалтерського обліку?
5. Класифікуйте бухгалтерські рахунки залежно від обліку активів чи джерел їх утворення.
6. Розкрийте, в чому полягає тісний взаємозв'язок між балансом і рахунками. У чому полягає значення подвійного запису?
7. Розкрийте взаємозв'язок між синтетичним та аналітичним обліком.

Тестові питання до теми 1.4:

1. Спосіб групування і поточного відображення за певними ознаками наявності та руху господарських засобів підприємства та джерел їх утворення – це:
а) баланс; б) подвійний запис;
в) рахунки; г) інвентаризація.
2. Термін “кредит” латинською означає:
а) “він винен”; б) “мінус”;
в) “він вірить”; г) “баланс”.
3. Ліва сторона рахунка має назву:
а) плюс; б) дебет;
в) кредит; г) немає правильної відповіді.
4. 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.
5. Наявність на певний момент часу засобів, коштів і джерел – це:
а) оборот; б) залишок;
в) сума; г) немає правильної відповіді.
6. Дебетовий оборот за пасивним рахунком показує:
а) збільшення основних засобів;
б) збільшення короткострокових зобов'язань;
в) зменшення резервного капіталу;
г) немає правильної відповіді.
7. Подвійним записом називається відображення 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.
8. Облік на позабалансових рахунках ведеться:
а) за допомогою подвійного запису;
б) методом додаткового запису;
в) коректурним методом;
г) без подвійного запису в односторонньому порядку.

1.5. Вартісне вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку: оцінка і калькулювання.

Питання:

- 1.5.1. Оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку. Види та методи оцінки.
- 1.5.2. Калькулювання як елемент методу бухгалтерського обліку.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р., № 996 - XIV.
2. Національні стандарти бухгалтерського обліку. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onemanuals/35131>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Режим доступу: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/3283-instruktsiya-291.html>.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- сутність оцінки в бухгалтерському обліку та її призначення;
- сутність калькулювання як елементу методу бухгалтерського обліку.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- застосовувати види оцінки в бухгалтерському обліку;
- застосовувати методи оцінки в бухгалтерському обліку.

Ключові слова і поняття: оцінка, калькулювання, калькуляція, вартісне вимірювання, вартість, первісна вартість, ліквідаційна вартість, собівартість.

1.5.1. Оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку. Види та методи оцінки.

Таблиця 1.5.1

Оцінка в бухгалтерському обліку

<i>Оцінка – це спосіб вартісного вимірювання господарських засобів та джерел їх утворення. Єдиний грошовий вимірник – це вимірювання і узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.</i>		
Вид активу	Спосіб надходження	Вид оцінки
<i>Необоротні активи</i>	Придбані за плату	Сума фактичних витрат на придбання, спорудження та виготовлення.
	Внесені до статутного капіталу	Узгоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість.
	Безоплатно одержані	Справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат на транспортування та доставку.
<i>Запаси</i>	Придбані за плату	Собівартість запасів, яка складається з сум, сплачених відповідно до угоди постачальнику (продавцю) і транспортно-заготівельних витрат.
	Виготовлені власними силами підприємства	Виробнича собівартість.
	Внесені до статутного капіталу підприємства	Узгоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість.
	Безоплатно одержані	Справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат на транспортування та доставку.
<i>Поточна дебіторська заборгованість</i>	Сума визнаного доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг.	

Характеристика видів (методів) оцінки

Актив	Вид (метод) оцінки	Характеристика
<i>Необоротні активи</i>	Первісна вартість	Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.
	Переоцінена вартість	Вартість необоротних активів після їх переоцінки.
	Вартість, що амортизується	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.
	Ліквідаційна вартість	Сума грошових коштів або вартість інших активів, яку підприємство повинно одержати від реалізації (ліквідації) необоротних активів по закінченню терміну їх корисного використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).
	Справедлива вартість	Ринкова вартість. У разі відсутності даних про ринкову вартість - відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки.
<i>Запаси</i>	Ідентифікована собівартість	Застосовують для оцінки вибуття запасів, придбаних з метою їх реалізації на спеціальне замовлення, і для оцінки вибуття запасів, які не замінюють один одного.
	Середньозважена собівартість	Проводиться за кожною одиницею запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості таких самих запасів, одержаних у звітному місяці, на їх сумарну кількість на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці.
	ФІФО	Базується на припущенні, що запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство, і, відповідно, запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.
	Нормативних витрат	Полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормативних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. В основу калькуляції фактичної собівартості покладено заздалегідь складену калькуляцію нормативної собівартості цього виду продукції за затвердженими самим підприємством поточними нормами витрат сировини і матеріалів, праці тощо.
	Ціни продажу	Може застосовуватись на підприємствах роздрібною торгівлі. Полягає в тому, що при оцінці запасів застосовується середній відсоток торговельної націнки товарів. Придбані товари зараховуються за ціною продажу, що складається з витрат на їх придбання та доставку і торговельної націнки. Згідно з цим методом собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари.

1.5.2. Калькулювання як елемент методу бухгалтерського обліку.

Калькуляція – це спосіб групування витрат для обчислення собівартості одиниці придбаних запасів, виробленої і реалізованої продукції, виконаних робіт і наданих послуг.

Калькулювання – це обчислення собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) за встановленою номенклатурою витрат.

Об'єкти калькуляції – це окремі види продукції, яку одержано від окремих виробництв.

Місце виникнення витрат – структурний підрозділ підприємства (цех, бригада, дільниця, відділ та ін.), де здійснюється первісне споживання виробничих ресурсів.

Таблиця 1.5.3

Характеристика методів калькулювання

Метод	Характеристика
Простий	використовується на моновиробництвах (виробництво електроенергії, видобування нафти, вугілля та ін.), де всі витрати безпосередньо відносяться на виготовлений продукт. Собівартість одиниці продукції калькулюється шляхом розподілу витрат на кількість виготовленої продукції
Попередільний (попроцесний)	використовується у послідовних виробництвах (коли один технологічний процес настає за іншим), де він розділяється на окремі частини - переділи (процеси) і за кожним із них окремо обчислюються витрати. При цьому витрати обліковуються за кожним переділом (цехом), передаються із переділу в переділ (із цеху в цех), і на останньому калькулюють собівартість виготовленої продукції.
Позамовний	використовується у складних паралельних виробництвах, коли в ряді основних цехів паралельно виготовляють окремі частини, вузли, а потім збирають у загальному цеху. Собівартість одиниці виробу визначається шляхом розподілу всіх витрат на кількість виготовлених на замовлення виробів.
Нормативний	полягає у визначенні фактичної собівартості виробленого продукту як алгебраїчна сума витрат за нормами, відхилень від норм, а також змін норм. При нормативному методі собівартість продукції визначається шляхом додавання нормативних витрат та виявлених відхилень від норм при обчисленні фактичної собівартості.

Класифікація витрат виробництва для формування собівартості продукції

Ознаки класифікації	Групи витрат	Характеристика
Місце виникнення	в основному виробництві	Класифікація витрат за місцями виникнення має значення для нормування витрат і контролю за їх здійсненням, обчислення виробничої собівартості в структурних підрозділах основного, допоміжного та іншого виробництва підприємства.
	у допоміжному виробництві	
	в інших виробництвах	
Вид витрат	за елементами	Матеріальні витрати (за мінусом вартості зворотних відходів); витрати на оплату праці; відрахування на соціальні потреби; амортизація основних засобів; інші витрати.
	за статтями калькуляції	З метою планування організації аналітичного обліку витрат і аналізу собівартості, витрати необхідно групувати за калькуляційними статтями (статтям витрат) (див. табл. 1.5.6).
Спосіб включення до собівартості	прямі	Витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом конкретних видів продукції, виконанням робіт (послуг) і можуть бути прямо включені в їх собівартість (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці).
	непрямі	Витрати, які мають загальний характер для виробництва кількох видів продукції і в момент здійснення їх неможливо віднести на конкретний вид продукції (робіт, послуг). Розподіляються згідно з обраною підприємством базою розподілу (витрати на експлуатацію основних засобів, заробітну плату завідувача цеху, інші ЗВВ).
Відношення до виробничого процесу	основні	Витрати, пов'язані з виробництвом (виконанням робіт, наданням послуг) і передбачені його технологією. (вартість сировини, матеріалів, оплата праці основних виробничих робітників, амортизація основних засобів та ін).
	накладні	Витрати на обслуговування, організацію і управління виробничим процесом, тобто загальновиробничі витрати. Вони не пов'язані з технологією виробництва, проте забезпечують виконання плану виробництва та накладаються (приєднуються) до прямих витрат і в сукупності з ними утворюють виробничу собівартість.
Ступінь впливу обсягу виробництва на рівень витрат	умовно-змінні	Витрати, абсолютна величина яких збільшується із зростанням обсягу випуску продукції або зменшується зі зменшенням обсягу виробництва (витрати сировини, витрати на оплату праці основних виробничих робітників).
	умовно-постійні	Витрати, абсолютна величина яких залежно від збільшення або зменшення обсягу виробництва залишається постійною або змінюється незначною мірою (витрати на утримання будівель, машин і обладнання, амортизацію, заробітну плату працівникам управління цехами і виробничими дільницями).
Структура витрат	одноеlementні (прості)	Витрати, які не можна розкласти на складові частини і які включають тільки один вид витрат - паливо, амортизацію, заробітну плату чи ін.
	комплексні (складні)	Складаються з декількох одноеlementних (простих), їх можна розчленувати на складові частини. До таких витрат відносять загальновиробничі витрати: оплата праці та відрахування на соціальні заходи апарату управління цехами, дільницями, амортизація основних засобів загальновиробничого призначення.

Характеристика витрат за статтями калькуляції

Статті калькуляції	Зміст витрат
<i>Сировина та матеріали</i>	Вартість сировини та матеріалів, що використовуються в процесі виробництва продукції (робіт, послуг) для забезпечення нормального технологічного процесу і упакування продукції і включаються безпосередньо до собівартості окремих видів продукції та замовлень.
<i>Покупні комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій</i>	Вартість покупних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, що підлягають монтажу або додатковій обробці на даному підприємстві, робіт і послуг виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду діяльності.
<i>Паливо й енергія на технологічні цілі</i>	Витрати на всі види палива й енергії, як одержані від сторонніх підприємств та організацій, так і виготовлені самим підприємством, що безпосередньо використовуються в процесі виробництва.
<i>Основна заробітна плата</i>	Витрати на виплату основної заробітної плати, обчисленої згідно з прийнятими підприємством системами оплати праці, у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників, зайнятих виробництвом продукції.
<i>Додаткова заробітна плата</i>	Витрати на виплату виробничому персоналу підприємства додаткової заробітної плати, нарахованої за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці.
<i>Відрахування на соціальне страхування</i>	Відрахування до пенсійного фонду та на соціальне страхування.
<i>Витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції</i>	Витрати на підготовчі роботи для забезпечення господарської діяльності, освоєння нового виробництва, на винахідництво і раціоналізацію.
<i>Відшкодування зносу спеціальних інструментів і пристроїв цільового призначення та інші спеціальні витрати</i>	Витрати на відшкодування вартості спеціальних інструментів (спецоснащення) і пристроїв цільового призначення незалежно від їх вартості; ремонт і утримання в робочому стані спеціальних інструментів і пристроїв тощо.
<i>Витрати на утримання та експлуатацію устаткування</i>	Витрати у вигляді амортизаційних відрахувань основних засобів, обчислених за їх вартістю відповідно до встановлених норм, витрати на проведення робіт з поліпшення устаткування, знос малоцінних і швидкозношуваних інструментів та пристроїв нецільового призначення тощо.
<i>Загальновиробничі витрати</i>	Витрати, пов'язані з управлінням виробництвом, на службові відрядження, обслуговування виробничого процесу тощо.
<i>Загальногосподарські витрати</i>	Витрати на управління підприємством.
<i>Витрати внаслідок технічного неминучого браку</i>	Вартість остаточно забракованої продукції (виробів, напівфабрикатів) з технологічних причин та витрати на усунення технічного неминучого браку.
<i>Інші виробничі витрати</i>	Витрати, які безпосередньо включаються до собівартості відповідних видів продукції і не можуть бути віднесені до конкретних статей витрат.
<i>Позавиробничі витрати</i>	Витрати на реалізацію продукції.

Питання для самоконтролю до теми 1.5:

1. Дайте визначення понять “оцінка”, “калькуляція” та “калькулювання”, порівняйте їх
2. Розкрийте зміст поняття первісна вартість активу (на прикладі основних засобів).
3. Що таке “справедлива вартість”? Наведіть приклади ситуацій, коли використовується такий спосіб оцінки?
4. Як оцінюють різні види виробничих запасів?
5. Розкрийте зміст групування витрат за економічними елементами. Які економічні елементи витрат виділяють?
6. Охарактеризуйте групування витрат за статтями калькуляції.
7. Які є методи калькулювання собівартості виробництва продукції? В яких випадках вони використовуються?

Тестові питання до теми 1.5:

1. Виходячи з основних принципів бухгалтерського обліку, пріоритетною оцінкою активів є:
 - а) продажна вартість;
 - б) поточна вартість;
 - в) фактична собівартість;
 - г) пріоритетного способу оцінки не виділяється.
2. Первісна вартість активу – це:
 - а) вартість придбання;
 - б) вартість, за якою актив зараховується на баланс;
 - в) поточна вартість активу;
 - г) вартість списання активу.
3. Справедлива вартість активу – це:
 - а) вартість придбання та доведення до стану, в якому актив придатний до використання;
 - б) вартість, за якою може бути здійснений його обмін між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами;
 - в) поточна ринкова вартість активу;
 - г) теперішня вартість майбутніх надходжень від використання активу.
4. Які з перелічених фактичних витрат не включаються до первісної вартості придбаного об'єкта основних засобів:
 - а) оплата праці робітників, які здійснюють монтаж об'єкта;
 - б) витрати на сплату відсотків за кредит, який було отримано для придбання цього об'єкта;
 - в) ввізне мито;
 - г) немає правильної відповіді?
5. Перелік і склад статей калькулювання собівартості продукції визначаються:
 - а) у П(С)БО № 16 “Витрати”;
 - б) у П(С)БО № 9 “Запаси”;
 - в) типовими положеннями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг);
 - г) підприємством самостійно.
6. Які з перелічених витрат не входять до виробничої собівартості продукції:
 - а) витрати на утримання адміністративних будівель;
 - б) витрати на аудиторські послуги;
 - в) витрати на гарантійний ремонт продукції;
 - г) всі перелічені вище.

1.6. Документування та інвентаризація в бухгалтерському обліку.

Питання:

- 1.6.1. Документування та документи: поняття, значення, вимоги до оформлення.
- 1.6.2. Інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р., № 996-XIV.
2. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом МФУ від 24.05.1995 р. № 88.
3. Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій, Постанова Державного Комітету СРСР з статистики від 28.12.89 р. № 241.
4. Про затвердження Правил організації діловодства та архівного зберігання документів у державних органах, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях, наказ Міністерства юстиції України від 18.06.2015 р. № 1000/5.
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом МФУ від 02.09.2014 р. № 879.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- вимоги до змісту й оформлення первинної облікової документації;
- поняття первинних носіїв облікової інформації, первинного спостереження, документування, первинної облікової документації та її оформлення, документообігу;
- види первинних документів, інших носіїв облікової інформації за їх класифікаційними ознаками;
- порядок проведення інвентаризації за різними об'єктами обліку.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- складати графіки документообігу;
- застосовувати загальноприйняті вимоги, що висувуються до оформлення первинної облікової документації під час документування фактів господарської діяльності;
- складати первинні документи;
- вміти відобразити інвентаризаційні різниці на рахунках бухгалтерського обліку.

Ключові слова і поняття: документ, документація, документообіг, документування, облікова інформація, облікова документація, первинне спостереження, первинні носії облікової інформації, інвентарна відомість, інвентарний опис, акт інвентаризації, інвентарні різниці, результати інвентаризації.

1.6.1. Документування та документи: поняття, значення, вимоги до оформлення.

Документ (лат. буквально означає свідоцтво, доказ.) – це письмовий доказ здійснення господарської операції або розпорядження на її здійснення

Документування – це спосіб відображення об'єктів бухгалтерського обліку (господарських засобів, коштів, джерел їх утворення та господарських процесів) у первинних бухгалтерських документах (рахунках, накладних, чеках, ордерах тощо) після або в момент завершення операцій з ними.

Уніфікація – це розробка єдиних зразків документів для оформлення однотипних господарських операцій. Уніфіковано всі банківські та касові документи, бланки авансових звітів та посвідчень на відрядження, товарно-транспортних накладних, розрахунково-платіжних відомостей, податкових накладних та інших документів.

Стандартизація – це встановлення для бланків однотипних документів однакових, найбільш раціонального розміру і форми. Друкування стандартних бланків документів великими тиражами дає значну економію паперу, здешевлює їх виготовлення.

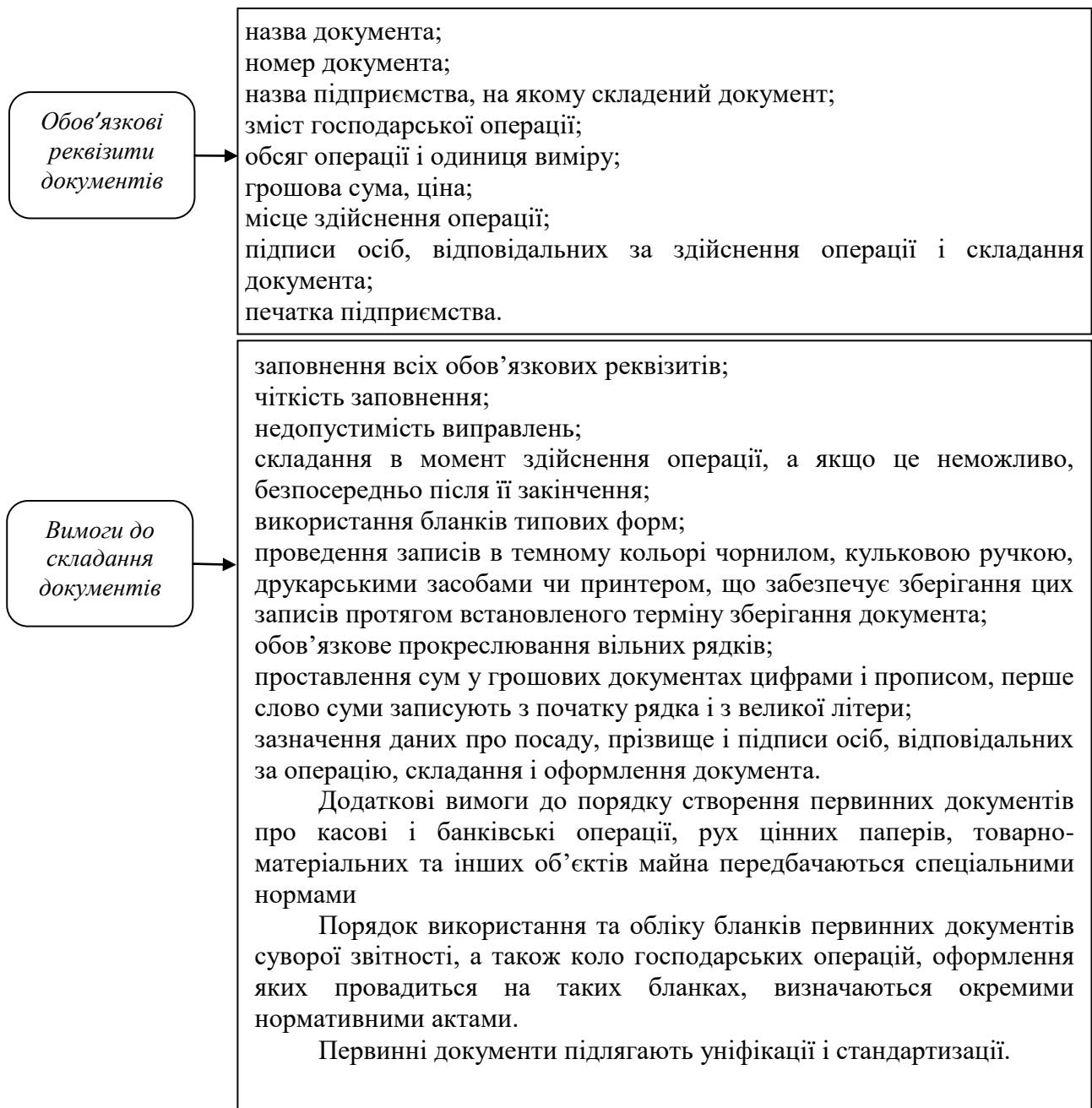


Рис. 1.6.1. Загальні вимоги до організації документування та оформлення документів.

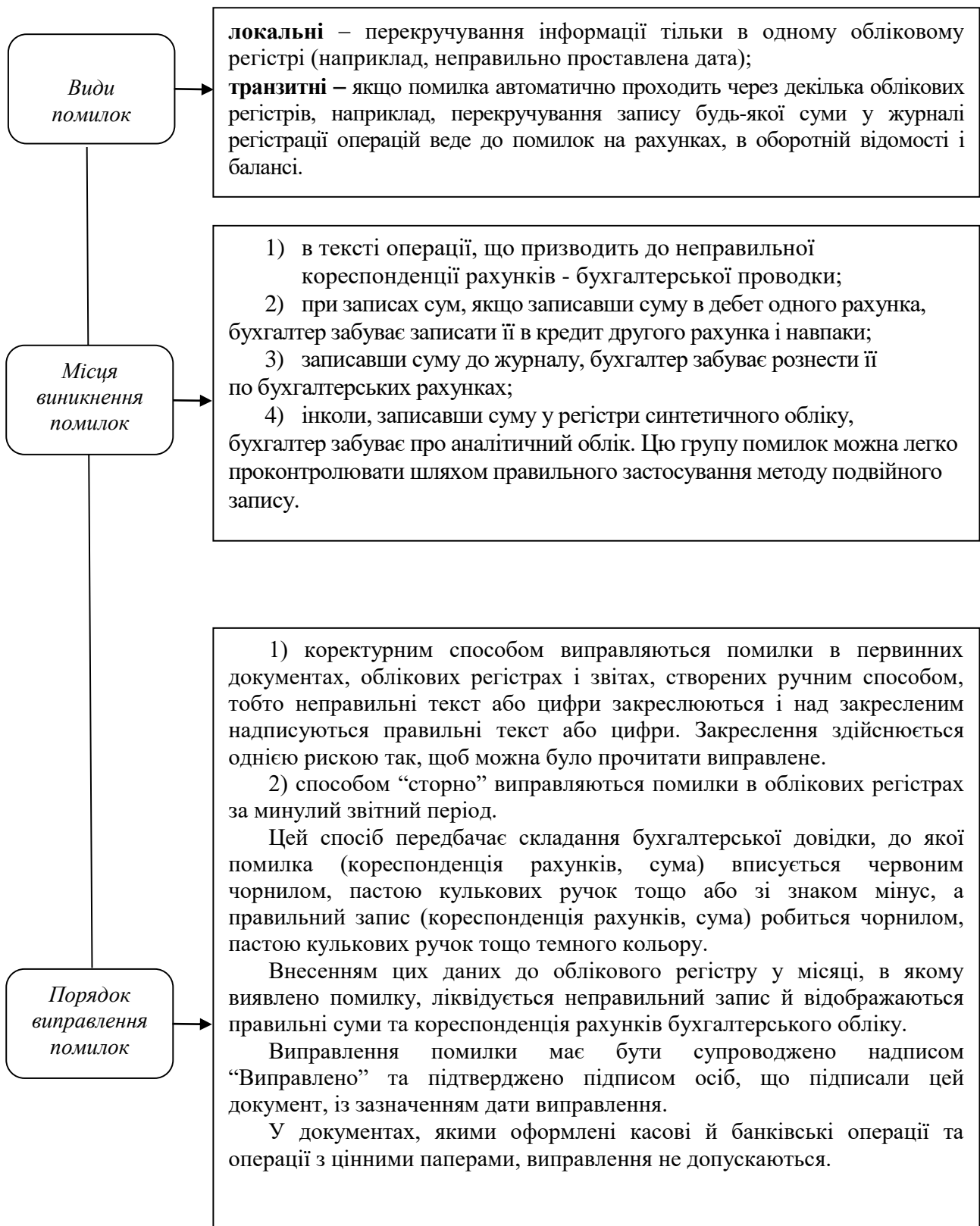


Рис. 1.6.2. Види помилок в документах та порядок їх виправлення.



Рис. 1.6.3. Класифікація документів в бухгалтерському обліку.

1.6.2. Інвентаризація як елемент методі бухгалтерського обліку.

Інвентаризація (дослівно з латинської – *опис майна*) – це спосіб виявлення фактичної наявності і стану господарських засобів, коштів підприємства та джерел їх утворення на певну дату. Інвентаризація об'єктів обліку здійснюється через вимірювання, зважування, перерахунок, звірення.

Інвентаризаційний опис є документом, який фіксує наявність і склад засобів на певну дату.

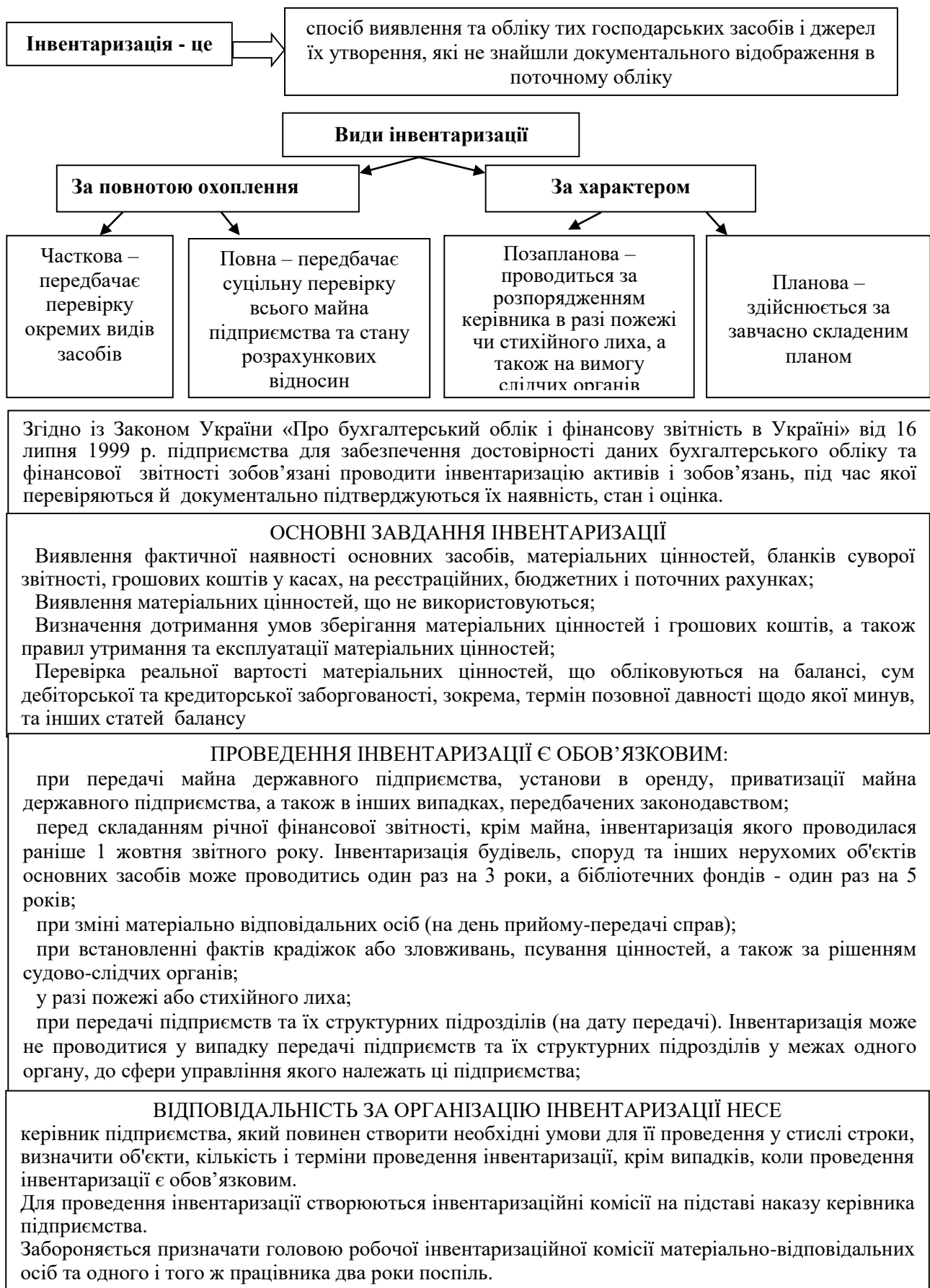


Рис. 1.6.4. Загальні підходи до проведення інвентаризації.

Таблиця 1.6.5

Відображення в обліку інвентаризаційних різниць основних засобів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Нестача основних засобів			
- у разі, коли винна особа встановлена			
1	Списано суму зносу відсутніх основних засобів	131	10
2	Списано залишкову (балансову) вартість основних засобів	976	10
3	Відкориговано податковий кредит на суму ПДВ, що припадає на недоамортизовану вартість основних засобів	949	641
4	До встановлення винної особи вартість відсутніх основних засобів відображено у позабалансовому обліку	072	
5	Встановлено винну особу і віднесено на неї суму нестачі по відсутніх основних засобах	375	746
6	Вартість основних засобів списано з позабалансового обліку	-	072
7	Одночасно віднесено на винну особу різницю між розміром шкоди, визначеної за Порядком № 116, і прямим збитком підприємства	375	642
8	Відшкодовано збитки винною особою	301,661	375
9	Перераховано різницю до бюджету	642	311
10	Відображено в складі фінансових результатів суму нестачі, \що списана на витрати	793	976,949
11	Відображено в обліку суму нестачі, включену до складу загальновиробничих витрат	23	91
12	Відображено в складі фінансових результатів суму доходу за відшкодованими збитками	746	793
- у разі, коли винна особа не встановлена			
1	Списано суму зносу відсутніх основних засобів	131	10
2	Списано залишкову (балансову) вартість основних засобів	976	10
4	До встановлення винної особи вартість відсутніх основних засобів відображено у позабалансовому обліку	072	-
5	Відображено в складі фінансових результатів суму нестачі, що списана на витрати	793	976,949
Надлишки основних засобів			
1	Виявлені та оприбутковані за справедливою вартістю не враховані раніше в обліку основні засоби	10	746
2	Відображено суму визначеного зносу	746	131
3	Відображено в складі фінансових результатів суму лишків основних засобів	746	793

Питання для самоконтролю до теми 1.6:

1. Що таке інвентаризація? Яка роль інвентаризації в управлінні підприємством?
2. Що виступає об'єктами і суб'єктами інвентаризації?
3. Які існують критерії класифікації інвентаризації? Які її мета та завдання?
4. Які головні принципи та методи проведення інвентаризації?
5. За допомогою яких рахунків відображають результати інвентаризації?
6. Які реквізити документів є обов'язковими Правилами виготовлення та зберігання бланків суворої звітності?
7. Що таке електронний цифровий підпис?

Тестові питання до теми 1.6:

1. Кількість цінностей і товарів, що зберігаються в непошкодженій упаковці постачальника під час інвентаризації визначають:
 - а) на підставі накладної від постачальника та розписки комірця про кількість
 - б) розпакуванням оригінальної упаковки та перерахуванням.
 - в) на підставі документів, за обов'язковою перевіркою в натурі частини вказаних цінностей
 - г) шляхом переважування, не пошкоджуючи упаковки.
2. Під час інвентаризації каси перевіряють:
 - а) ліміт каси і фактична наявність грошових коштів
 - б) ліміт каси, фактична наявність грошових коштів, повнота і своєчасність оприбуткування і здавання грошей
 - в) призначення оприбуткованих грошових коштів, своєчасність видачі та ліміт каси
 - г) наявність грошових коштів та прибуткових касових ордерів.
3. Результати інвентаризації відображають у бухгалтерському обліку, якщо:
 - а) виявлені недостачі та лишки майна, а також позитивні та негативні сумарні різниці;
 - б) виявлені недостачі майна, а також негативні сумарні різниці;
 - в) виявлені недостачі майна, а також виявлені винні особи;
 - г) виявлені недостачі майна, які є можливість списати у поточному періоді.
4. Виправлення помилкових записів у документах коректурним способом виконують таким чином:
 - а) помилковий текст або суму закреслюють так, щоб можна було прочитати початкові дані, зверху роблять правильний запис. Виправний запис завіряють особи, які підписують документ;
 - б) помилковий текст або суму закрашують коректором, зверху роблять правильний запис. Виправний запис завіряють особи, які підписують документ;
 - в) складають новий документ;
 - г) роблять сторнуючий запис.
5. Реквізитами документа є:
 - а) показники, які містяться в документі;
 - б) форма документа;
 - в) вид документа;
 - г) вимоги щодо заповнення документа.
6. Проведення інвентаризації за Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є обов'язковим:
 - а) перед виплатою дивідендів;
 - в) при зміні головного бухгалтера підприємства;
 - б) при зміні керівника підприємства;
 - г) перед модернізацією виробництва.
7. Склад робочої інвентаризаційної комісії затверджується:
 - а) наказом керівника;
 - б) протоколом постійно діючої інвентаризаційної комісії;
 - в) приписом судових органів;
 - г) розпорядженням головного бухгалтера.
8. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є:
 - а) інформація власника;
 - б) первинні документи;
 - в) усне розпорядження керівника;
 - г) розпорядження головного бухгалтера

1.1.7. Загальні принципи організації бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання.

Питання:

- 1.7.1. Облікова політика підприємства.
- 1.7.2. Сутність організації бухгалтерського обліку.
- 1.7.3. Форми і реєстри бухгалтерського обліку.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р., № 996-XIV.
2. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/nk/>.
3. Господарський кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, № 18, № 19-20, № 21-22, ст.144 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/>.
4. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, наказ МФУ від 15.06.2011 р. №720.
5. Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання, затверджена наказом Державного казначейства України від 27.07.2000 р. №68.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- організаційну сутність облікової політики та її призначення;
- форми та реєстри бухгалтерського обліку.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- правильно формувати облікову політику підприємства;
- розуміти принципи, методи і процедури складання облікових реєстрів.

Ключові слова і поняття: методика ведення обліку, облікова політика, організація облікової політики, спосіб ведення облікового процесу; формування облікової політики; обліковий реєстр, техніка облікової реєстрації; форма обліку, меморіально-ордерна та журнально-ордерна форми обліку, комп'ютерна форма бухгалтерського обліку.

1.7.1. Облікова політика підприємства.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Тобто це вибір підприємством конкретних методик, форми та техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з положень чинних нормативних документів і особливостей діяльності підприємства.

Об'єктом облікової політики підприємства є будь-яка норма або позиція підприємства з організації і ведення обліку щодо якої передбачено альтернативні варіанти.

Елемент облікової політики підприємства – це методичні прийоми та способи, які обираються з числа загальноприйнятих з урахуванням особливостей діяльності підприємства.

Таблиця 1.7.1

Систематизація завдань облікової політики за її вимірами

Виміри облікової політики	Завдання облікової політики
Соціальний	Створення соціальних гарантій для захисту зовнішніх користувачів шляхом забезпечення єдності інтерпретації даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності.
Економічний	Отримання ефекту від використання раціональної облікової політики, тобто оптимальне забезпечення інформацією потреб управління, скорочення обсягів документообороту, підвищення дієвості внутрішньогосподарського контролю.
Поведінковий	Використання наданої свободи дій з питань організації обліку для створення дієвої облікової системи на підприємстві, яка забезпечить дотримання інтересів власника.
Психологічний	За допомогою елементів облікової політики та за умови конкретизації вимог до характеру необхідних даних досягається найбільш повне та ефективне забезпечення інформацією всіх рівнів управління.
Інформаційний	Сталість облікової політики та розкриття у фінансовій звітності дозволяє на її основі будувати прогнози майбутнього стану об'єкта.
Юридичний	Використання документів з облікової політики для усунення невизначеностей у нормативних документах з бухгалтерського обліку та у якості письмових доказів при вирішенні господарських спорів, конфліктів з податковими органами.

Таблиця 1.7.2

Зацікавлені особи щодо облікової політики підприємства

№ з/п	Зацікавлені особи	Інтерес щодо облікової політики	Форма реалізації інтересів
1	2	3	4
<i>Внутрішні користувачі</i>			
1	Власники підприємства	організація і ведення бухгалтерського обліку таким чином, щоб забезпечувалося виконання триєдиного завдання: збереження майна власника; надання інформації для управління підприємством; формування фінансових результатів.	– ініціювання формування облікової політики; – остаточне затвердження документів з оформлення облікової політики; – використання як інструменту організації бухгалтерського обліку на підприємстві; – визначення вимог до суб'єктів формування щодо забезпечення відповідності облікової політики інтересам власників.
2	Керівник підприємства	несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та дотримання законодавства у ході виконання господарських операцій.	– формування облікової політики підприємства; – затвердження документів з документального оформлення облікової політики; – контроль за виконанням прийнятої облікової політики.

1	2	3	4
3	Управлінський персонал	створення за допомогою облікової політики системи організаційно-технічних і методичних заходів для забезпечення інформацією процесу управління (як поточного, так і стратегічного).	– висування і конкретизація вимог щодо організації бухгалтерського обліку; – може приймати участь у процесі формування облікової політики.
4	Головний бухгалтер	особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, за виконання і дотримання встановленої облікової політики, її відповідності чинному законодавству та особливостям діяльності.	– приймає рішення про формування облікової політики; – забезпечує обов'язкове дотримання і виконання положень облікової політики; – здійснює контроль за виконанням облікової політики працівниками облікових підрозділів.
5	Облікові працівники	вибір таких елементів облікової політики, які б враховували особливості діяльності підприємства та дозволяли найкращим чином виконувати покладені обов'язки.	– приймають окремо участь у розробці облікової політики в частині, яка стосується їх обов'язків; – дотримуються положень облікової політики при виконанні своїх обов'язків.
<i>Зовнішні користувачі</i>			
6	Аудитор	ознайомлення зі способами, які використовувалися для складання звітності, оцінка їх відповідності чинному законодавству для висловлення думки про достовірність звітності; джерело для отримання додаткових доходів аудиторської фірмою	– надання послуг з формування облікової політики, перевірки її дотримання і відповідності законодавству; – для отримання інформації про способи, які використовувалися при складанні звітності для проведення перевірки; – використання для планування і безпосереднього здійснення аудиту.
7	Контролюючі органи (податкова служба)	регламентація в обліковій політиці основних засад формування бази та обліку об'єктів оподаткування.	перевірка регламентації обраних способів ведення податкових розрахунків у внутрішніх документах підприємства, відповідність чинному законодавству та їх дотримання.
8	Інвестори, кредитори, інші користувачі інформації	розуміння способів і прийомів, які використовувалися для отримання показників прибутку; забезпечення порівняння даних.	ознайомлення з обліковою політикою та її аналіз в частині розкриття у фінансовій звітності.

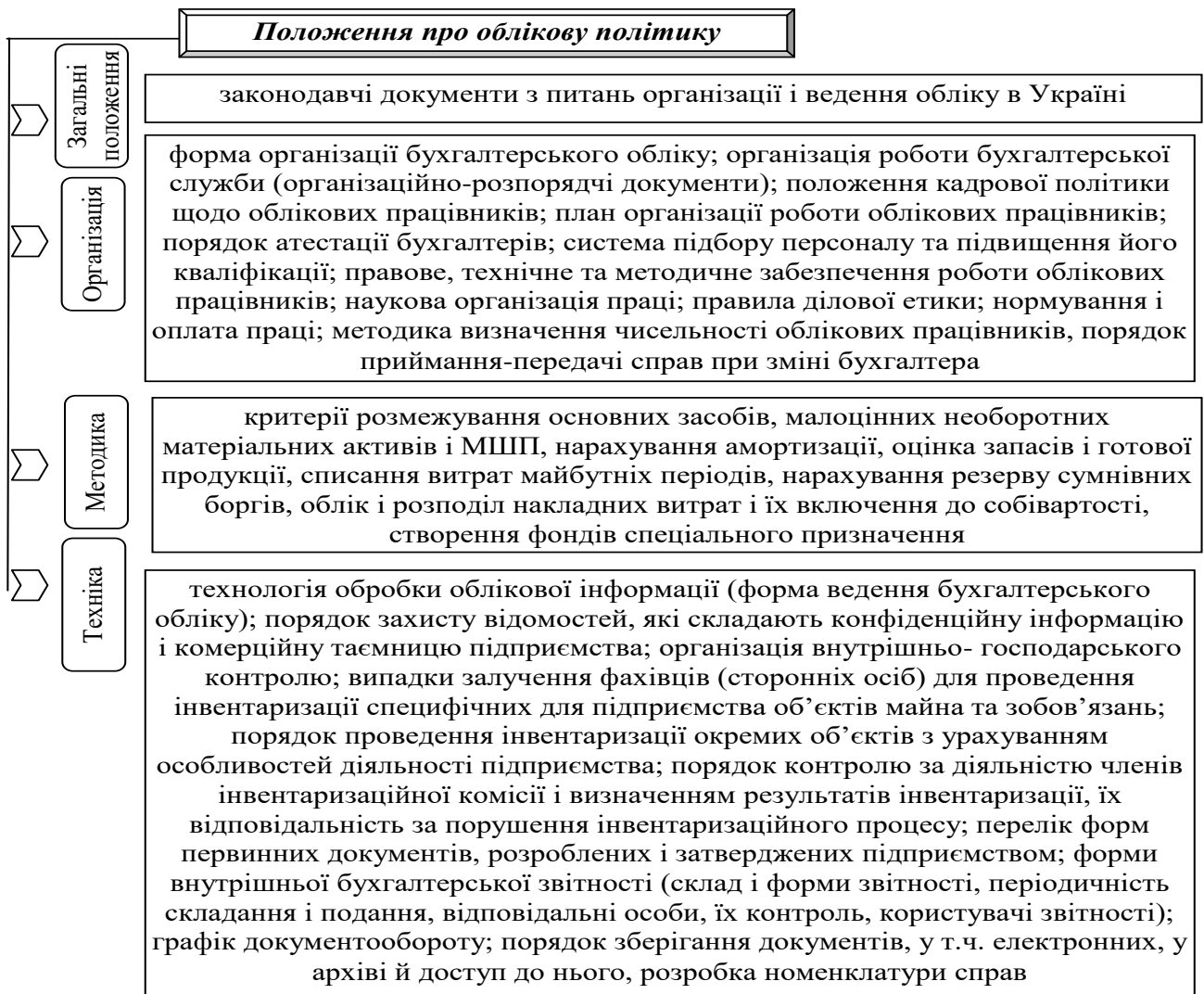


Рис. 1.7.3. Складові Положення про облікову політику.

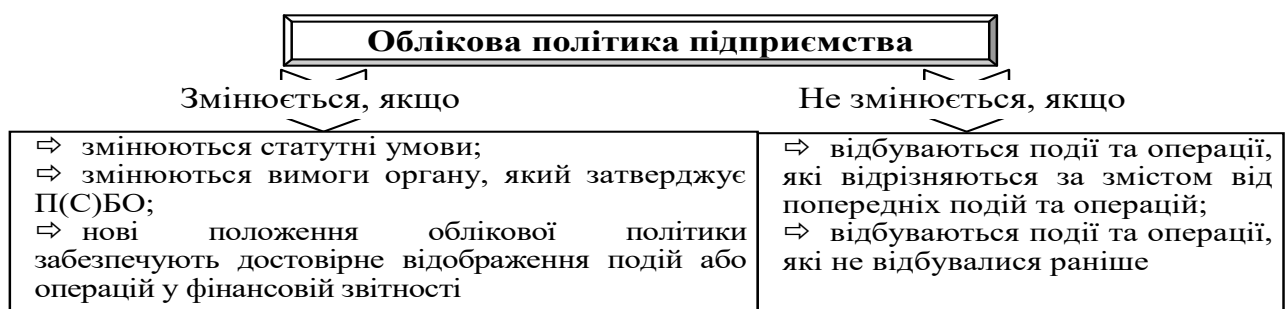


Рис. 1.7.4. Зміна облікової політики підприємства.

1.7.2. Сутність організації бухгалтерського обліку.

Суб'єктами організації бухгалтерського обліку виступають власник, керівник підприємства та головний бухгалтер.

Предметом організації бухгалтерського обліку є забезпечення процесу ведення і функціонування системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

Об'єктами організації бухгалтерського обліку є документування господарських операцій і документооборот підприємства, фінансова політика, структура облікового підрозділу підприємства та регламентація роботи облікових працівників, організаційне, методичне, правове та технічне забезпечення бухгалтерського обліку та ін.

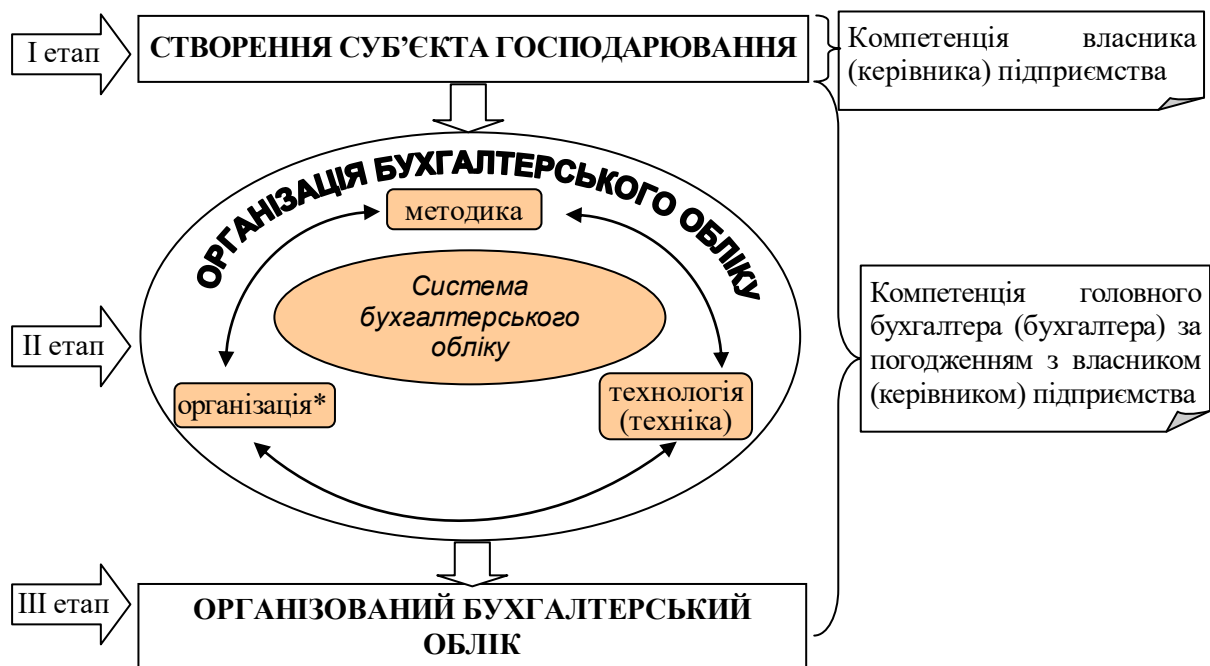


Рис. 1.7.5. Процес організації бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.7.6

Характеристика напрямів організації бухгалтерського обліку за змістом

Назва	Зміст
1	2
Методичний	1) вибір методики оцінки активів, списання витрат майбутніх періодів, калькулювання собівартості, нарахування резерву сумнівних боргів, фондів спеціального призначення тощо; 2) встановлення критеріїв розмежування основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів і МШП; 3) вибір методів нарахування амортизації необоротних активів.
Технологічний	1) вибір форми ведення бухгалтерського обліку; 2) розробка форм внутрішньої звітності і порядку їх заповнення; 3) встановлення строків та порядку проведення інвентаризації; 4) визначення випадків залучення фахівців (сторонніх осіб) для проведення інвентаризації специфічних для підприємства об'єктів майна та зобов'язань; 5) вибір номенклатури бухгалтерських рахунків з аналітичними розрізами до них; 6) розробка форм первинних документів і графіку документообороту; 7) встановлення порядку зберігання документів, у т.ч. електронних, в архіві й доступ до нього; 8) уніфікація і кодифікація даних; 9) організація архіву бухгалтерських документів; 10) встановлення порядку захисту відомостей, які складають комерційну таємницю підприємства; 11) організацію внутрішньогосподарського (у т.ч. бухгалтерського) контролю.

Організаційний	<ol style="list-style-type: none"> 1) вибір оптимальної форми організації бухгалтерського обліку; 2) організація роботи бухгалтерської служби (розробка організаційно-розпорядчих документів); 3) встановлення норм праці, необхідних для виконання робіт і визначення оптимальної чисельності облікових працівників; 4) формування політики підбору облікових працівників та підвищення їх кваліфікації; 5) встановлення порядку атестації бухгалтерів; 6) правове, технічне та методичне забезпечення роботи облікових працівників; 7) заходи наукової організації праці; 8) розробка правил ділової етики облікових працівників; 9) порядок приймання-передачі справ при зміні бухгалтера.
----------------	--



Рис. 1.7.7. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.

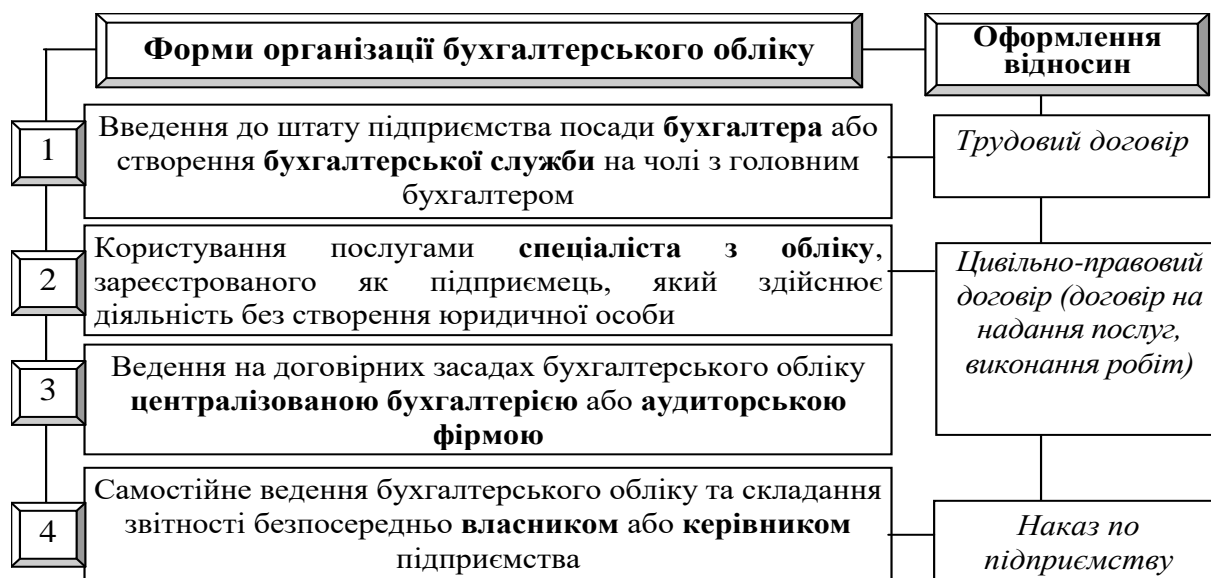


Рис. 1.7.8. Форми організації бухгалтерського обліку.

1.7.3. Форми і реєстри бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.7.9

Інформаційні потоки в паперовій і комп'ютерній формах ведення обліку

<p>Під <i>формою ведення бухгалтерського обліку</i> розуміють сукупність облікових реєстрів, які використовуються у певній послідовності та взаємодії для ведення обліку.</p> <p>Обліковий реєстр (список, перелік) – носій даних певної форми, побудованих відповідно до економічного групування інформації про активи, капітал і зобов'язання суб'єкта господарювання</p>			
Форма обліку	Інформація в системі		
	вихідна	операційна (поточна)	звітна
Паперова	Факти господарського життя потрапляють до системи бухгалтерського обліку в процесі їх реєстрації на паперових носіях.	Обробка здійснюється: а) вручну; б) за допомогою графічних символів, які наносяться на паперові носії; в) за попередньо встановленими правилами.	Інформація виводиться на паперовому носії
Комп'ютерна	Факти господарського життя потрапляють до системи бухгалтерського обліку в процесі їх реєстрації, але спосіб реєстрації і носій інформації чітко не визначені.	Обробка здійснюється: а) автоматично; б) за допомогою електронних сигналів і на спеціальних носіях; в) за попередньо встановленими правилами.	Інформація може виводитися на будь-якому доступному носії і в будь-якій раніше встановленій формі

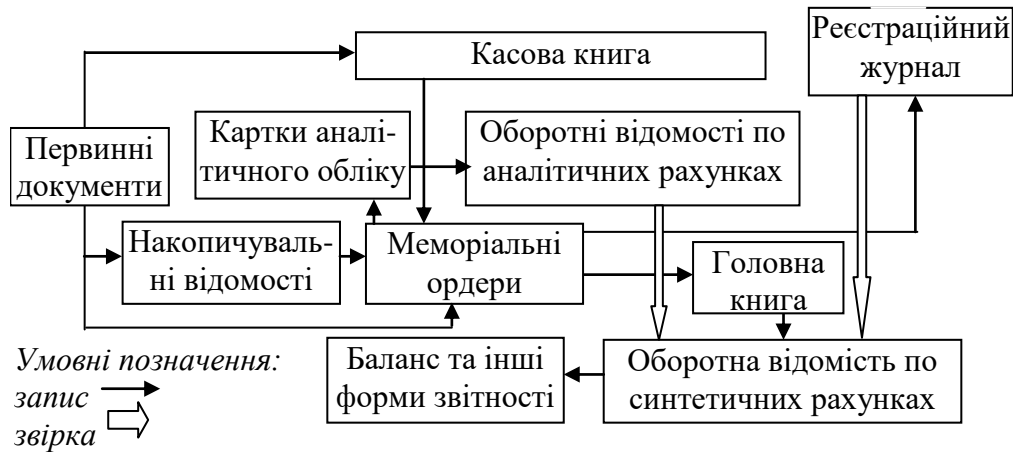


Рис. 1.7.10. Схема меморіально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку.

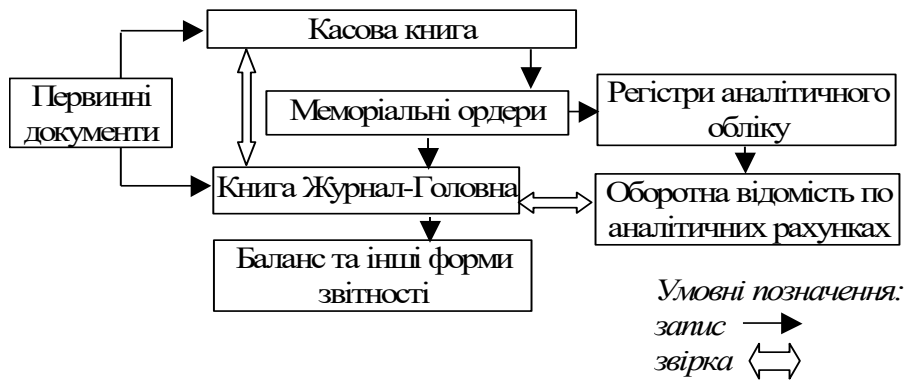


Рис. 1.7.11. Схема ведення бухгалтерського обліку за формою Журнал-Головна.

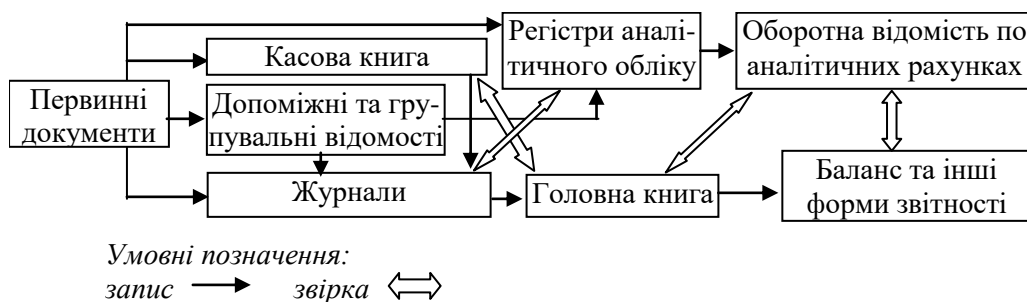


Рис. 1.7.12. Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку.

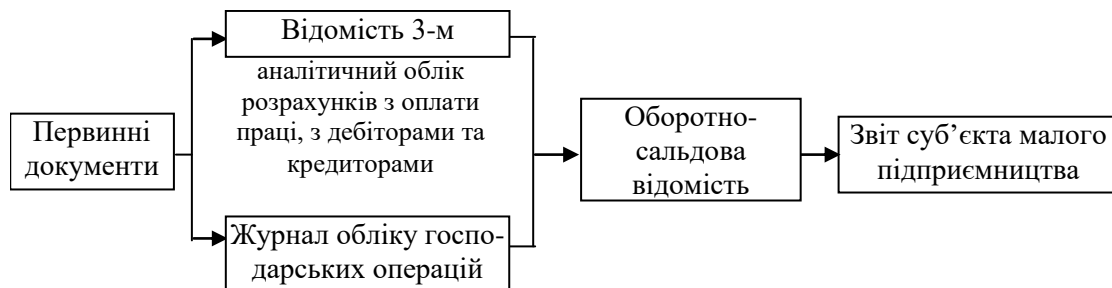


Рис. 1.7.13. Проста форма ведення бухгалтерського обліку.

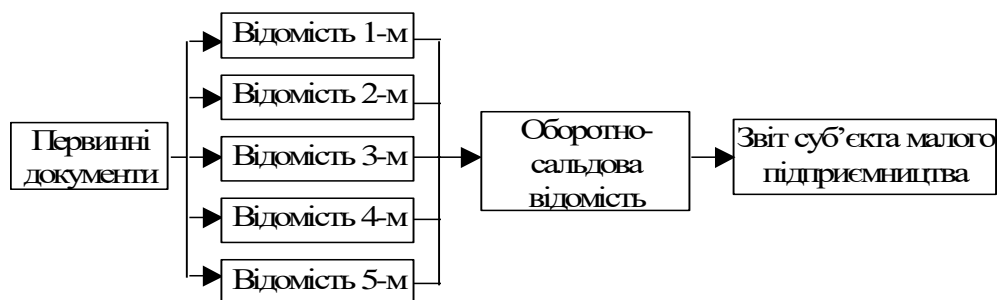


Рис. 1.7.14. Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку.



Рис. 1.7.15. Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.7.16

Процес обробки даних з використанням комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку

№ етапу	Зміст етапу	Вид робіт
I	Збір, реєстрація і обробка на комп'ютері облікових даних	Початкові дані з документів заносяться до пам'яті комп'ютера. За допомогою комп'ютерних програм здійснюється їх групування і узагальнення.
II	Формування даних бухгалтерського обліку на електронних носіях	Відбувається формування бухгалтерських проводок у журналі реєстрації господарських операцій, структурі синтетичних і аналітичних рахунків, довідниках аналітичних об'єктів. Одночасно здійснюється контроль процесу та обробка даних, занесених у масиви облікових даних.
III	Виведення на запит користувача результатів за звітний період	Отримуються результати у вигляді реєстрів синтетичного обліку, аналітичних таблиць, довідок за даними рахунків бухгалтерського обліку або відображенням на екрані монітору необхідної інформації.

Питання для самоконтролю до теми 1.7:

1. Що означає термін «облікова політика»? Визначити мету облікової політики.
2. Розкрити сутність облікової політики. Яких принципів та вимог необхідно дотримуватись при формуванні облікової політики?
3. Охарактеризуйте складові процесу організації бухгалтерського обліку.
4. Розкрийте зміст напрямів організації бухгалтерського обліку.
5. Що являє собою форма бухгалтерського обліку? Якими основними ознаками вона характеризується?
6. Як класифікуються облікові реєстри?

Тестові питання до теми 1.7:

1. Організація обліку включає:
 - а) правила обліку ремонтів необоротних активів та нарахування амортизації;
 - б) визначення внутрішніх стандартів, комунікаційні зв'язки бухгалтерії з іншими відділами і службами;
 - в) принципи обліку;
 - г) усі відповіді правильні.
2. Фактори, що впливають на формування облікової політики:
 - а) стан економічного розвитку;
 - б) податкове законодавство;
 - в) рівень інфляції;
 - г) усі відповіді правильні.
3. На першому етапі формування облікової політики:
 - а) здійснюється відбір потенційно придатних для використання підприємством способів ведення бухгалтерського обліку
 - б) визначаються конкретні умови, явища і процеси, які впливають на розробку облікової політики
 - в) устанавлюють предмет облікової політики для конкретного підприємства відповідно до сукупності об'єктів бухгалтерського обліку
 - г) аналізуються загальноновизнані припущення у побудові облікової політики.
4. Облікові реєстри – це:
 - а) зведені відомості;
 - б) первинні документи;
 - в) господарські факти;
 - г) правильні відповіді не має.
5. Синтетичні реєстри обліку відповідно до класифікації облікових реєстрів відносяться до наступної групи:
 - а) за зовнішнім видом;
 - б) за характером бухгалтерських записів;
 - в) за обсягом змісту;
 - г) за будовою.

1.1.8. Основи звітності суб'єктів господарювання.

Питання:

- 1.8.1. Сутність та значення звітності суб'єктів господарювання.
- 1.8.2. Види та класифікація звітності суб'єктів господарювання.
- 1.8.3. Користувачі звітності та їх інформаційні потреби.
- 1.8.4. Схема формування звітності суб'єктів господарювання.
- 1.8.5. Нормативно-правове забезпечення звітності.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
2. Господарський кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, № 18, № 19-20, № 21-22, ст.144 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/>.
3. Національні стандарти бухгалтерського обліку. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onemanuals/35131>.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- зміст поняття звітності як елемента методу бухгалтерського обліку;
- види звітності суб'єктів господарювання;
- ознаки класифікації звітності;
- користувачів звітності та їх інформаційні потреби;
- послідовність формування звітної інформації для її користувачів;
- вимоги до звітності суб'єктів господарювання;
- схеми формування звітності суб'єкта господарювання;
- структуру нормативно-правового регулювання обліку і звітності в Україні.

Після вивчення теми студент повинен вміти охарактеризувати звітність суб'єктів господарювання та інформаційні потреби її користувачів.

Ключові слова і поняття: звітність, бухгалтерська звітність, фінансова звітність, статистична звітність, внутрішньогосподарська (управлінська) звітність, податкова звітність, інтегрована звітність, соціальна звітність, внутрішньовідомча звітність.

1.8.1. Сутність звітності суб'єктів господарювання

Таблиця 1.8.1

Сутність звітності суб'єктів господарювання

Поняття	Характеристика
1	2
Звітність	Система узагальнюючих і взаємопов'язаних показників стану та використання основних та оборотних засобів, про джерела їх формування, фінансові результати, напрямки використання прибутку тощо. Вона дозволяє визначати загальну вартість майна, вартість мобільних (оборотних) засобів, величину власних і залучених коштів. Звітність як економічна категорія трактується за двома напрямками. З одного боку, вона є економічною інформацією про виробничу й фінансово-господарську діяльність підприємства. З другого — звітність як елемент методу бухгалтерського обліку — це метод узагальнення і подання інформації про результати діяльності підприємства. Складанням звітності завершується обліковий цикл бухгалтерського опрацювання даних.
Бухгалтерська звітність	Звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.
Фінансова звітність	Бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

<i>1</i>	<i>2</i>
Податкова звітність (податкові декларації та розрахунки)	Документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.
Статистична звітність	Звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для забезпечення цією інформацією держави та суспільства.
Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність	Звітність окремих внутрішньогосподарських підрозділів підприємств. Вона містить окремі відомості про діяльність підрозділів підприємства за встановленими для них показниками на підставі яких приймаються управлінські рішення. Склад, періодичність, терміни подання, форми і порядок її складання регулюється підприємством самостійно.
Консолідована фінансова звітність	Фінансова звітність групи, в якій активи, зобов'язання, власний капітал, дохід, витрати та потоки грошових коштів материнського підприємства та його дочірніх підприємств подаються як такі, що належать єдиному економічному суб'єкту господарювання.
Зведена фінансова звітність	Звітність, яку складають міністерства центральні органи виконавчої влади до сфери управління яких належать підприємства засновані на державній власності та органи до сфери яких належать підприємства, що належать до сфери їх управління.
Екологічна звітність	Розкриває інформацію щодо природоохоронної діяльності підприємства, допомагає власникам оцінити діяльність керівництва, забезпечує суспільний контроль, допомагає формування позитивного іміджу підприємства.

1.8.2. Види та класифікація звітності суб'єктів господарювання



Рис. 1.8.2. Залежність видів звітності від джерел інформації.

За змістом і джерелами формування	<ul style="list-style-type: none"> • Статистична • Фінансова • Податкова • Бухгалтерська • Оперативно-технічна
За періодичністю подання	<ul style="list-style-type: none"> • Проміжна • Річна
За ступенем узагальнення інформації	<ul style="list-style-type: none"> • Первинна • Індивідуальна • Консолідована
За місцем використання	<ul style="list-style-type: none"> • Внутрішня • Зовнішня
За змістом звітних даних	<ul style="list-style-type: none"> • Типова • Галузева
За обсягом показників	<ul style="list-style-type: none"> • Коротка • Повна
За способом відправлення	<ul style="list-style-type: none"> • Поштова • Особисто подана • Електронна • Телеграфна
За охопленням діяльності	<ul style="list-style-type: none"> • Уся діяльність • Основна діяльність
За терміном подання	<ul style="list-style-type: none"> • Термінова • Звичайна
За роллю в управлінні	<ul style="list-style-type: none"> • Державна • Внутрішньогосподарська
За способом складання	<ul style="list-style-type: none"> • Вручну • Автоматизовано

Рис. 1.8.3. Класифікація звітності суб'єктів господарювання.

1.8.3. Користувачі звітності та їх інформаційні потреби.

Таблиця 1.8.4

Групи користувачів звітності підприємства

Користувачі	Характеристика
Внутрішні	Керівники, управлінський персонал і працівники підприємства
Зовнішні	Підприємства чи юридичні особи, що мають певні фінансові інтереси й зацікавлені в інформації про підприємство

Користувачі звітності підприємства та їх інформаційні потреби

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Інвестори	Здатність підприємства сплачувати дивіденди. Прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу інвестицій.
Працівники	Стабільність і прибутковість підприємства. Збереження робочих місць, оплата праці та пенсійне забезпечення
Банки	Своєчасність повернення позики та отримання відсотків
Постачальники та інші кредитори	Своєчасність оплати рахунків
Клієнти (замовники)	Можливість отримання необхідних товарів і послуг
Державні органи	Своєчасність і повнота сплати податків. Визначення національного доходу і розподіл ресурсів
Громадськість	Вплив діяльності підприємства на благополуччя суспільства (зайнятість, екологію тощо)



Рис. 1.8.6. Послідовність формування звітної інформації для її користувачів.

1.8.4. Схема формування звітності суб'єктів господарювання.

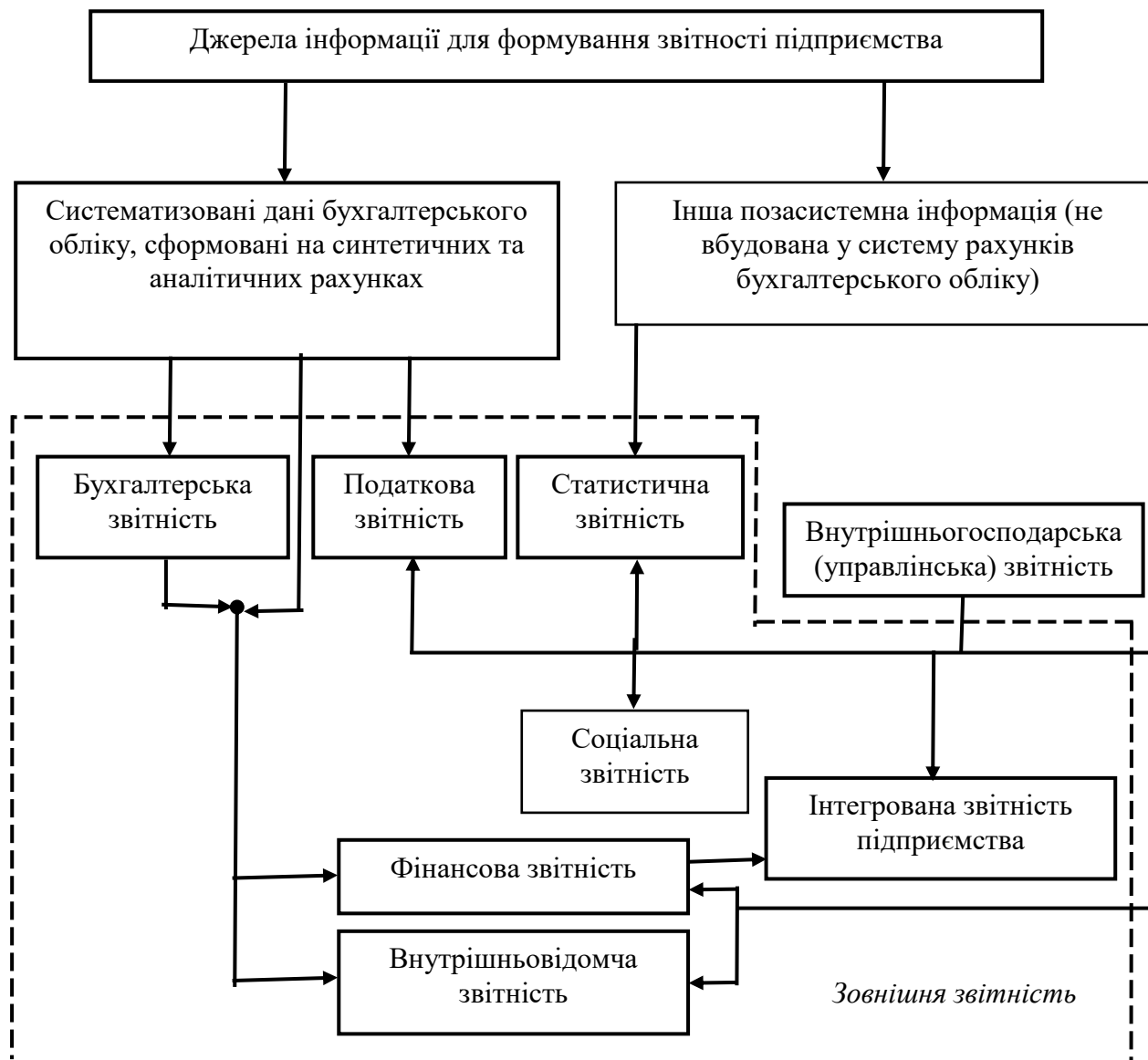


Рис. 1.8.7. Схема формування звітності суб'єктів господарювання.

Таблиця 1.8.8

Сутність категорій «соціальна звітність», «інтегрована звітність», «нефінансова звітність», «внутрішньовідомча звітність»

Категорія	Характеристика
1	2
Внутрішньовідомча звітність	Звітність, чинна в межах окремого міністерства, відомства і встановлена для підвідомчих йому підприємств (організацій).
Інтегрована звітність	Звітність, яка включає сукупність фінансових показників, які входять до складу фінансової звітності, так і розрахункові фінансові показники, які не входять до такої звітності, а також нефінансові показники, які надаються на запит бухгалтерської служби іншими структурними підрозділами підприємства і розкриває інформацію для ефективного управління капіталом (людським, природнім, соціальним, інтелектуальним, промисловим, фінансовим тощо) в короткостроковому, середньостроковому та довгостроковому періоді.

<i>1</i>	<i>2</i>
Нефінансова звітність	Слід розглядати як складову інтегрованої звітності підприємства, яка використовується бізнесом як інструмент відповідальності перед суспільством, а також забезпечує інформаційні потреби зацікавлених користувачів такої звітності щодо стратегії, розвитку та капіталу (людський, природний, соціальний, інтелектуальний, промисловий, фінансовий), які додатково розкривають та пояснюють діяльність господарюючого суб'єкта, не тільки в якісних, але й в кількісних показниках
Соціальна звітність	Є індикатором соціальної відповідальності бізнесу (на скільки бізнес відкритий до суспільства), а отже складовою інтегрованої звітності підприємства, що виражається у поєднанні фінансових і нефінансових показників суб'єкта господарювання.

1.8.5. Нормативно-правове забезпечення звітності.

<i>Перший рівень</i>	Закони України з питань обліку і звітності та господарської діяльності
<i>Другий рівень</i>	Постанови Кабінету Міністрів України
<i>Третій рівень</i>	Накази Міністерства фінансів України
<i>Четвертий рівень</i>	Інструкції, методичні рекомендації з організації й методики ведення обліку і складання звітності
<i>П'ятий рівень</i>	Накази (розпорядження) підприємства (організації), в тому числі про облікову і податкову політику, положення про порядок організацію обліку й складання звітності, тощо

Рис. 1.8.9. Структура нормативно-правового регулювання обліку і звітності в Україні.

Питання для самоконтролю до теми 1.8:

1. Що таке бухгалтерська звітність?
2. На які види поділяється звітність підприємства?
3. Дайте визначення терміну «Консолідована фінансова звітність».
4. Як можна класифікувати види звітності за змістом і джерелами формування?
5. Які інформаційні потреби користувачів повинна забезпечувати звітність?
6. Назвіть послідовність формування звітної інформації для її користувачів.
7. Які висуваються вимоги до звітності суб'єкта господарювання?

Тестові питання до теми 1.8:

1. Фінансова звітність – це ...
 - а) звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;
 - б) документ, що подається платником податків (у т.ч. відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку;
 - в) звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ

та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для забезпечення цією інформацією держави та суспільства;

г) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

2. Бухгалтерська звітність – це ...

- а) звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;
- б) документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку;
- в) звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для забезпечення цією інформацією держави та суспільства;
- г) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

3. Податкова звітність – це ...

- а) звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;
- б) документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку;
- в) звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для забезпечення цією інформацією держави та суспільства;
- г) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

4. Статистична звітність – це ...

- а) звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;
- б) документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку;
- в) звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для забезпечення цією інформацією держави та суспільства;
- г) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

5. За способом складання звітність поділяється на:

- а) автоматизовану і ручну;
- б) внутрішню і зовнішню;
- в) коротку і повну;
- г) узагальнену і зведену.

1.9. Інструментарій бухгалтерського обліку та звітності в управлінні підприємством.

Питання:

- 1.9.1. Фінансова звітність у системі інформаційного забезпечення управління підприємством.
- 1.9.2. Вимоги до складання фінансової звітності в системі управління.
- 1.9.3. Інтегрована модель звітності у реалізації концепції сталого розвитку.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- інформаційне забезпечення процесу управління підприємства;
- вимоги до складання фінансової звітності;
- сутність інтегрованої звітності підприємства.

Ключові слова і поняття: інформаційне забезпечення процесу управління підприємства, концепція сталого розвитку, інтегрована звітність.

1.9.1. Фінансова звітність у системі інформаційного забезпечення управління підприємством.



Рис. 1.9.1. Склад інформаційного забезпечення управління підприємства.

Інформаційні потреби основних користувачів фінансових звітів

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Власники, інвестори	Придбання, продаж та володіння цінними паперами. Участь у капіталі підприємства. Оцінка якості управління. Визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу.
Керівництво підприємства	Регулювання діяльності підприємства.
Банки, постачальники та інші кредитори	Забезпечення зобов'язань підприємства. Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання щодо кредитів, відсотків за ними та погашення кредиторської заборгованості.
Замовники, покупці та інші дебітори	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання.
Працівники підприємства	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання перед працівниками та їх забезпечення.

1.9.2. Вимоги до складання фінансової звітності в системі управління.

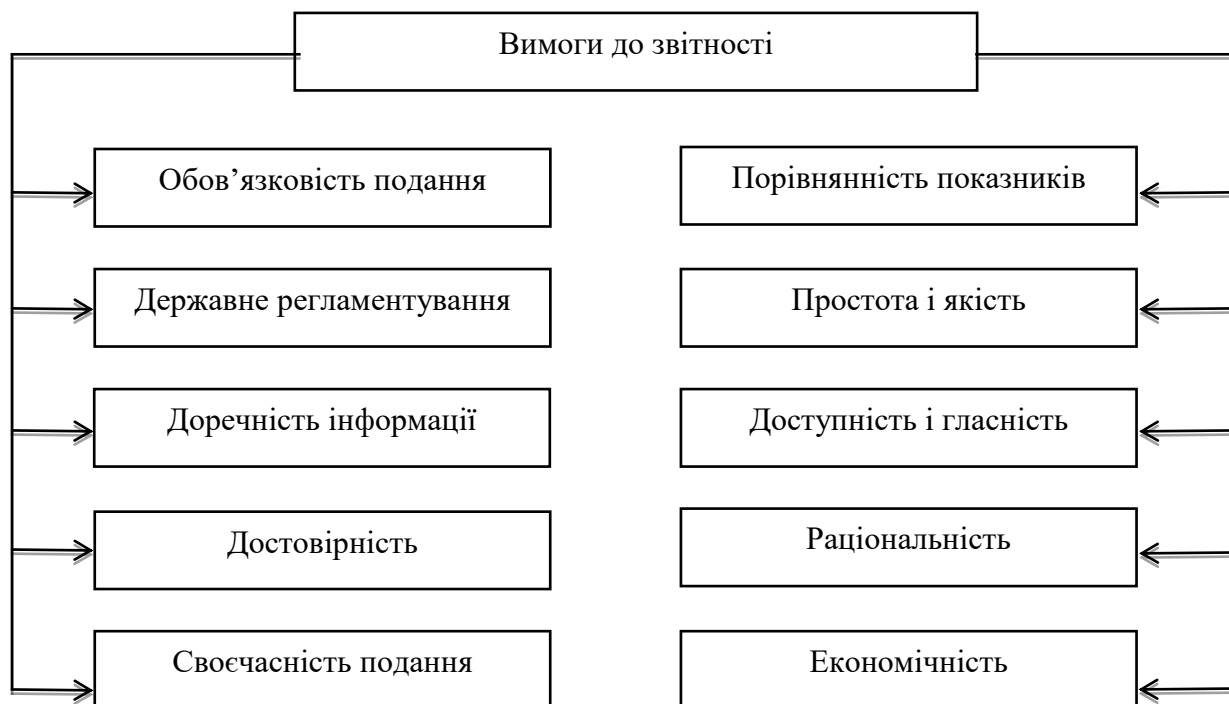


Рис. 1.9.3. Класифікація вимог до звітності.

1.9.3. Інтегрована модель звітності у реалізації концепції сталого розвитку.

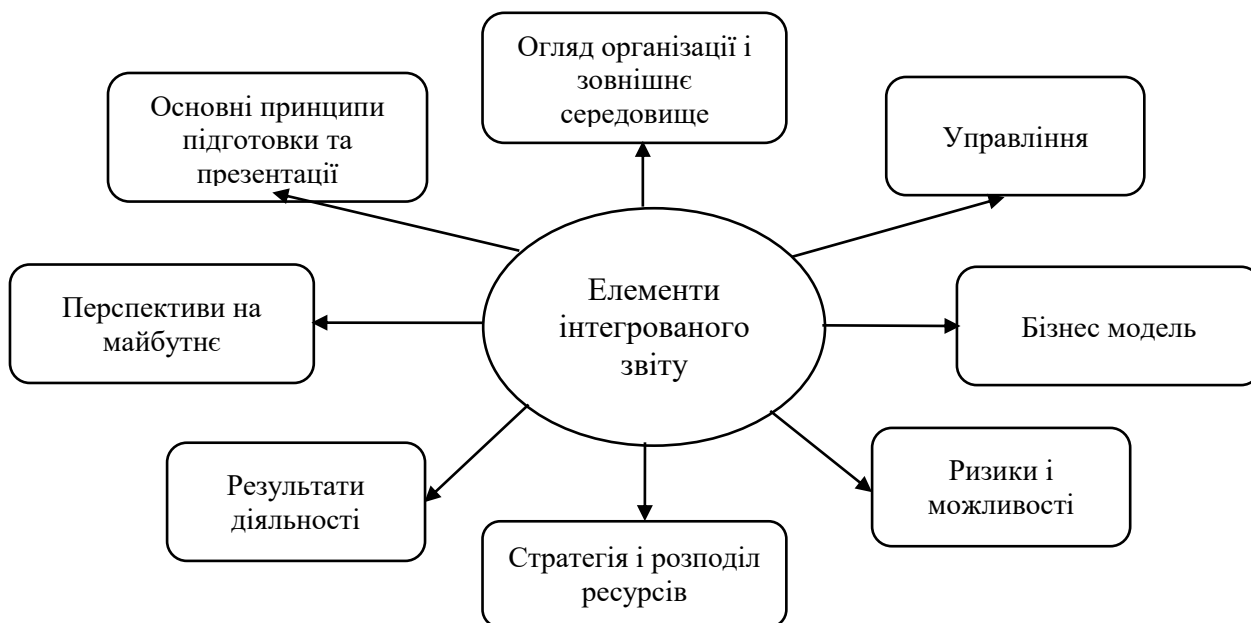


Рис. 1.9.4. Елементи, які має містити інтегрований звіт згідно з Міжнародним стандартом з інтегрованої звітності.

Таблиця 1.9.5

Основні переваги застосування інтегрованої звітності з точки зору зацікавлених сторін

Зацікавлені сторони	Переваги
1	2
Компанії, що формують звіти	<p>Постачальникам інформації доступні точні дані нефінансового характеру.</p> <p>Високий рівень довіри у відносинах з основними зацікавленими особами (інвесторами, працівниками).</p> <p>Доцільні рішення щодо розподілу ресурсів (у тому числі щодо зниження витрат).</p> <p>Краще визначення можливостей.</p> <p>Зниження ризиків для репутації.</p> <p>Нижча вартість капіталу і легший доступ до нього.</p>
Інвестори	<p>Фідуціарний обов'язок надання інформації інвесторам від імені інших осіб.</p> <p>Оцінка здатності компанії генерувати грошові потоки в майбутньому.</p> <p>Оцінка впливу ризиків на формування інвестиційного портфеля.</p> <p>Інформація, що характеризує зв'язки між стратегією, корпоративним управлінням, фінансовими результатами компанії та економічним середовищем.</p> <p>Ефективні інвестиційні рішення.</p> <p>Зростання прибутку на інвестиції.</p> <p>Ефективна дивідендна політика.</p>

<i>1</i>	<i>2</i>
Особи, що визначають політику, регуляторні органи і органи, що визначають стандарти	Ефективний розподіл капіталу в економіці Стимулювання інвестицій, необхідних для вирішення таких проблем, як енергетична безпека, нестача продуктів харчування, зміна клімату Спільна розробка вимог до звітності Підвищення «прозорості» діяльності учасників ринку Посилення відповідальності за використання кадрового, природного і соціального капіталів Доступ до більшого обсягу інформації для прийняття рішень
Суспільство	Узгодженість інтересів груп зацікавлених осіб Розуміння впливу діяльності компанії на зацікавлених осіб Інтеграція екологічних і соціальних питань з фінансовими питаннями
Працівники	Можливість ознайомлення з прогнозом щодо діяльності компанії Вклад працівників у створення і підтримання компанією її цінності
Особи, що здійснюють перевірки	Незалежна перевірка звітів про сталий розвиток Нові методи, стандарти і процедури перевірки звітності

Таблиця 1.9.6

Основні показники економічної, екологічної та соціальної складових результативності

Складові результативності	Показники результативності
Економічна	Створена і розподілена пряма економічна вартість; доходи; операційні витрати; виплати співробітникам; пожертвування та інші інвестиції у співтовариства; нерозподілений прибуток; виплати постачальникам капіталу і державам; фінансова допомога від органів державної влади
Екологічна	Обсяги використання ресурсів; викиди до атмосфери забруднюючих речовин із зазначенням їх типу і маси; штрафи і санкції за недотримання екологічного законодавства; витрати та інвестиції на охорону навколишнього природного середовища
Соціальна	Кількість співробітників; рівень виробничого травматизму і професійних захворювань; середня кількість годин навчання на 1 співробітника на рік; кількість випадків дискримінації; кількість випадків невідповідності нормативним вимогам і добровільним кодексам щодо впливу продукції та послуг компанії на здоров'я і безпеку споживачів

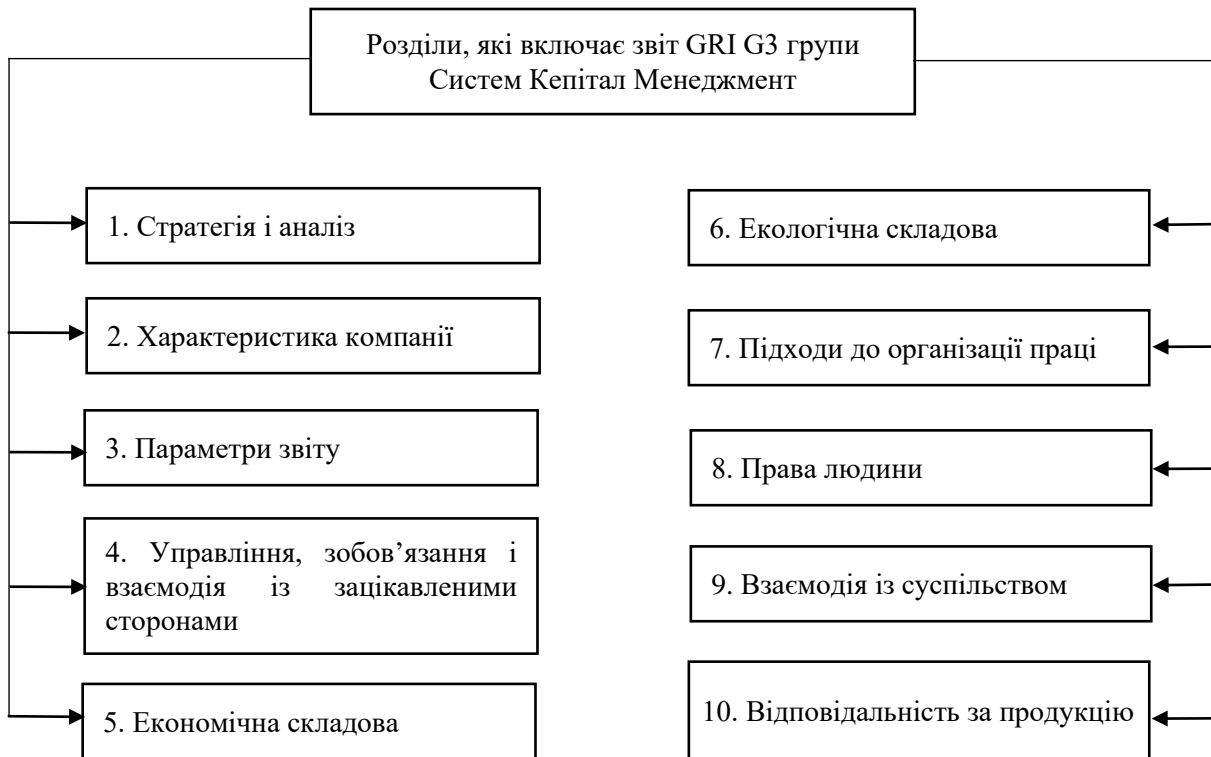


Рис. 1.9.7. Розділи, які включає звіт GRI G3 (Global Reporting. Initiative) групи Систем Кепітал Менеджмент.

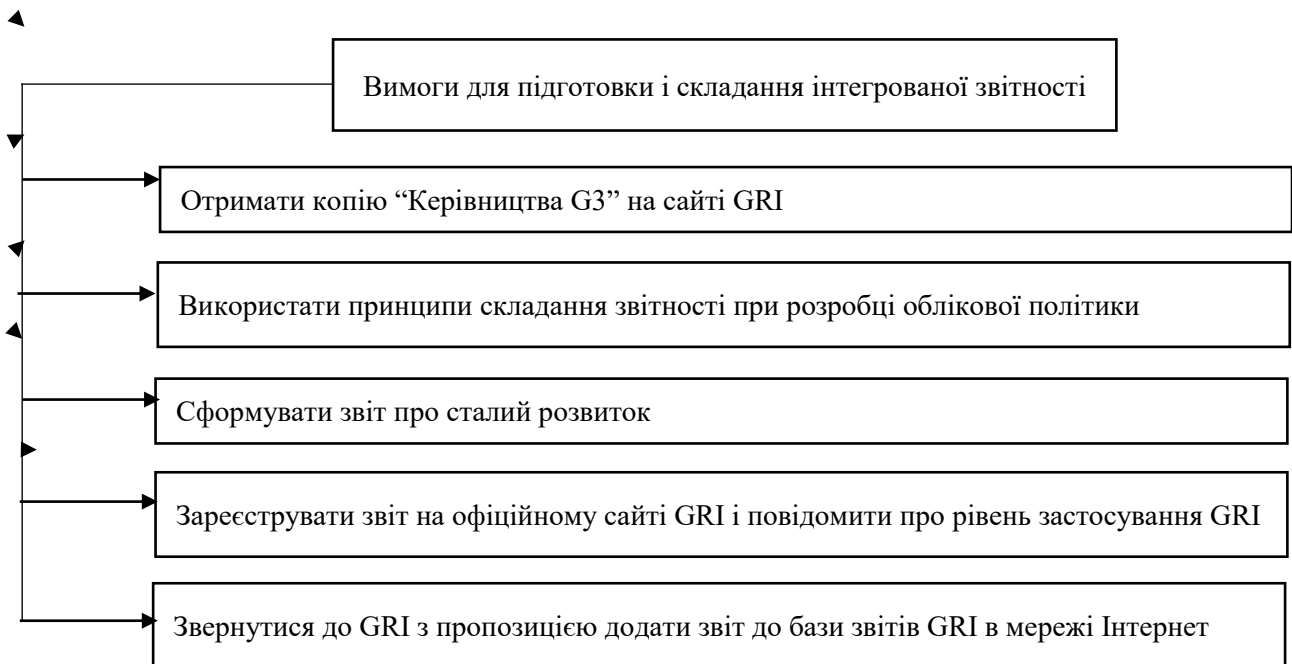


Рис. 1.9.8. Вимоги, які необхідно виконати для підготовки і складання інтегрованої звітності.

Взаємозв'язок “Керівництва G3” з основними елементами Повідомлення про досягнутий прогрес

Елементи Повідомлення про досягнутий прогрес	Елементи звітності відповідно до “Керівництва G3”
Заява про незмінну підтримку Глобального договору ООН у зверненні вищого керівника компанії	Стратегія і аналіз. Підтримка Глобального договору ООН та інформація про вплив його принципів на стратегію компанії, відображені у зверненні її вищого керівника.
Опис заходів (зобов'язань, політик, систем), включаючи створення партнерств, що реалізуються учасниками для запровадження у практику принципів Глобального договору ООН протягом попереднього року	Управління, зобов'язання і взаємодія. Опис місії та цінностей, кодексів ділової поведінки, принципів, статутів та інших ініціатив компанії, пов'язаних із сталим розвитком, процесів визначення стратегій, ризиків і можливостей.
	Відомості про підходи у сфері менеджменту. Огляд підходу компанії, який використовується щодо кожної з категорій (наприклад, прав людини).
	Окремі показники результативності. За окремими показниками результативності до кількісних даних додаються описи вжитих заходів.
Визначення результатів з використанням стандартних показників або індикаторів	Показники результативності. Результати і досягнення в економічній, екологічній і соціальній категоріях. Результативність по кожному з принципів Глобального договору ООН.



Рис. 1.9.10. Основні етапи підготовки і опублікування Повідомлення про досягнутий прогрес.



Рис. 1.9.11. Критерії оцінки діяльності компаній у сфері сталого розвитку.

Питання для самоконтролю до теми 1.9:

1. Виділіть блоки інформаційного забезпечення управління підприємством.
2. Охарактеризуйте джерела інформації щодо управління підприємством.
3. Наведіть основні характеристики звітності підприємств.
4. Визначте основні вимоги до фінансової звітності з боку управління.
5. Охарактеризуйте інтегровану звітність підприємства.
6. Опишіть критерії оцінки діяльності компаній у сфері сталого розвитку.
7. Перелічіть основні переваги застосування інтегрованої звітності.

Тестові питання до теми 1.9:

1. Джерела інформації щодо управління підприємством поділяються на:
 - а) статистичні, управлінські; б) внутрішні, зовнішні;
 - в) статистичні, оперативні; г) управлінські, незалежні.
2. До внутрішніх користувачів фінансової звітності входять:
 - а) власники, акціонери; б) постачальники, покупці;
 - в) інвестори, акціонери; г) кредитори, банківські установи.
3. Звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період – це:
 - а) бухгалтерська звітність; б) статистична звітність;
 - в) фінансова звітність; г) управлінська звітність.
4. До нормативних актів другого рівня належать:
 - а) закони, укази Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України;
 - б) положення та інструкції з бухгалтерського обліку, які приймаються Міністерством України, Національним банком та іншими відомствами;
 - в) методичні рекомендації, інструкції та листи, що роз'яснюють застосування окремих положень бухгалтерського обліку;
 - г) положення, інструкції, накази та інші робочі документи з ведення бухгалтерського обліку, які перебувають безпосередньо в компетенції організації.
5. Основним показником економічної складової результативності є:
 - а) викиди до атмосфери забруднюючих речовин із зазначенням їх типу і маси;
 - б) кількість співробітників;
 - в) середня кількість годин навчання на 1 співробітника на рік;
 - г) виплати співробітникам.

РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦТВА

2.1. Облік процесів господарської діяльності суб'єктів підприємництва.

Питання:

- 2.1.1. Види господарської діяльності та її процеси.
- 2.1.2. Облік процесу постачання.
- 2.1.3. Облік процесу виробництва.
- 2.1.4. Облік процесу реалізації.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. №996.
2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом МФУ від 28.03.2013 р. № 433.
3. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом МФУ від 27.06.2013 р. № 635.
4. НП(с)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності, затверджений наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.
5. НП(с)БО 2 Консолідована фінансова звітність, затверджений наказом МФУ від 27.06.2013 р. № 628.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- поняття та класифікацію видів господарської діяльності;
- сутність господарських процесів як складових діяльності;
- основні завдання процесів постачання, виробництва та реалізації;
- склад первісної вартості активів, що надходять (постачаються) та варіанти обліку транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ);
- склад витрат, що включаються до собівартості виробництва та собівартості реалізації.

Після вивчення теми студент повинен вміти: відображати в обліку основні господарські операції, що здійснюються під час процесів постачання, виробництва та реалізації.

Ключові слова і поняття: господарська діяльність, господарські процеси, економічні ресурси (фактори господарської діяльності), первісна вартість, транспортно-заготівельні витрати, витрати, собівартість виробництва, собівартість реалізації, фінансовий результат як об'єкт обліку.

2.1.1. Види господарської діяльності та її процеси.

Господарська діяльність підприємства – це сукупність окремих господарських операцій, здійснення яких призводить до змін фінансового стану підприємства, що проявляється в зміні складу і стану активів, власних коштів та зобов'язань підприємства, а також в результатах його роботи.

Господарський процес – сукупність подібних за економічним змістом господарських операцій.

Господарська операція – дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства.



Рис. 2.1.1. Взаємодія економічних ресурсів (чинників) в ході господарської діяльності.

Таблиця 2.1.2

Характеристика видів господарської діяльності

Назва виду	Характеристика виду
Звичайна діяльність	будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення.
Операційна діяльність	основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.
Основна діяльність	операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.
Інша операційна діяльність	включає реалізацію виробничих запасів, оперативну оренду активів. Також включає реалізацію іноземної валюти, інших оборотних активів, оренду активів, отримання доходів або понесених втрат від операційної курсової різниці, створення резерву сумнівних боргів.
Фінансова діяльність	діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства. Об'єктом <i>фінансової діяльності</i> є процес господарювання з купівлі-продажу грошей, валюти, цінних паперів та обслуговування розрахункових операцій при кругообігу ресурсів: ресурси для господарської діяльності – придбання фінансових ресурсів – продаж – дохід – фінансовий результат.
Інвестиційна діяльність	придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Господарська процеси як складові господарської діяльності

Процес постачання (придбання)	Процес придбання економічних ресурсів з метою забезпечення виробничих та господарських потреб або реалізації. Розмір і склад ресурсів залежать від виду і обсягів діяльності. За функціональним призначенням в процесі діяльності матеріальні ресурси поділяють на засоби та предмети праці.
Процес виробництва виробництво продукції, (виконання робіт, надання послуг)	Під час виготовлення продукції, надання послуг, виконання робіт суб'єкт підприємництва витрачає придбані матеріальні ресурси, використовує трудові ресурси (працю найманих працівників) та технічні ресурси (обладнання, технології). Вартість витрачених ресурсів в процесі виробництва формує його собівартість виготовленої продукції, наданих послуг, виконаних робіт.
Процес реалізації	Вироблена продукція (виконані роботи, надані послуги), крім тієї частини, яка залишається на внутрішньогосподарські потреби, складає товар, який підлягає продажу. В результаті реалізації за умови конання договірних зобов'язань суб'єкт підприємництва одержує від покупців кошти (майно), але, як правило, в більшому розмірі, ніж собівартість товару. Різниця між виручкою реалізації та собівартістю (виготовленої продукції, наданих послуг, виконаних робіт) становить фінансовий результат діяльності – прибуток (збиток).

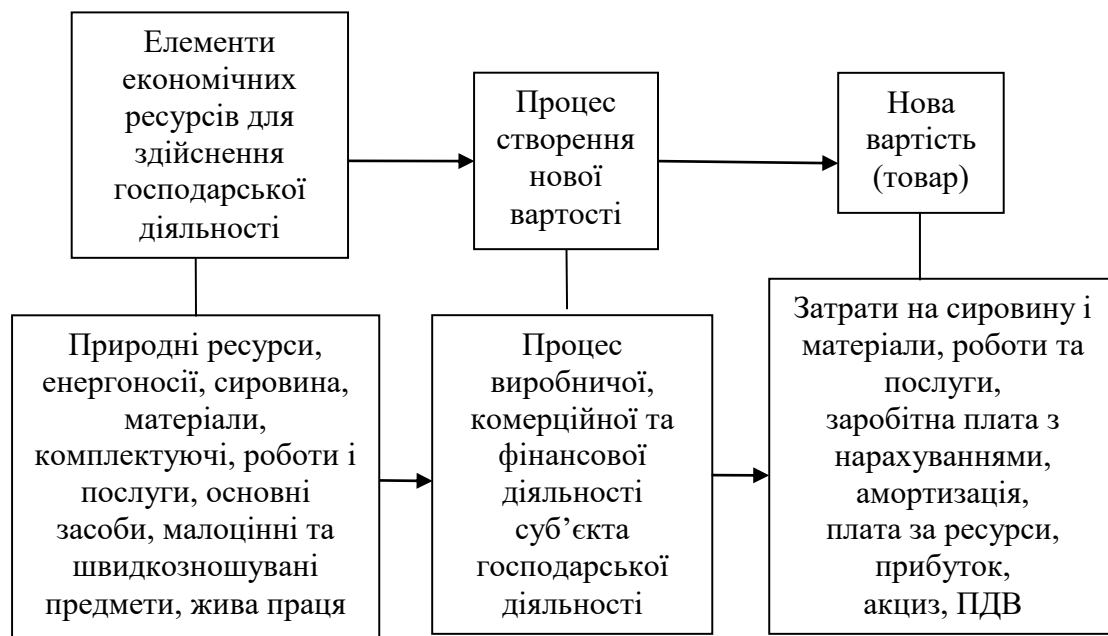


Рис. 2.1.4. Процес створення нової вартості (товару).

2.1.2. Облік процесу постачання.

Таблиця 2.1.5

Характеристика процесу придбання

Основні завдання обліку процесу придбання (заготівлі):	
Правильне та своєчасне встановлення обсягу необхідних необоротних і оборотних активів. Повне та своєчасне документування операцій з надходження активів. Виявлення всіх витрат, пов'язаних із придбанням (заготівлею) активів. Оцінка матеріальних ресурсів. Облік розрахунків з постачальниками та контроль виконання умов договорів. Облік загального обсягу активів та їх окремих видів, що заготовлені за звітний період.	
Шляхи надходження активів на підприємство	
придбання за плату	одержання безоплатно
виготовлення власними силами	придбання в результаті обміну
внесення до статутного капіталу	отримання на відповідальне зберігання

Таблиця 2.1.6

Склад первісної вартості активів

Покупна вартість	Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ)	
Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику; Суми непрямих податків у зв'язку з придбанням матеріальних ресурсів, які не відшкодовуються підприємству; Суми ввізного мита	Суми витрат на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування матеріальних ресурсів до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування та відсотки за комерційний кредит постачальників; Інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням ресурсів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання у запланованих цілях.	
	ТЗВ обліковуються за двома варіантами:	
	Прямо включаються до собівартості придбаних запасів (якщо таке можливо)	Відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку активів і щомісячно розподіляються між залишками не реалізованих і проданих за місяць. Сума ТЗВ, що належить до реалізованих товарів, щомісячно списується у кореспонденції, аналогічній відображенню вибуття (списання) запасів

Таблиця 2.1.7

Відображення в обліку господарських операцій в процесі постачання

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Отримано від постачальника основні засоби	15	63	30000
Відображено зобов'язання за податком на додану вартість	64	63	6000
Згідно з актом оприбутковано об'єкт до складу основних засобів	10	15	30000
Отримано від постачальника виробничі запаси	20	63	60000
Відображено зобов'язання за податком на додану вартість	64	63	12000
Вартість послуг власного автотранспорту з доставки виробничих запасів	20	23	600
З поточного рахунка оплачено постачальнику за придбані активи (30000грн.+6000 грн.+ 60000 грн.+ 12000грн.)	63	31	108000

2.1.3. Облік процесу виробництва.

Таблиця 2.1.8

Характеристика процесу виробництва

<p>Процес виробництва – це сукупність господарських операцій зі створення продукції виробничо-технічного призначення чи товарів широкого вжитку, або надання послуг, виконання робіт. Процес виробництва відбувається на підприємствах будь-яких галузей та видів діяльності за винятком торгівлі. Супроводжується використанням та споживанням засобів праці, матеріальних, трудових та фінансових ресурсів підприємства. Таким чином, відображення в бухгалтерському обліку процесу виробництва передбачає облік використання ресурсів та визначення загальної суми витрат на створення продукції, виконання робіт чи послуг.</p> <p>У процесі виробництва використовують основні засоби, виробничі запаси (сировина), енергія, трудові та природні ресурси, завдяки чому і одержують новий продукт. Виробничі витрати використовують для калькуляції (обчислення) собівартості окремих видів продукції.</p>		
<p>Основними завданнями обліку процесу виробництва є:</p> <p>своєчасне документування операцій з використання запасів; накопичення та групування первинних документів за видами та напрямками витрат; узагальнення витрат за звітний період (місяць, квартал, рік); визначення виробничої собівартості - суми витрат, які пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт чи послуг; порівняння фактичних витрат з нормативними з метою подальшого аналізу відхилень.</p>		
Витрати виробництва	<p>Вираження в грошовій формі поточних витрат трудових, матеріальних, фінансових та інших ресурсів на виробництво продукції. Ці поточні витрати обліковуються та плануються як собівартість продукції.</p>	
Собівартість продукції	<p>Виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на виробництво та збут продукції, товарів (робіт, послуг)</p>	
	<table border="1"> <tr> <td>Виробнича собівартість відображає поточні витрати на виробництво продукції</td> <td>Собівартість реалізації включає разом із виробничою собівартістю поточні витрати на управління та збут (витрати звітного періоду).</td> </tr> </table>	Виробнича собівартість відображає поточні витрати на виробництво продукції
Виробнича собівартість відображає поточні витрати на виробництво продукції	Собівартість реалізації включає разом із виробничою собівартістю поточні витрати на управління та збут (витрати звітного періоду).	

Таблиця 2.1.9

Витрати, що формують собівартість виробництва продукції

Прямі матеріальні витрати	Сировина і матеріали; куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби; інші прямі матеріальні витрати
Прямі витрати на оплату праці	Заробітна плата робітників; Інші виплати робітникам
Інші прямі витрати	Відрахування на соціальні заходи; Амортизація; Інші прямі витрати
Загальновиробничі витрати	Витрати на управління та обслуговування процесу виробництва.

Таблиця 2.1.10

Відображення в обліку господарських операцій в процесі виробництва

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Нараховано амортизацію основних засобів і віднесено на:			
а) основне виробництво;	23	13	20000
б) загальновиробничі витрати	91	13	10000
Списано виробничі запаси на:			
а) основне виробництво;	23	20	40000
б) загальновиробничі витрати	91	20	20000
Нараховано оплату праці і віднесено на:			
а) основне виробництво;	23	66	40000
б) загальновиробничі витрати	91	66	10000
Списано загальновиробничі витрати на основне виробництво в порядку їх розподілу за об'єктами обліку	23	91	44150
Оприбутковано з виробництва готову продукцію за собівартістю виробництва	26	23	160750

2.1.4. Облік процесу реалізації.

Таблиця 2.1.11

Характеристика процесу реалізації
(готової продукція, товарів, робіт, послуг)

Характеризується:	забезпечує умови для задоволення потреб споживачів та визначення корисної вартості,
	долею на ринку пропозиції в залежності від рівня попиту,
	для його здійснення потрібні ресурси,
	компенсація витрачених ресурсів на виробництво-постачання-збут відбувається на момент отримання доходів від реалізації.

Таблиця 2.1.12

Відображення в обліку господарських операцій в процесі реалізації

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Списано собівартість реалізованої продукції	90	26	160000
Відображено дохід від реалізації	36	70	240000
Нараховано податок на додану вартість	70	64	40000
Списано на фінансові результати:			
а) собівартість реалізації продукції	79	90	160000
б) виручку від реалізації	70	79	200000
Нараховано податок на прибуток	79	98	10000
Надійшло на поточний рахунок від покупців за продану продукцію	31	36	240000

Питання для самоконтролю до теми 2.1:

1. У чому полягає суть інвестиційної діяльності?
2. Що є об'єктом фінансової діяльності?
3. Що розуміють під операційною діяльністю?
4. Дайте характеристику процесу постачання? Наведить приклади відповідних господарських операцій.
5. Дайте характеристику процесу виробництва? Наведить приклади відповідних господарських операцій.
6. Дайте характеристику процесу реалізації? Наведить приклади відповідних господарських операцій.

Тестові питання до теми 2.1:

1. Процес постачання є сукупністю операцій з:
 - а) виготовлення продукції в результаті використання природних ресурсів, сировини, матеріалів, енергії, трудових ресурсів тощо;
 - б) забезпечення суб'єкта господарювання матеріальними та нематеріальними активами, необхідними для виробництва;
 - в) реалізації зайвої сировини і матеріалів покупцям.
2. До складу собівартості продукції не включаються такі витрати:
 - а) адміністративні;
 - б) загальновиробничі;
 - в) прямі виробничі.
3. Об'єктом обкладання податком на додану вартість є:
 - а) фонд заробітної плати;
 - б) виручка;
 - в) прибуток.
4. Ціна обладнання без ПДВ становить 1200 грн. Ціна з ПДВ становитиме (грн.):
 - а) 1440;
 - б) 1600;
 - в) 1000.
5. Ціна шафи з ПДВ становить 1200 грн. Сума ПДВ становитиме (грн.):
 - а) 200;
 - б) 300;
 - в) 150.
6. Продаж продукції, товарів, робіт та послуг відображається записом:
 - а) Дт 36 – Кт 70;
 - б) Дт 36 – Кт 71;
 - в) Дт 36 – Кт 72;
 - г) Дт 36 – Кт 73.
7. Надходження на поточний рахунок передоплати від покупців відображається проводкою:
 - а) Дт 301 – Кт 361;
 - б) Дт 311 – Кт 361;
 - в) Дт 361 – Кт 701;
 - г) Дт 311 – Кт 681.

2.2. Облік основних засобів та інших необоротних активів.

Питання:

- 2.2.1. Поняття та класифікація основних засобів. Оцінка в обліку.
- 2.2.2. Документальне оформлення господарських операцій з основними засобами.
- 2.2.3. Особливості синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.
- 2.2.4. Облік надходження основних засобів.
- 2.2.5. Амортизація основних засобів та її облік.
- 2.2.6. Облік ремонту основних засобів.
- 2.2.7. Облік вибуття основних засобів.
- 2.2.8. Оренда основних засобів.
- 2.2.9. Особливості обліку інших необоротних активів.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.99 р. № 996.
2. П(с)БО 7 Основні засоби, затверджений наказом МФУ від 27.04.2000р. № 92
3. П(с)БО 14 Оренда, затверджений наказом МФУ від 28.07.2000 р. № 181.
4. П(с)БО 27 Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність, затверджений наказом МФУ від 07.11.2003 р. №617.
5. П(с)БО 28 Зменшення корисності активів, затверджений наказом МФУ від 24.12.2004 р. №817.
6. П(с)БО 32 Інвестиційна нерухомість, затверджений наказом МФУ від 02.07.2007 р. №779.
7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом МФУ від 24.05.95р. № 88.
8. Методичні рекомендації до бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003р.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- економічну сутність, поняття та класифікацію необоротних активів;
- порядок визначення вартісної межі між основними засобами та малоцінними необоротними матеріальними активами;
- порядок визнання та оцінювання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- типові форми первинних документів з обліку руху основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- характеристику рахунків та субрахунків обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- економічний зміст зносу та амортизації, порядок і методи нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- складати бухгалтерські проведення з обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- заповнювати первинні документи, за допомогою яких оформлюється рух основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- нараховувати амортизацію різними методами для основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Ключові слова і поняття: група та об'єкт основних засобів; первісна або переоцінена вартість; вартість, яка амортизується; група основних засобів; знос основних засобів, залишкова вартість; подібні та неподібні активи; термін корисного використання; види ремонту, реконструкція, модернізація; ліквідація, ліквідаційна вартість.

2.2.1. Поняття та класифікація основних засобів. Оцінка в обліку.

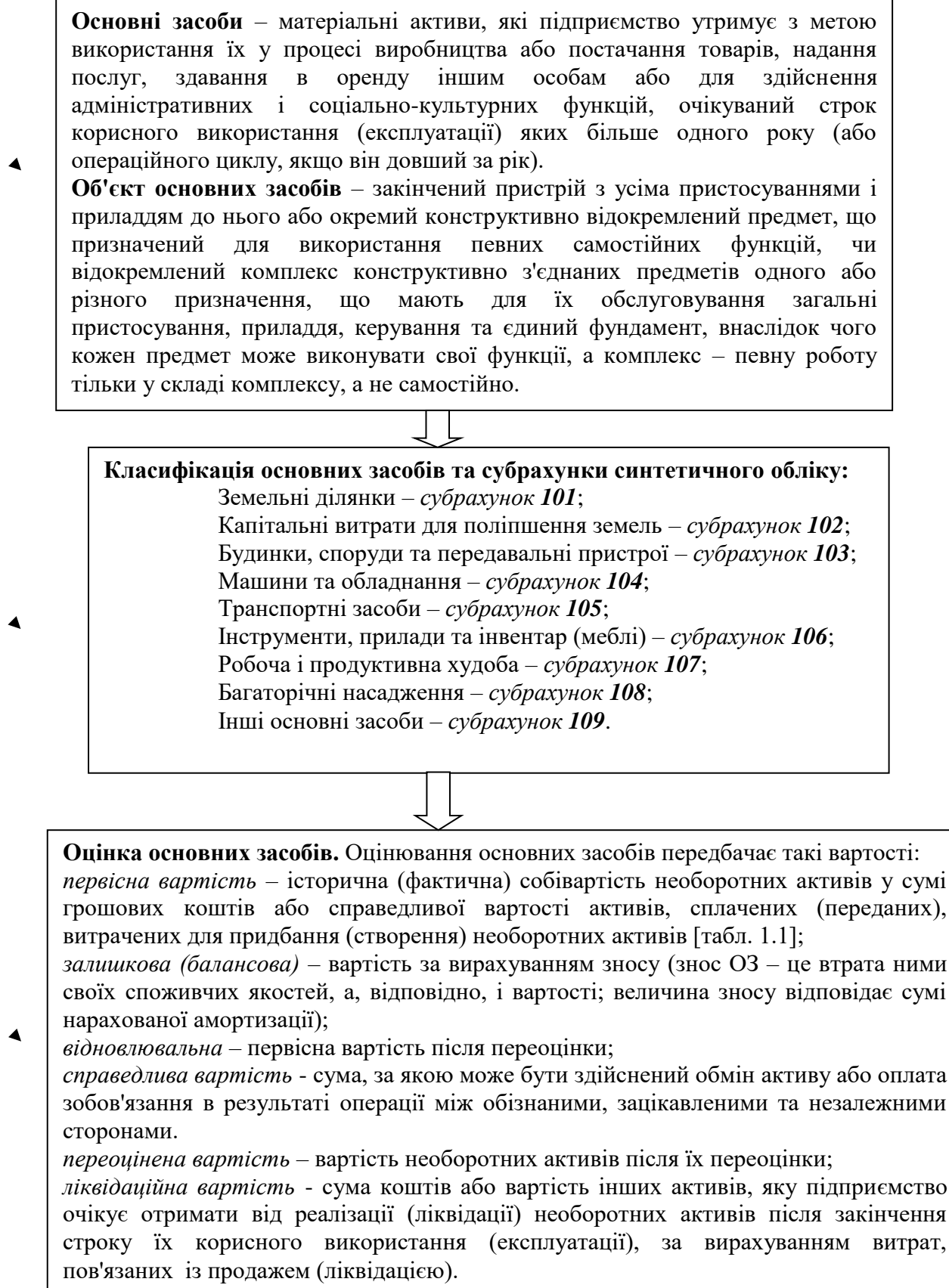


Рис. 2.2.1. Поняття, класифікація та види оцінки (вартості) основних засобів.

Визнання основних засобів.

Об'єкт ОЗ визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримас в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

Таблиця 2.2.2

Шляхи надходження основних засобів (ОЗ) та структура їх первісної вартості

Первісна оцінка основних засобів	Витрати, які входять до первісної вартості
Придбаного (створеного) об'єкту ОЗ	До первісної вартості придбаного (створеного) об'єкта ОЗ включаються такі витрати: - суми, що сплачують постачальникам ОЗ 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 ОЗ; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків, якщо вони не відшкодовуються підприємству; - витрати зі страхування ризиків доставки ОЗ; - витрати на установку, монтаж, налагодження ОЗ; - інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням ОЗ до стану, в якому вони придатні для використання.
Безоплатно отриманих	Первісна вартість безоплатно отриманих ОЗ дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.
Внесених до статутного капіталу	Первісною вартістю внесених до статутного капіталу ОЗ визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.
Виготовлених на підприємстві	Первісна вартість ОЗ, виготовлених на підприємстві або переведених із товарів дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з П(с)БО 9 Запаси та П(с)БО 16 Витрати.
Отриманих в обмін на подібний об'єкт	Первісна вартість об'єкта ОЗ, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта ОЗ. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю отриманого об'єкта ОЗ є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.
Придбаних в обмін на неподібний об'єкт	Первісна вартість об'єкта ОЗ, придбаного в обмін на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта ОЗ, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

2.2.2. Документальне оформлення господарських операцій з основними засобами.



Рис. 2.2.3. Документування руху основних засобів (ОЗ).

Таблиця 2.2.4

Типові форми обліку основних засобів (ОЗ)

Назва та форма документу	Характеристика та сфера застосування
1	2
1. “Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів”, форма ОЗ-1	<p>За даною формою документа оформлюються такі операції:</p> <ul style="list-style-type: none"> - зарахування об’єктів основних засобів до складу основних фондів підприємства; - передачі об’єктів основних засобів із складу в експлуатацію; - внутрішнього переміщення об’єктів основних засобів з одного підрозділу підприємства до іншого; - передачі об’єктів основних засобів іншому підприємству (при реалізації, обміні, безоплатній передачі). <p>Акт приймання складається: на кожний об’єкт, що надходить на підприємство; на кілька однотипних об’єктів, якщо вони надійшли одночасно і за однаковою вартістю.</p>

1	2
2. “Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об’єктів основних засобів”, форма ОЗ-2	<p>За даною формою документа оформлюються такі операції:</p> <ul style="list-style-type: none"> - приймання-здача основного засобу з капітального ремонту, реконструкції або модернізації. <p>Акт складається в одному примірнику, якщо ремонт, реконструкція або модернізація здійснювалися господарським способом, та у двох – якщо сторонньою організацією (один примірник передається підприємству, яке здійснювало роботу). При складанні акта слід враховувати особливості відображення в бухгалтерському обліку витрат, пов’язаних з ремонтом, реконструкцією, модернізацією власних і орендованих об’єктів ОЗ. Ці особливості регламентуються П(С)БО 7 “Основні засоби” та П(С)БО 16 “Витрати”.</p>
3. “Акт на списання основних засобів”, форма ОЗ-3	<p>Використовується для оформлення вибуття окремих об’єктів ОЗ при повній або частковій ліквідації (розбирання, повного знищення). В акті відображаються витрати на ліквідацію об’єктів ОЗ, а також вартість матеріальних цінностей, отриманих від розбирання будинків і споруд, демонтажу устаткування та інших ОЗ. Акт складається у двох примірниках постійно діючою комісією, призначеною та затвердженою наказом керівника підприємства.</p> <p>Порядок відображення в обліку операцій з вибуття ОЗ регламентується П(С)БО 7 “Основні засоби”</p>
4. “Акт на списання автотранспортних засобів”, форма ОЗ-4	<p>Застосовується для оформлення вибуття транспортних засобів (вантажних, легкових автомобілів, причепів, напівпричепів) в результаті їх зносу, морального старіння або знищення внаслідок аварій, стихійного лиха. Акт складається у двох примірниках, де вказується найменування транспортного засобу, що підлягає списанню, причини списання, первісна вартість, термін служби, кількість капітальних ремонтів, їх вартість. Також зазначаються витрати, пов’язані з ліквідацією транспортного засобу (демонтаж об’єкта, розбирання) та дані про отриманні в результаті цих дій матеріальні цінності.</p>
5. “Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини”, форма ОЗ-5	<p>Застосовується для оформлення приймання, установки і пуску будівельних машин і механізмів будівельно-монтажною організацією від машиннопрокатної бази з подальшим відображенням у даному документі демонтажу та зворотної передачі (повернення) механізму машинопрокатній базі.</p>
6. “Інвентарна картка обліку”, форма ОЗ-6	<p>Використовується для аналітичного обліку та узагальнення інформації про наявність та рух всіх типів ОЗ на підприємстві. Картки заводяться на кожний об’єкт або групу однотипних об’єктів, які мають однакову вартість, введені в експлуатацію в один і той же час та знаходяться в одному підрозділі (цеху). В картці зазначається індивідуальна коротка характеристика об’єкта за кількісно-вартісними показниками. Картка складається в одному примірнику.</p> <p>Якщо об’єкт ОЗ піддавався добудуванню, дооснащенню, реконструкції, модернізації чи капітальному ремонту, то із закінченням робіт на підставі акта приймання-передачі (форма № ОЗ-2) вносяться відповідні записи в інвентарну картку (у разі частих змін об’єкту ОЗ відкривають нову картку, а попередню зберігають, вчкій роблять відповідний запис про відкриття нової).</p>

<i>1</i>	<i>2</i>
7. “Опис інвентарних карток з обліку основних засобів”, форма ОЗ-7	Використовується для реєстрації інвентарних карток, що відкриті для ведення аналітичного обліку ОЗ. Опис складається в одному примірнику працівником бухгалтерії з метою контролю за зберіганням інвентарних карток.
8. “Картка обліку руху основних засобів”, форма ОЗ-8	Застосовується для обліку руху ОЗ за класифікаційними групами при ручній обробці облікової документації. Заповнюється на основі інвентарних карток, які згруповані за класифікаційними групами та звіряються з даними синтетичного обліку ОЗ.
9. “Інвентарний список основних засобів (за місцем їх знаходження, експлуатації)”, форма ОЗ-9	Використовується для обліку кожного об’єкту за матеріально відповідальними особами у місцях експлуатації (перебування) ОЗ.
10. “Розрахунок амортизації основних засобів”, форма ОЗ-14	Використовується при нарахуванні зносу основних засобів промисловими підприємствами.
11. “Розрахунок амортизації основних засобів, форма ОЗ-15	Призначена для нарахування зносу основних засобів будівельними підприємствами.
12. “Розрахунок амортизації по автотранспорту”, форма ОЗ-16	Призначена для нарахування зносу основних засобів автотранспортними підприємствами.

2.2.3. Особливості синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.

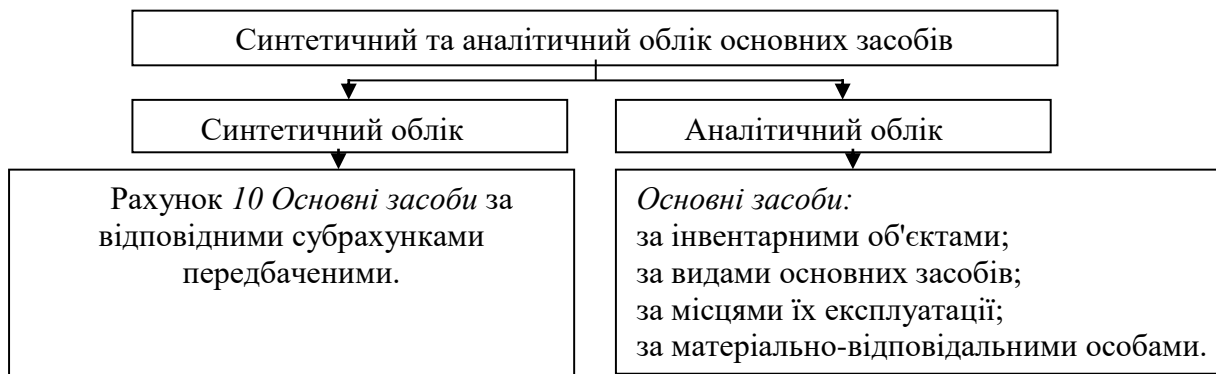


Рис. 2.2.5. Побудова синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.

<i>Дебет</i>	Рахунок 10 Основні засоби (ОЗ)	<i>Кредит</i>
<i>за кредитом рахунків</i>		<i>за дебетом рахунків</i>
151 Введено в експлуатацію основні засоби, створені господарським або підрядним способом;		131 Списано знос ОЗ;
152 Відображено поліпшення ОЗ;		375 Відображено нестачу (пошкодження) ОЗ винуватцями;
372 Придбано ОЗ через підзвітну особу		972 Списано залишкову вартість ОЗ;
		976 Списання залишкової вартості ОЗ при ліквідації, безоплатній передачі, нестачах або псуванні.

Рис. 2.2.6. Типові бухгалтерські записи по рахунку 10 Основні засоби.

2.2.4. Облік надходження основних засобів.

Запам'ятайте:

☑ Витрати на придбання або будівництво основних засобів відображаються за дебетом рахунку 15 (субрахунки 151 або 152), а при введенні об'єкта основних засобів в експлуатацію списуються в дебет рахунка 10.

☑ Безоплатно отримані основні засоби зараховуються до складу додаткового капіталу (субрахунок 424 Безоплатно одержані необоротні активи. У подальшому при нарахуванні амортизації на безоплатно отримані основні засоби одночасно визначається дохід у сумі нарахованої амортизації за рахунок зменшення додаткового капіталу про що робиться бухгалтерський запис: Дт 424 кт 745.

Таблиця 2.2.7

Бухгалтерські проведення обліку надходження основних засобів (ОЗ)

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1. Відображення в обліку: заборгованості перед постачальником (підрядником);	10000	151,152	63
податкового кредиту з ПДВ;	2000	641. ПДВ	63
введення в дію ОЗ;	10000	10	151,152
оплати рахунків постачальника (підрядника).	12000	63	311
2. Внесено ОЗ до статутного капіталу:			
- при формуванні статутного капіталу	90000	46	40
- при внесенні ОЗ	15000	10	46
3. Безоплатне отримання ОЗ	20000	10	424

2.2.5. Амортизація основних засобів та її облік.

Таблиця 2.2.8

Особливості нарахування амортизації основних засобів (ОЗ)

Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів впродовж строку їх корисного використання (експлуатації).
Нарахування амортизації
Амортизація нараховується на всі ОЗ, крім землі та незавершених капітальних вкладень і призупиняється на період їх реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. На об'єкти зовнішнього благоустрою, житлові будинки та автодороги загального користування амортизація нараховується з одночасним визнанням доходу на суму нарахованої амортизації. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт ОЗ став придатним для корисного використання, і припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта ОЗ (в податковому обліку – відповідно, з наступного кварталу).
Норми та строки амортизації
Нарахування амортизації здійснюється щомісячно за кожним об'єктом впродовж строку корисного використання (експлуатації) об'єкта *, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс).

* Строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, впродовж якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Характеристика методів нарахування амортизації основних засобів (ОЗ)

Метод нарахування амортизації ОЗ	Характеристика методу та сфера його застосування
Прямолінійний метод	<p>Річну суму амортизації визначають діленням вартості об'єкта за вирахуванням ліквідаційної вартості на очікуваний строк корисного використання:</p> $B_A = (B_{П} - B_{Л}) / H; A = B_A / H^*$ <p>Наприклад, вартість придбаного ОЗ – 2000 грн., очікуваний термін використання – 5 років. Ліквідаційна вартість дорівнює нулю. Річна норма амортизації становитиме: $2000 : 5 = 400$ грн. Відповідно, щомісячна норма – $400 : 12 = 33,33$ грн. Або $33,33 : 2000 \times 100 = 0,1667$ % на місяць.</p> <p><u>Переваги:</u> простота розрахунку амортизації; можливість рівномірного розподілу амортизації в кожному звітному періоді, що зручно для зіставності собівартості продукції, яка випускається, з доходами від її реалізації.</p> <p><u>Недоліки:</u> не враховується моральний знос ОЗ та чинник зростання витрат на ремонт у міру їх експлуатації.</p> <p><i>Застосовують</i> для амортизації ОЗ, знос яких не залежить від обсягу виробництва (будівлі адміністративного призначення, виробничі цехи).</p>
Метод зменшення залишкової вартості	<p>Нараховується множенням річного відсотка амортизації на залишкову вартість об'єкта. Річний відсоток амортизації визначають за формулою:</p> $B_A = (1 - \sqrt[n]{B_{Л} / B_{П}}) * 100\%$ <p>де n - кількість років корисного використання об'єкта. Отриманий результат слід помножити на 100. Наприклад, строк корисного використання – 2 роки, первісна вартість об'єкта – 300 грн., ліквідаційна вартість – 5 грн. (за цим методом вона не може дорівнювати нулю). Річний відсоток амортизації становитиме 87,09 %, місячний – 7,27 %. Амортизацію за кожен місяць слід нараховувати на залишкову вартість об'єкта на початок року.</p> <p><u>Переваги:</u> Впродовж перших років експлуатації об'єкта за допомогою нарахування амортизації накопичується значна сума коштів, необхідних для відновлення ОЗ. Накопичуються кошти з метою заміни ОЗ у випадку їх морального старіння та інфляції.</p> <p><u>Недоліки:</u> прискорена норма нарахування зносу визначається суб'єктивно в облікових цілях.</p> <p><i>Застосовують</i> тільки у випадку, якщо передбачається наявність ліквідаційної вартості.</p>
Кумулятивний метод	<p>Суми амортизації визначають множенням первісної вартості об'єкта (за вирахуванням ліквідаційної вартості) на кумулятивний коефіцієнт, який розраховується за формулою:</p> $K_k = \frac{\text{Кількість років, що залишилися до кінця очікуваного строку використання об'єкта ОЗ}}{\text{Сума числа років його корисного використання}}$ <p>Значення знаменника за формулою визначають таким чином, наприклад, строк служби об'єкта ОЗ дорівнює 10 рокам, то сума років експлуатації становить – $10+9+8+7+6+5+4+3+2+1=55$. За умовою прикладу 1 амортизація становить: 1-й рік – $5 : 15 \times 6000 = 2000$; 2-й рік – $4 : 15 \times 6000 = 1600$; 3-й рік – $3 : 15 \times 6000 = 1200$.</p>

	<p><u>Недоліки:</u> сума зносу часто не узгоджується ні з фактичним використанням ОЗ, ні з обсягом виробленої продукції. Застосовують, якщо продуктивність обладнання в перші роки експлуатації значно вища ніж у наступні.</p>
Метод прискореного зменшення залишкової вартості	<p>Річну суму амортизації визначають множенням залишкової вартості об'єкта ОЗ на річну норму амортизації, яку обчислюють виходячи зі строку корисного використання об'єкта та подвоюють. Розрахунок проводять за такою формулою:</p> $A = B_z \times H_A, H_A = 2 / H.$ <p>Наприклад, за умовою прикладу 1 подвоєна норма амортизації становитиме – 40 % (20 % x 2), амортизація буде такою: 1-й рік – 6000 x 0,4 = 2400; 2-й рік (6000 – 2400) x 0,4 = 1440.</p> <p><u>Переваги і недоліки</u> тотожні методу зменшення залишкової вартості. Застосовують, якщо продуктивність обладнання в перші роки експлуатації значно вища ніж у наступні.</p>
Виробничий метод	<p>Місячну суму амортизації визначають множенням фактичного місячного обсягу продукції на виробничу ставку амортизації, що обчислюється діленням вартості об'єкта ОЗ на обсяг робіт, які очікується виконати з його використанням:</p> $A_{міс} = C_{ВА} \times O_{ф.міс}, C_{ВА} = B_A / O_z.$ <p>Наприклад, вартість об'єкта ОЗ 2000 грн., очікується виконати 4000 од. Робіт (продукції), за місяць виконано 200 одиниць. Розрахунок амортизації такий: 200 x (2000 : 4000) – 100 грн.</p> <p><u>Переваги:</u> простота та раціональність розрахунку. <u>Недоліки:</u> неможливо або дуже складно визначити фактичний обсяг продукції, виробленої з використанням того чи іншого активу. Застосовують у випадку, коли інтенсивність використання об'єкта впливає на його експлуатаційні властивості і коли можливо визначити фактичний обсяг виробництва.</p>
<p>* B_A – вартість, що амортизується; $B_{П}$ – первісна вартість; A – річна сума амортизації; B_z – залишкова вартість; K – кумулятивний коефіцієнт; $O_{ф.міс}$ – фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг); O_z – загальний обсяг продукції (робіт, послуг). $B_{Л}$ – ліквідаційна вартість; H – строк корисної експлуатації; H_A – норма амортизації; $C_{ВА}$ – виробнича ставка амортизації;</p>	

Таблиця 2.2.10

Бухгалтерські проведення нарахування амортизації основних засобів (ОЗ)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахована амортизацію виробничих ОЗ	23	131
Нарахована амортизацію адміністративних ОЗ	92	131
Нарахована амортизацію ОЗ, які використовуються для збутової діяльності	93	131
Нарахована амортизацію ОЗ загальновиробничого призначення	91	131

2.2.6. Облік ремонту основних засобів.



Рис.2.2.11. Види ремонту.

Відображення витрат на ремонт основних засобів:

Витрати на ремонт в повному обсязі списуються на відповідні статті витрат (прямі, загальнопромислові, адміністративні, а саме у дебет рахунків 23, 91, 92, 93).

Відображення витрат на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання основних засобів:

Витрати на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання додають до вартості відповідних основних засобів, а саме відображається по дебету рахунків 151.

Способи здійснення ремонту основних засобів:

- Підрядний – силами підрядної організації;
- Господарський – власними силами;
- Змішаний.

Таблиця 2.2.12

Бухгалтерські записи ремонту основних засобів (ОЗ)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Підрядний спосіб		
1. Нараховано борг підряднику за виконані роботи	23,91,92,93	63,685
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641. ПДВ	63,685
3. Оплачено рахунки підрядника	63,685	311
Господарський спосіб		
4. Витрачено матеріали на ремонт	23,91,92,93	20
5. Нарахована заробітна плата працівникам, що виконують ремонтні роботи	23	66
6. Проведено нарахування платежів на соціальні заходи	23	65
7. Нарахована амортизація ОЗ, задіяних у ремонті	23	13

2.2.7. Облік вибуття основних засобів.

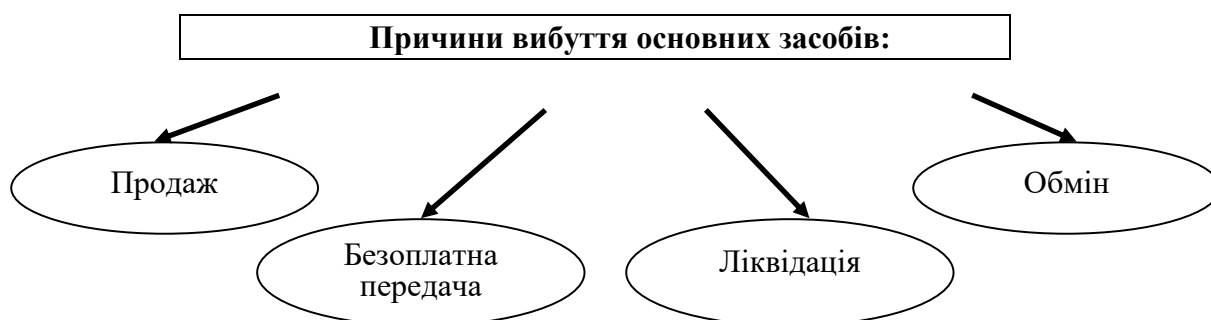


Рис.2.2.13. Причини вибуття основних засобів.

Таблиця 2.2.14

Бухгалтерські проведення обліку вибуття основних засобів (ОЗ)

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Реалізація основних засобів.			
<i>Приклад:</i> Реалізовано ОЗ – 150000 грн. (без ПДВ), ПДВ – 30000 грн. Первісна вартість ОЗ складає - 120000 грн., нараховано знос – 20000 грн. Витрати, пов’язані з реалізацією (оплата послуг сторонніх організацій, заробітна плата) – 7500 грн.			
1. Списано залишкову вартість ОЗ	100000	286	10
2. Списано ОЗ в сумі зносу	20000	131	10
3. Відображено дохід від реалізації	180000	680	712
4. Відображено податкове зобов’язання з ПДВ	30000	712	641.ПДВ
5. Відображено витрати, пов’язані з реалізацією ОЗ	7500	943	63
	100000	943	286
6. У кінці звітного періоду списано на рахунок фінансових результатів:			
- дохід	150000	712	791
- собівартість реалізованих ОЗ	107500	791	943
<i>Пояснення:</i> Фінансовий результат становить (150000 - 107500) – 42500 грн. У проведеннях 1 і 2 списується у повній сумі первісна вартість ОЗ та їх знос з рахунків 10 і 131. У проведенні 3 відображено дохід разом з ПДВ за кредитом субрахунку 712 і відразу (проведення 4) ПДВ списано з дебету рахунку 712. На цьому субрахунку залишився дохід 150000 грн., який списується в кінці звітного періоду на субрахунок 791.			
Ліквідація основних засобів.			
<i>Приклад:</i> Ліквідовано ОЗ, первісна вартість яких складає 12000 грн., нарахований знос – 10000 грн., витрати, пов’язані з ліквідацією – 180 грн., оприбутковано матеріали від ліквідації (деталі, запасні частини, цегла) – на суму 650 грн.			
1. Списано знос ОЗ	10000	131	10
2. Списано залишкову вартість ОЗ	2000	976	10
3. Відображено витрати, пов’язані з ліквідацією	180	976	66,65,63 685

1	2	3	4
4. Оприбутковано матеріали від ліквідації ОЗ	650	201	746
5. Відображено податкове зобов'язання з ПДВ (для виробничих ОЗ)	400	976	641. ПДВ
6. Списано в кінці звітної періоду:			
- дохід	650	746	793
- витрати.	2830	793	976
Безоплатна передача основних засобів.			
<i>Приклад:</i> Первісна вартість основних засобів - 10000 грн., знос становить – 6000 грн.			
1. Списано знос	6000	131	10
2. Списано залишкову вартість ОЗ	4000	976	10
3. Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	800	976	641.ПДВ

2.2.8. Оренда основних засобів.

Таблиця 2.2.15

Особливості обліку оренди основних засобів

<p>Оренда – це угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату впродовж погодженого з орендодавцем строку.</p> <p>Фінансова оренда - оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування чи володіння активом.</p> <p>Операційна оренда - оренда інші, ніж фінансова.</p>

Таблиця 2.2.16

Бухгалтерські записи обліку операційної оренди основних засобів (ОЗ)

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Приклад:</i> Орендна плата становить 1500 грн., у т.ч. ПДВ-300 грн., амортизація - 1200 грн.			
Облікові записи у орендодавця			
1. Нарахована амортизація ОЗ	1200	949	131
2. Нараховано борг орендаря (1500 грн.+300 грн.)	1800	377	713
3. Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	300	713	641.ПДВ
4. Надійшла орендна плата від орендаря	1800	311	377
5. В кінці звітної періоду списано:			
- собівартість орендної послуги	1200	791	949
- дохід від реалізації орендної послуги.	1500	713	791
Облікові записи у орендаря			
1. Нараховано борг орендодавцю (без ПДВ)	1500	949	685
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	300	641.ПДВ	685
3. Сплачено орендну плату	1800	685	311

2.2.9. Особливості обліку інших необоротних активів.

▲	<p>Поняття: <i>Інші необоротні матеріальні активи</i> – матеріальні активи, призначені для використання впродовж періоду більше 1 року (або операційного циклу, якщо він більше 1 року) і які не входять до складу основних засобів.</p>
▲	<p>Класифікація інших необоротних матеріальних активів (ІНМА) та рахунки синтетичного обліку: Бібліотечні фонди – <i>субрахунок 111</i>; Малоцінні необоротні матеріальні активи – <i>субрахунок 112</i>; Тимчасові (нетитульні) споруди – <i>субрахунок 113</i>; Природні ресурси – <i>субрахунок 114</i>; Інвентарна тара – <i>субрахунок 115</i>; Предмети прокату – <i>субрахунок 116</i>; Інші необоротні матеріальні активи – <i>субрахунок 117</i>.</p>
▲	<p>Оцінка інших необоротних матеріальних активів: Оцінювання інших необоротних матеріальних активів передбачає такі вартості: <i>первісна вартість</i> – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів; <i>залишкова (балансова)</i> – вартість за вирахуванням зносу (знос необоротних активів – це втрата ними своїх споживчих якостей, а, відповідно, і вартості; величина зносу відповідає сумі нарахованої амортизації); <i>відновлювальна</i> – первісна вартість після переоцінки; <i>справедлива вартість</i> – сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.</p>

Рис. 2.2.17. Загальна схема побудови обліку інших необоротних матеріальних активів.

Запам'ятайте:

- ☑ *Методологічні засади побудови бухгалтерського обліку інших необоротних матеріальних активів регламентуються П(С)БО 7 Основні засоби, що свідчить про аналогічність і облікових процедур, пов'язаних з іншими необоротними активами.*
- ☑ *Інші необоротні матеріальні активи мають натуральну форму, служать більше 1 року (або операційного циклу, якщо він менше року), поступово зношуються і передають свою вартість на виготовлений продукт (викорані роботи, надані послуги).*
- ☑ *Підприємства самостійно встановлюють вартісні ознаки, за якими необоротні активи відрізняються від малоцінних швидкозношуваних предметів.*
- ☑ *Операційний цикл - проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отримання коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.*

Визнання інших необоротних матеріальних активів (ІНМА)

Об'єкт ІНМА визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

У дебет рахунка *11 Інші необоротні матеріальні активи* відноситься вартість:
 початкова вартість придбаних ІНМА;
 виготовлення ІНМА;
 безоплатно отриманих ІНМА;
 поліпшення ІНМА (модернізація, реконструкція);
 дооцінка ІНМА.

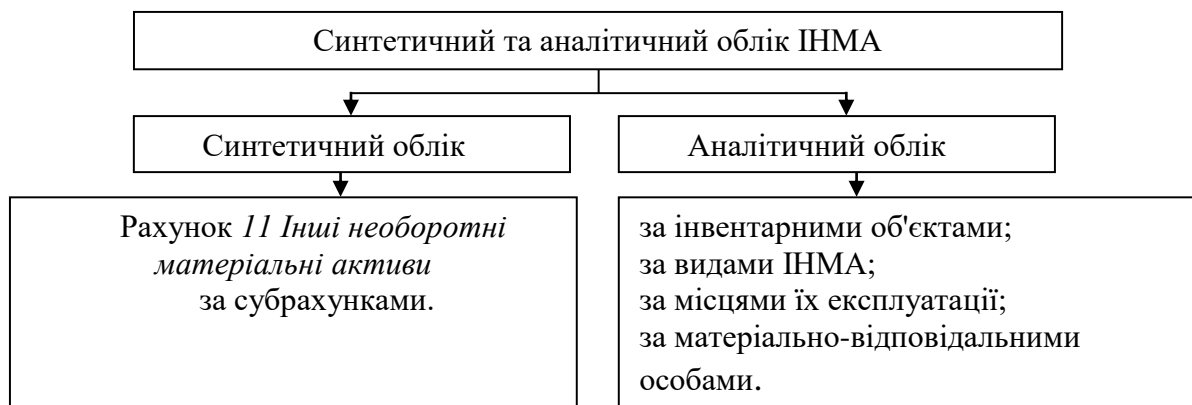


Рис. 2.2.18. Побудова синтетичного та аналітичного обліку інших необоротних матеріальних активів.

Шляхи надходження ІНМА та структура первісної їх оцінки визначається П(С)БО 7 Основні засоби.

Документальне оформлення операцій з ІНМА ідентично порядку оформлення операцій з основними засобами.

Таблиця 2.2.19

Бухгалтерські проведення обліку надходження інших необоротних матеріальних активів (ІНМА)

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Приклад:</i> Підприємство придбало необоротні матеріальні активи: стіл офісний - 4 од. вартістю 350 грн./ за од.; крісла офісні - 4 од. вартістю 150 грн./ за од.; книжкова шафа - 2 од. вартістю 370 грн. / за од. (у т.ч. ПДВ). Послуги за перевезення організація надала безкоштовно.			
Оприбутковано меблі для офісу від постачальника.	2740	153	631
Відображено суму ПДВ.	548	641.ПДВ	631
Оплачено рахунки постачальника.	2740	631	311
Введено в експлуатацію інші необоротні матеріальні активи.	2192	112	153

Амортизація інших необоротних матеріальних активів

Через деякі специфічні особливості окремих груп, зокрема, бібліотечних фондів, малоцінних активів, природних ресурсів, предметів прокату, *нарахування зносу на них слід проводити за двома методами: прямолінійним та виробничим.*

Амортизація малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися в першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, а решта - у місяці списання (вибуття) з балансу або у розмірі 100 % вартості у першому місяці його використання.

Таблиця 2.2.20

Бухгалтерські проведення нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів (ІНМА)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахована амортизацію виробничих ІНМА	23	132
Нарахована амортизацію адміністративних ІНМА	92	132
Нарахована амортизацію ІНМА, які використовуються в процесі збуту	93	132
Нарахована амортизацію ІНМА загальновиробничого призначення	91	132

Питання для самоконтролю до теми 2.2:

1. Сформулюйте поняття «Основні засоби»?
2. За якими ознаками класифікують основні засоби в обліку?
3. Назвіть відомі види оцінки основних засобів.
4. Дайте характеристику рахунка 15 «Капітальні інвестиції».
5. Перерахуйте усі випадки використання акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів за формою ОЗ-1.
6. Назвіть первинний документ з обліку основних засобів, який використовується для оформлення вибуття окремих об'єктів основних засобів.
7. Що є об'єктом аналітичного обліку основних засобів?
8. Назвіть основні шляхи надходження основних засобів на підприємство. Як відображають в бухгалтерському обліку надходження основних засобів?
9. Назвіть можливі умови ліквідації основних засобів за власною ініціативою підприємства.
10. Назвіть основні фактори, що впливають на величину амортизації. Які методи нарахування амортизації Ви знаєте?
11. Як відображають у бухгалтерському обліку ліквідацію основних засобів?
12. Як відобразити в бухгалтерському обліку витрати на ремонт основних засобів?
13. Як відображають в обліку операції з продажу основних засобів?
14. Які активи відносять до інших необоротних матеріальних активів?
15. Як нараховують амортизацію по об'єктах інших необоротних матеріальних активів?
16. Які методи амортизації можна застосовувати для малоцінних необоротних активів?
17. Як відображають в обліку нарахування амортизації основних засобів?

Тестові питання до теми 2.2

1. Вартість необоротних активів, яка амортизується, – це:
 - а) первинна (переоцінена) вартість за вирахуванням ліквідаційної вартості;
 - б) залишкова вартість;
 - в) залишкова вартість за вирахуванням ліквідаційної вартості;
 - г) ліквідаційна вартість за вирахуванням залишкової вартості.
2. Яким записом відображається нарахування зносу основних засобів загальновиробничого призначення?
 - а) Дт 23 Кт 131; б) Дт 91 Кт 131;
 - в) Дт 10 Кт 131; г) Дт 92 Кт 131.
3. Виробничий коефіцієнт амортизації визначається (виробнича ставка):
 - а) діленням вартості, що амортизується, на загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виробити з використанням об'єкта основних засобів;
 - б) діленням вартості, що амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів;
 - в) як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первинну вартість;
 - г) діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.
4. Що з цього переліку не є складовою первісної вартості основного засобу?
 - а) вартість придбання;
 - б) митний збір (при імпорті);
 - в) податки, що не підлягають відшкодуванню;
 - г) податки, що підлягають відшкодуванню.
5. Що означає бухгалтерський запис Дт 151 – Кт 201?
 - а) відпуск матеріалів на сторону;
 - б) списання матеріалів у виробництво;
 - в) списання матеріалів, використаних на модернізацію основних засобів;
 - г) списання матеріалів за рахунок раніше нарахованого резерву.
6. Вказати кореспонденцію рахунків: «Відображено витрати, пов'язані з транспортуванням придбаних основних засобів»:
 - а) Дт 152 Кт 631; б) Дт 641 Кт 631;
 - в) Дт 10 Кт 151; г) Дт 152 Кт 685.
7. З якого бухгалтерського документу можна отримати таку інформацію (найменування, місце експлуатації, матеріально-відповідальна особа, величина первісної вартості, сума амортизаційних відрахувань за місяцями, графік проведення ремонтних робіт тощо) про об'єкт основних засобів:
 - а) акту введення в експлуатацію;
 - б) інвентарної картки обліку основних засобів;
 - в) акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів;
 - г) паспорту об'єкта основних засобів.
8. В яких випадках малоцінні необоротні активи не підлягають переоцінці:
 - а) коли їх амортизація здійснюється додатковим методом (50% на 50%, одразу 100%);
 - б) прямолінійний методом;
 - в) виробничим методом;
 - г) всі відповіді вірні.

2.3. Облік фінансових інвестицій

Питання:

- 2.3.1. Визначення та класифікація фінансових інвестицій.
- 2.3.2. Оцінка фінансових інвестицій.
- 2.3.3. Рахунки обліку фінансових інвестицій.
- 2.3.4. Приклади оцінки довгострокових фінансових інвестицій на дату балансу.

Нормативна база:

1. Закон України Про обіг векселів в Україні від 05.04.2001р. № 2374.
2. Положення про здійснення банками операцій з вексями в національній валюті на території України, затверджене Постановою Правління НБУ від 16.12.2002 р. № 508.
3. П(с)БО 12 Фінансові інвестиції, затверджене наказом МФУ від 26.04.2000 р. № 91.
4. П(с)БО 20 Консолідована фінансова звітність, затверджене наказом МФУ від 30.07.1999 р. № 176.
5. П(с)БО 31 Фінансові витрати, затверджено наказом МФУ від 28.04.2006 р. № 415.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- порядок оцінки фінансових інвестицій на дату надходження (придбання);
- порядок оцінки фінансових інвестицій на дату складання балансу методом участі в капіталі;
- порядок оцінки фінансових інвестицій на дату складання балансу методом ефективної ставки відсотка;
- порядок оцінки фінансових інвестицій на дату складання балансу за справедливою собівартістю.

Після вивчення теми студент повинен вміти відображати в обліку:

- надходження (придбання) довгострокових та поточних фінансових інвестицій;
- результати оцінки довгострокових фінансових інвестицій пов'язаним сторонам на дату балансу;
- результати оцінки довгострокових фінансових інвестицій на дату складання балансу за амортизованою собівартістю;
- результати оцінки довгострокових та поточних фінансових інвестицій на дату складання балансу за справедливою собівартістю;
- результати продажу фінансових інвестицій та обміну на інші активи.

Ключові слова і поняття: довгострокові та поточні фінансові інвестиції; акція, облігація, вексель; справедлива вартість фінансових інвестицій; дочірні, спільні, асоційовані підприємства; суттєвий вплив та контроль; метод участі в капіталі; амортизована собівартість; дисконт, премія; метод ефективної ставки відсотка; фактична (фіксована) ставка відсотка; номінальна вартість цінного паперу.

2.3.1. Визначення та класифікація фінансових інвестицій.

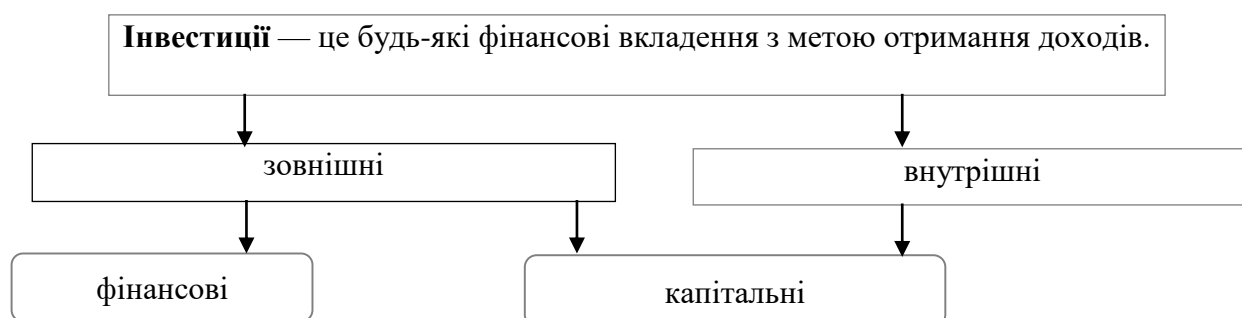


Рис.2.3.1. Класифікація інвестицій.

Таблиця 2.3.2

Класифікація фінансових інвестицій

Фінансові інвестиції – активи, які утримуються з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.	
<i>Вид</i>	<i>Характеристика</i>
<i>За періодом інвестування та ступенем ліквідності:</i>	
Довгострокові фінансові інвестиції	фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент.
Поточні фінансові інвестиції	фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).
Еквіваленти грошових коштів	короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються в грошові кошти та характеризуються низьким ризиком зміни своєї вартості.
<i>За видами цінних паперів:</i>	
Фінансові інвестиції в інструменти капіталу	фінансові інвестиції через придбання акцій при первинному їх розміщенні (прямі інвестиції) та на вторинному ринку цінних паперів (портфельні інвестиції).
Фінансові інвестиції в боргові документи	фінансові інвестиції через придбання облігацій, векселів, казначейських зобов'язань.
<i>За характером відносин між інвестором та об'єктом інвестування:</i>	
Фінансові інвестиції в пов'язану сторону	довгострокові фінансові інвестиції за наявності повного контролю об'єкта інвестування інвестиції називаються інвестиціями в дочірні підприємства, за наявності суттєвого впливу на діяльність об'єкта інвестування— інвестиціями в асоційовані підприємства *, за наявності спільного контролю над діяльністю об'єкта інвестування— інвестиціями в спільні підприємства.
Фінансові інвестиції в непов'язану сторону	Будь-які інші довгострокові фінансові інвестиції, що не характеризуються повним або спільним контролем, суттєвим впливом по відношенню до об'єкта інвестування.

* Суттєвий вплив - повноваження брати участь у прийнятті рішень з фінансової, господарської та комерційної політики об'єкта інвестування без здійснення контролю цієї політики. Свідченням суттєвого впливу, зокрема, можуть бути:

- 1) володіння 20 або більше відсотками акцій (статутного капіталу) підприємства;
- 2) представництво в раді директорів або аналогічному керівному органі підприємства;
- 3) участь у прийнятті рішень;
- 4) взаємобмін управлінським персоналом;
- 5) забезпечення підприємства необхідною техніко-економічною інформацією.

Спільний контроль - розподіл контролю за господарською діяльністю відповідно до угоди про ведення спільної діяльності.

2.3.2. Оцінка фінансових інвестицій.



Рис. 2.3.3. Оцінка фінансових інвестицій в залежності від шляхів надходження.

Таблиця 2.3.4

Оцінка фінансових інвестицій на дату балансу

Вид фінансових інвестицій	Вид (метод) оцінки
1. Інструменти капіталу: а) інвестиції в непов'язані сторони;	Справедлива вартість, собівартість придбання з урахуванням зменшення корисності (якщо справедливую вартість визначити неможливо).
б) інвестиції в пов'язані сторони (асоційовані, спільні зі створенням юридичної особи, дочірні підприємства);	Метод участі в капіталі.
в) інвестиції придбані для продажу; г) інвестиції в пов'язані сторони за умов обмеження передачі коштів від об'єкта інвестування інвестору протягом періоду більше 12 місяців.	Справедлива вартість, собівартість придбання з урахуванням зменшення корисності (якщо справедливую вартість визначити неможливо).
2. Боргові інструменти.	Амортизована собівартість.

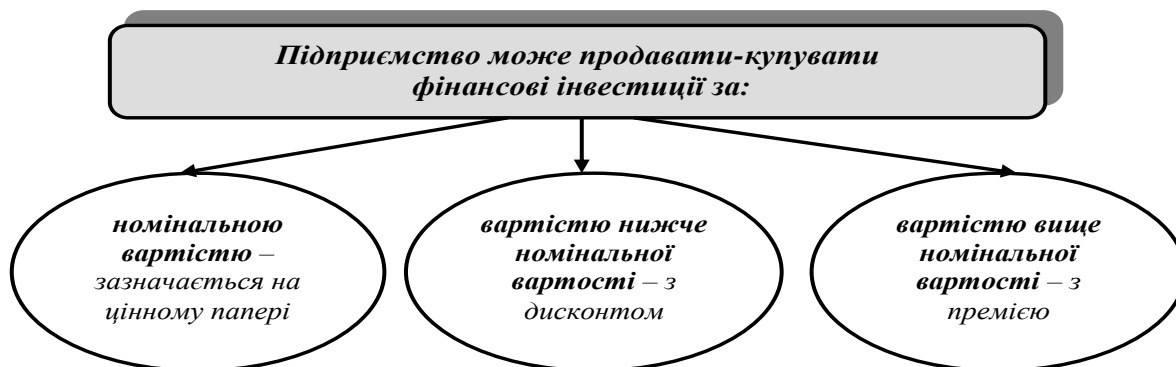


Рис. 2.3.5. Різновиди вартостей при придбанні-продажу боргових цінних паперів.

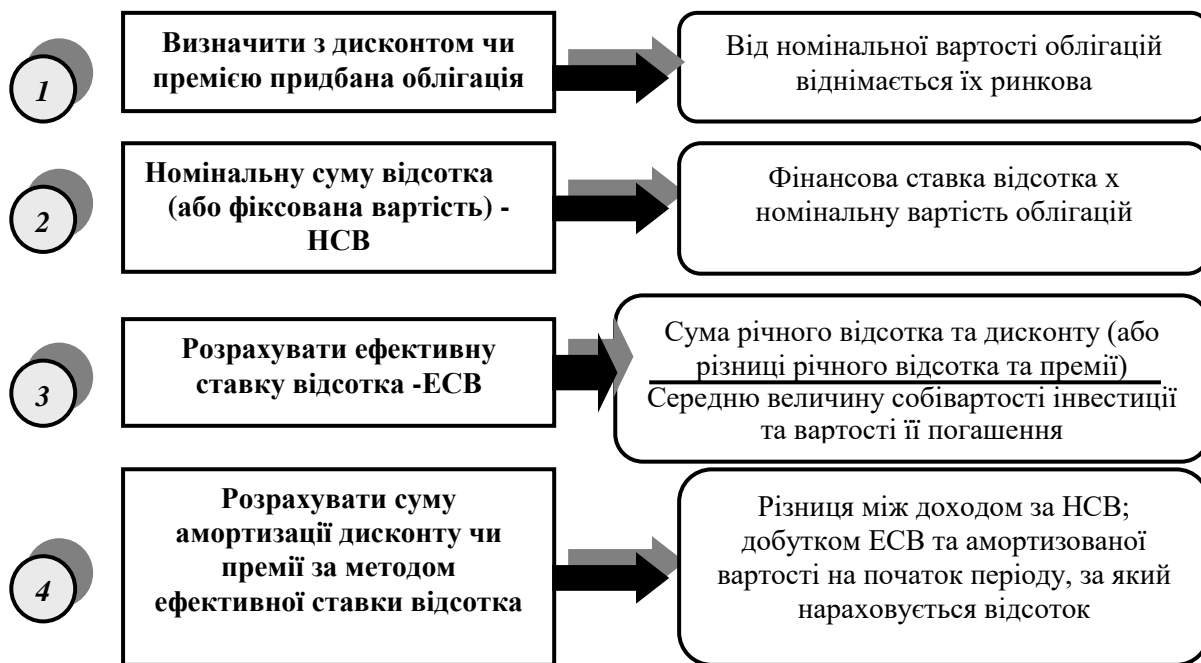


Рис. 2.3.6. Послідовність розрахунків амортизації дисконту або премії.

2.3.3. Рахунки обліку фінансових інвестицій.

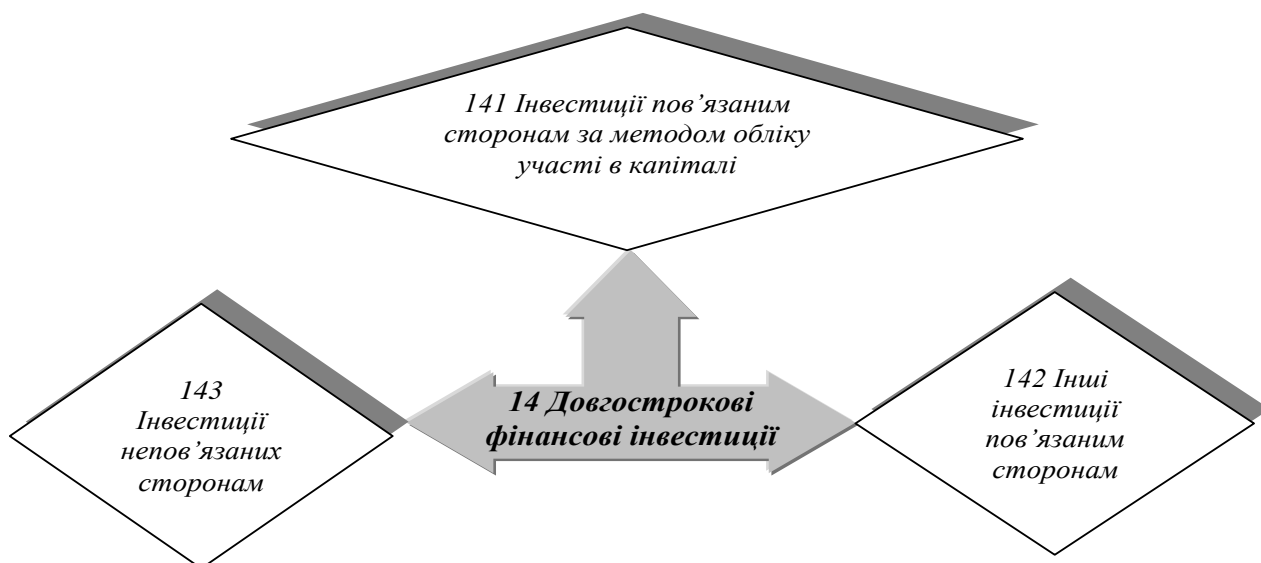


Рис. 2.3.7. Структура рахунку 14 Довгострокові фінансові інвестиції.



Рис. 2.3.8. Структура рахунку 35 Поточні фінансові інвестиції.

Таблиця 2.3.9

<i>Дебет</i>	Рахунок 14 Довгострокові фінансові інвестиції	<i>Кредит</i>	
<i>за кредитом рахунків</i>		<i>за дебетом рахунків</i>	
18	Відображено погашення заборгованості орендарем з фінансової оренди у вигляді передачі відповідної частки до статутного капіталу орендодавця	30	Відображено повернення інвестицій
35	Переведено поточні фінансові інвестицій до довгострокових інвестицій	60	Передано інвестиції в рахунок погашення короткострокової позики
377	Відображено погашення дебіторської заборгованості в частині здійснених довгострокових інвестицій	35	Переведено довгострокові фінансових інвестиції до поточних
42	Відображено різницю між фактичною і номінальною вартістю фінансових інвестицій, облігацій	373	Відображено нараховані дивіденди за інвестиціями в асоційоване підприємство
50	Інвестовано грошові кошти за рахунок отриманої довгострокової позики	97	Відображено витрати пов'язані з реалізацією необоротних активів, а також результат уцінки інвестицій

Таблиця 2.3.10

<i>Дебет</i>	Рахунок 35 Поточні фінансові інвестиції	<i>Кредит</i>	
<i>за кредитом рахунків</i>		<i>за дебетом рахунків</i>	
14, 36	Оприбутковано еквіваленти грошових коштів, що надійшли в погашення дебіторської заборгованості	31	Погашено вартість поточних фінансових інвестицій грошами
42	Внесено учасникам спілки пай цінними паперами іншого підприємства	42	Повернено частку власного (але не статутного) капіталу учаснику товариства
46	Відображено поточні фінансові, що надійшли як внесок до статутного капіталу	971	Списано балансову вартість реалізованих фінансових інвестицій

2.3.4. Приклади оцінки довгострокових фінансових інвестицій на дату балансу.

Приклад оцінки на дату балансу облігацій з премією за амортизованою собівартістю :

Підприємство "А" 01.01.2003 року придбало у підприємства "Б" 8 облігацій за 4000 грн. номінальна вартість облігацій 3 800 грн., фінансова (фіксована) ставка відсотка за облігаціями становить 8% річних, погашення облігацій має відбутися через 3 роки. У відповідності умов договору, підприємство "Б" буде виплачувати підприємству "А" відсотки за облігаціями в кінці кожного року.

У нашому прикладі облігація продана-придбано з премією тому:

- Премія становить 200 грн. (4000 грн. – 3800 грн.);
- Фіксована або номінальна вартість відсотка (НСВ) – 304 грн. (3800 x 8% / 100%);
- Ефективна ставка відсотка (ЕСВ) – 6,1% =

$$= (((3800 \times 8\% / 100\% - 200 \text{ грн.} / 3) / (3800 \text{ грн.} + 4000 \text{ грн.}) / 2)) \times 100\%.$$

Таблиця 2.3.11

Розрахунок суми амортизації премії за роками (грн.)

№ з/п	Дата	НСВ за облігаціями	Сума відсотка по облігаціями за ЕСВ	Сума амортизації премії	Амортизована собівартістю облігацій
1	01.01.2003р.	-	-	-	4000
2	31.12.2003р.	304	244 (40000 x 6,1/100)	602 (304-244)	3940 (4000-60)
3	31.12.2004р.	304	240,34 (3940 x 6,1/100)	63,66 (304- 240,34)	3876,34 (3940 - 63,66)
4	31.12.2005р.	304	236,45 ((3876,34 x 6,1/100)) -8,79*	76,34 (304 - 227,66)	3800 (3876,34 - 76,34)
Всього:		912	712	200	-

* при розрахунку ЕСВ і суми відсотка по облігаціях за ЕСВ виникає похибка - 8,79 грн.

Таблиця 2.3.12

Журнал господарських операцій

№ з/п	Первинний документ	Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
Облік у підприємства – покупця “А”						
1	Платіжне доручення	01.01.03р.	Придбано облігації	143	311	4000
2	Розрахунок бухгалтерії	31.12.03р.	Нараховано відсотки	373	732	304
3	Виписка банку	31.12.03р.	Одержано відсотки	311	373	304
4	Довідка бухгалтерії	31.12.03р.	Списано суму премії	95	143	60
5	Розрахунок бухгалтерії	31.12.04р.	Нараховано відсотки	373	732	304
6	Виписка банку	31.12.04р.	Одержано відсотки	311	373	304
7	Довідка бухгалтерії	31.12.04р.	Списано суму премії	95	143	63,66
8	Розрахунок бухгалтерії	31.12.05р.	Нараховано відсотки	373	732	304
9	Виписка банку	31.12.05р.	Одержано відсотки	311	373	304
10	Довідка бухгалтерії	31.12.05р.	Списано суму премії	95	143	76,34
11	Виписка банку	31.12.05р.	Одержано суму позики, що зменшена на суму премії	311	143	3800
Облік у підприємства – продавця “Б”						
12	Виписка банку	01.01.03р.	Продано облігації	311	521	3800
13	-	01.01.03р.	Відображено суму премії	311	532	200
14	Розрахунок бухгалтерії	31.12.03р.	Нараховано відсотки	952	684	244
15	Платіжне доручення	31.12.03р.	Сплачено відсотки	684	311	304
16	Довідка бухгалтерії	31.12.03р.	Списано частину премії	522	684	60
17	Розрахунок бухгалтерії	31.12.04р.	Нараховано відсотки	952	684	240,34
18	Платіжне доручення	31.12.04р.	Сплачено відсотки	684	311	304
19	Довідка бухгалтерії	31.12.04р.	Списано частину премії	522	684	63,66
20	Розрахунок бухгалтерії	31.12.05р.	Нараховано відсотки	952	684	227,66
21	Платіжне доручення	31.12.05р.	Сплачено відсотки	684	311	304
22	Довідка бухгалтерії	31.12.05р.	Списано частину премії	522	684	76,34
23	Платіжне доручення	31.12.05р.	Повернено суму позики, що зменшена на суму премії	521	311	3800

Приклад оцінки на дату балансу облігацій з дисконтом за амортизованою собівартістю:

Підприємство 3 січня поточного року придбало облігації іншого підприємства номінальною вартістю 60000грн. за 54200грн. Фіксована ставка відсотка 8% річних, дата погашення облігацій через 5 років. Виплата відсотків здійснюється щорічно в кінці року.

У нашому прикладі облігація продана з дисконтом, тому:

- Дисконт становить – $60000 - 54200 = 5800$ грн.;
- Фіксована або номінальна вартість відсотка (НСВ) – $60000 * 0,08 = 4800$ грн.;
- Ефективна ставка відсотка (ЕСВ) –
 $[(60000 * 0,08 + 5800 / 5) / (54200 + 60000) / 2] * 100\% = 10,438\%$.

Таблиця 2.3.13

Графік амортизації дисконту за роками (грн.)

Рік	НСВ за облігаціями	Сума відсотка по облігаціями за ЕСВ	Сума амортизації дисконту	Балансова вартість інвестицій
03.01.X1	-	-	-	54200
31.12.X1	$60000 * 0,08 = 4800$	$54200 * 0,10438 = 5657$	$5657 - 4800 = 857$	$54200 + 857 = 55057$
31.12.X2	4800	$55057 * 0,10438 = 5747$	947	56004
31.12.X3	4800	5846	1046	57050
31.12.X4	4800	5955	1155	58205
31.12.X5	4800	6595	1795*	60000
Разом	24000	29800	5800	x

*За останній рік сума амортизації дисконту розраховується як різниця між балансовою вартістю інвестицій на 31.12.X6 та на 31.12.X5.

Таблиця 2.3.14

Журнал реєстрації господарських операцій у покупця

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
03.01.X1. Придбано облігації	143	311	54200
31.12.X1. Нараховані відсотки за облігаціями	373	732	4800
Нарахована амортизація дисконту	143	732	857
Одержано відсотки	311	373	4800
31.12.X2. Нараховані відсотки за облігаціями	373	732	4800
Нарахована амортизація дисконту	143	732	947
Одержано відсотки	311	373	4800
і т.д. ще 3 роки			
Погашені облігації	311	143	60000

Приклад №1 оцінки вартості акцій іншого підприємства на дату балансу методом участі в капіталі.

Підприємство А придбало у асоційованого підприємства Б акції на суму 50000грн. в січні поточного року. Частка інвестора становить 35%. За результатами роботи підприємство Б в поточному році отримало збиток у сумі 200000грн. Дивіденди не оголошувались.

Таблиця 2.3.15

Журнал реєстрації господарських операцій

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Придбано 35% акцій підприємства Б	141	311	50000
Зменшено вартість інвестицій на частку інвестора у чистому збитку: $200000 * 0,35 = 70000$ грн.	961	141	50000*

*Балансова вартість інвестицій на може становити від'ємну величину, тому її вартість зменшується тільки до нуля. Від'ємна сума, що залишається, облікується позабалансово.

Приклад №2 оцінки вартості акцій іншого підприємства на дату балансу методом участі в капіталі.

Підприємство «Авангард» придбало контрольний пакет акцій (50%) підприємства «Промінь». Придбано 80000 акцій за ринковою вартістю 1 грн. кожна. Номінальна вартість однієї акції 0,60 грн. За брокерські послуги на Українській фондовій біржі сплачено 600 грн.

За результатами роботи в звітному році підприємство «Промінь» отримало чистий прибуток в сумі 40000 грн. Оголошено про виплату дивідендів 20000 грн. Крім того у підприємства «Промінь» в звітному році відбулось збільшення додаткового капіталу на 10000 грн. внаслідок дооцінки основних засобів.

Рішення:

Оцінка інвестицій на дату придбання:

1) Собівартість придбаних акцій становить: $80000 * 1 = 80000$ грн.

2) Первісна вартість придбаних акцій становить: $80000 + 600 = 80600$ грн.

Оцінка інвестицій на дату балансу:

3) Збільшення вартості інвестицій в результаті одержання об'єктом інвестування чистого прибутку: $40000 * 0,50 = 20000$ грн.

4) Зменшення вартості інвестицій на суму нарахованих дивідендів: $20000 * 0,5 = 10000$ грн.

5) Збільшення вартості інвестицій в результаті збільшення додаткового капіталу об'єкта інвестування: $10000 * 0,50 = 5000$ грн.

Таблиця 2.3.16

Журнал реєстрації господарських операцій

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Придбано 50% акцій підприємства «Промінь»	141	311	80000
Сплачено брокерські послуги	141	311	600
Збільшено вартість інвестицій на частку інвестора в чистому прибутку об'єкта інвестування	141	721	20000
Зменшено вартість інвестицій на частку інвестора в дивідендах	373	141	10000
Збільшено вартість інвестицій на частку інвестора в збільшенні додаткового капіталу об'єкта інвестування	141	42	5000

Вартість інвестицій на дату балансу становить: $80600 + 20000 - 10000 + 5000 = 95600$ грн.

Питання для самоконтролю до теми 2.3:

1. Що таке фінансові інвестиції? Які фінансові інвестиції вважають довгостроковими, а які поточними?
2. Як визначається собівартість інвестиції залежно від способу придбання?
3. Який склад первинної вартості фінансової інвестиції?
4. За якими оцінками може оцінюватися фінансова інвестиція на дату балансу?
5. Коли визнають дохід від дивідендів?
6. Як відображаються в обліку поточні фінансові інвестиції за справедливою вартістю?
7. Як визначають амортизаційну собівартість фінансової інвестиції?
8. Як визначають ефективну ставку відсотка?
9. Який порядок обліку фінансових інвестицій за методом участі в капіталі?

Тестові питання до теми 2.3:

1. Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення, відображаються в обліку на дату балансу:
а) за первісною вартістю; б) за ціною придбання;
в) за амортизованою собівартістю; г) за справедливою вартістю.
2. Довгострокові фінансові інвестиції - інвестиції:
а) строком до 1-го року; б) строком більше 3-х років;
в) строком більше 1-го року; г) строком більше 5 років.
3. Уцінка фінансових інвестицій до справедливої вартості відображається в обліку:
а) Дт 975 Кт 142,143; б) Дт 142,143 Кт 975;
в) Дт 142,143 Кт 975; г) Дт 975 Кт 142,143.
4. Синтетичний облік довгострокової дебіторської заборгованості ведеться на рахунках:
а) 14; б) 15; в) 16; г) 18.
5. Облік придбання поточних фінансових інвестицій оформлюється проводкою з кореспонденцією рахунків:
а) Дт 14 Кт 31; б) Дт 35 Кт 31;
в) Дт 352 Кт 31; г) Дт 351 Кт 31.
6. За справедливою вартістю та собівартістю придбання оцінюються на дату балансу:
а) інвестиції в дочірні підприємства;
б) інвестиції непов'язаним сторонам;
в) облігації, що утримуються до погашення;
г) інвестиції в розмірі 50% капіталу об'єкта інвестування, придбані для продажу.
7. Суттєвим вливам с володіння;
а) 15% акцій; б) 20 та більше % акцій; в) 20% акцій; г) менше 20% акцій.
8. Пов'язаною особою вважаються:
а) особа, процес прийняття фінансових та операційних рішень якої контролюється іншою стороною;
б) особа, процес прийняття фінансових та операційних рішень якої здійснюється під суттєвим впливом іншої сторони;
в) особа, процес прийняття фінансових та операційних рішень якої здійснюється під спільним контролем інших осіб;
г) всі відповіді вірні.
9. Отримання короткострокового векселя відображається такою кореспонденцією:
а) Дт 34 Кт 36; б) Дт 36 Кт 34; в) Дт 34 Кт 63; г) Дт 31 Кт 34.
10. Розрахувати суму довгострокової дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду, якщо підприємство має таку облікову інформацію: дебіторську заборгованість за майно передане в операційну оренду - 10000грн.; довгострокові векселі видані - 5000грн.; дебіторська заборгованість за реалізовані основні засоби зі строком погашення через 2 місяця — 20000грн. Відповіді:
а) 10000грн.; б) 5000грн.; в) 15000грн. в) свій варіант-...

2.4. Облік дебіторської заборгованості.

Питання:

- 2.4.1. Визначення та класифікація видів дебіторської заборгованості.
- 2.4.2. Рахунки обліку дебіторської заборгованості за її видами.
- 2.4.3. Особливості обліку резерву сумнівних боргів.

Нормативна база:

1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність від 16.07.99 р. № 996.
2. П(с)БО 10 Дебіторська заборгованість, затверджене наказом МФУ від 08.10.99 р. № 237.
3. П(с)БО 13 Фінансові інструменти, затверджене наказом МФУ від 30.11.01 р. № 559.
4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом МФУ від 24.05.95 р. № 88.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- відмінності різних видів дебіторської заборгованості;
- особливості визнання дебіторської заборгованості сумнівною та безнадійною;
- порядок розрахунку резерву сумнівних боргів;
- порядок розрахунків за вексями одержаними та його особливості для відсоткового та безвідсоткового векся.

Після вивчення теми студент повинен вміти відображати в обліку:

- розрахунки з покупцями та замовниками грошовими коштами;
- забезпечення дебіторської заборгованості вексями;
- створення та використання резерву сумнівних боргів;
- результати переоцінки дебіторської заборгованості на дату складання балансу;
- розрахунки з підзвітними особами;
- витрат майбутніх періодів та їх списання.

Ключові слова і поняття: довгострокова та поточна дебіторська заборгованість; дебітори; сумнівна та безнадійна дебіторська заборгованість; резерв сумнівних боргів та методи його розрахунку; чиста вартість реалізації; первісна вартість дебіторської заборгованості; векселі одержані; безвідсотковий та відсотковий вексель; витрати майбутніх періодів.

2.4.1. Визначення та класифікація видів дебіторської заборгованості.

Запам'ятайте:

Дебіторська заборгованість визнається активами: якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод; може бути достовірно визначені її сума.

Довгострокова дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Поточна дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості – сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

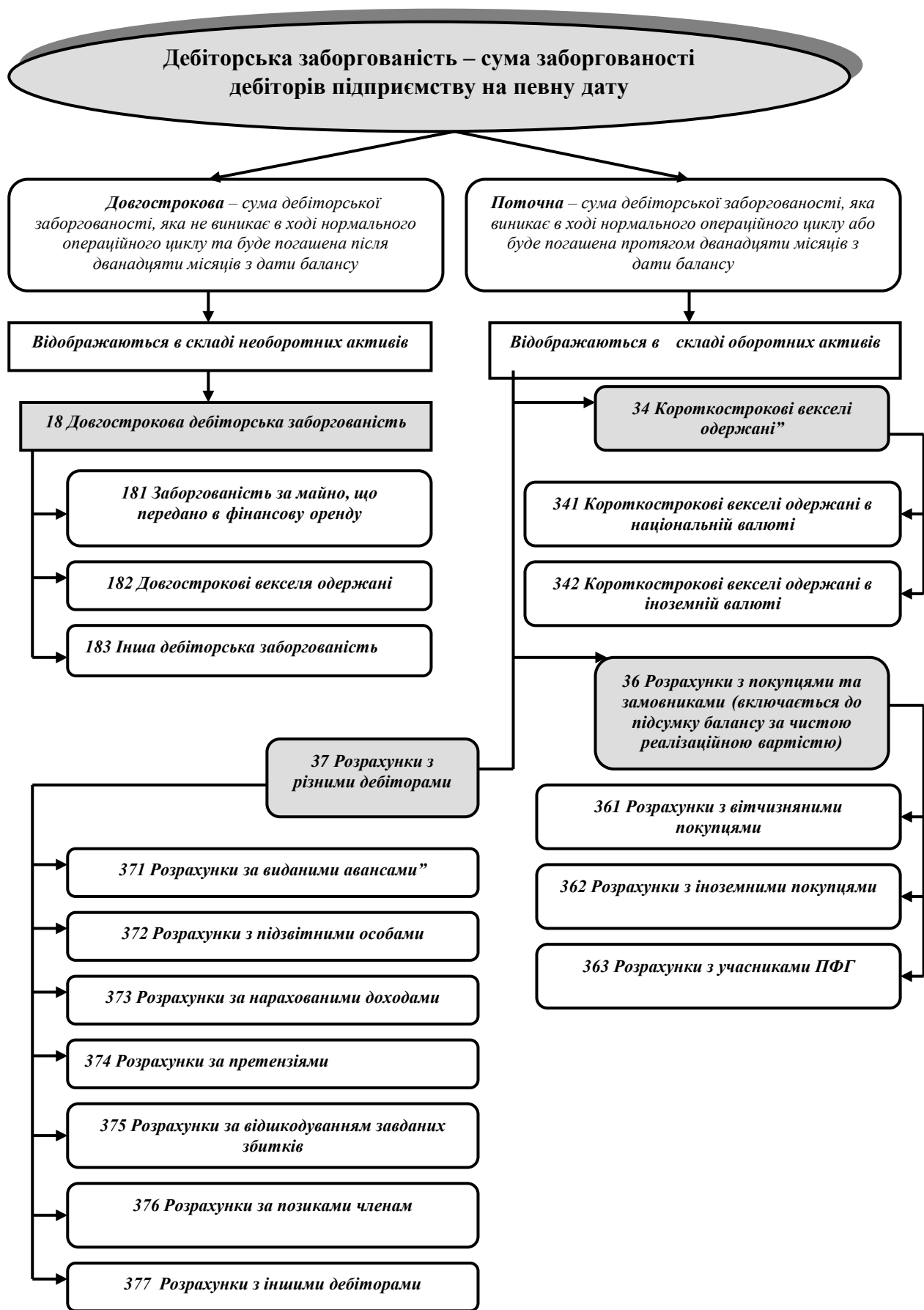


Рис. 2.4.1. Класифікація дебіторської заборгованості.

2.4.2. Рахунки обіку дебіторської заборгованості за її видами.



Рис. 2.4.2. Схема аналітичного обліку дебіторської заборгованості.

<i>Дебет</i>	18 Довгострокова дебіторська заборгованість	<i>Кредит</i>
<i>за кредитом рахунків</i>		<i>за дебетом рахунків</i>
10 Передано у фінансову оренду об'єкт основних засобів		301 Надходження орендної плати в касу підприємства
11 Передано у фінансову оренду об'єкт інших необоротних активів		311 Надходження орендної плати на поточний рахунок

Рис. 2.4.3 Відображення операцій на рахунку 18 Довгострокова дебіторська заборгованість.

<i>Дебет</i>	34 Короткострокові векселі одержані	<i>Кредит</i>
<i>Отримання векселя за продані товари (виконані роботи, надані послуги)</i>		<i>Отримання коштів у погашення векселів (продаж векселя третій стороні)</i>
<i>за кредитом рахунків</i>		<i>за дебетом рахунків</i>
36 Отримано короткостроковий вексель для забезпечення боргу за відвантаженою продукцією		311 Погашено вексель
46 Отримано вексель від учасника як внесок до статутного капіталу		45 Оплачено частку учасника, що виходить з товариства, шляхом видачі йому раніше одержаного векселя
		944 Визнання боргу за векселем без

Рис. 2.4.4. Відображення операцій на рахунку 34 Короткострокові векселі одержані.



Рис. 2.4.5. Відображення операцій на рахунку 36 Розрахунки з покупцями та замовниками.



Рис. 2.4.6. Документальне оформлення розрахунків з покупцями та замовниками.

<i>Дебет</i>	371 Розрахунки за виданими авансами	<i>Кредит</i>
<i>Видані аванси постачальниками і підрядниками</i> +		<i>Зарахування заборгованості за отримання товарів (робіт, послуг)</i> -
за кредитом рахунків		
301 Видано аванс представнику постачальника (підрядника) готівкою 311 Перераховано з поточного рахунку аванс постачальнику (підряднику) 714 Нараховано позитивну курсову різницю по авансах наданих в іноземній валюті		15 Прийнято необоротні активи в частині перерахованого авансу 631 Відображено зарахування заборгованостей по виданих авансах 944 Відображено суму виданих, але повернутих авансів, як сумнівні борги

Рис. 2.4.7. Відображення операцій на рахунку 371 Розрахунки за виданими авансами.

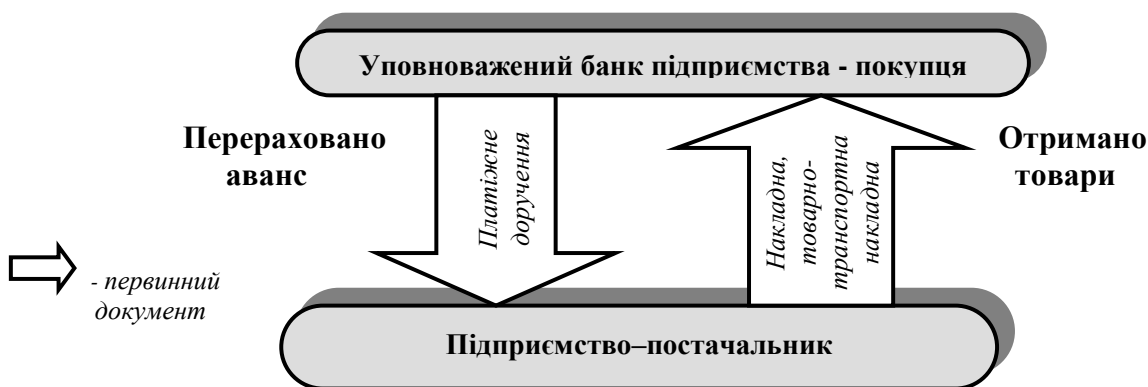


Рис. 2.4.8. Документальне оформлення розрахунків за виданими авансами.

Таблиця 2.4.9

Відображення в обліку розрахунків з покупцями-замовниками на умовах наступної оплати

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	Накладна	Відвантажено товари покупцю	361	702	1032,00
2	Випіска банку	Погашено дебіторську заборгованість за відвантажені товари	311	361	1032,00

Таблиця 2.4.10

Відображення в обліку розрахунків з постачальниками на умовах передплати

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	Платіжне доручення	Перераховано аванс постачальнику	371	311	8000
2	Накладна	Отримано товари від постачальника	281	631	9000
3	Довідка бухгалтерії	Аванс зараховано в оплату за отриманий товар	631	371	8000
4	Платіжне доручення	Здійснено повний розрахунок з постачальником за отриманий товар	631	311	1000

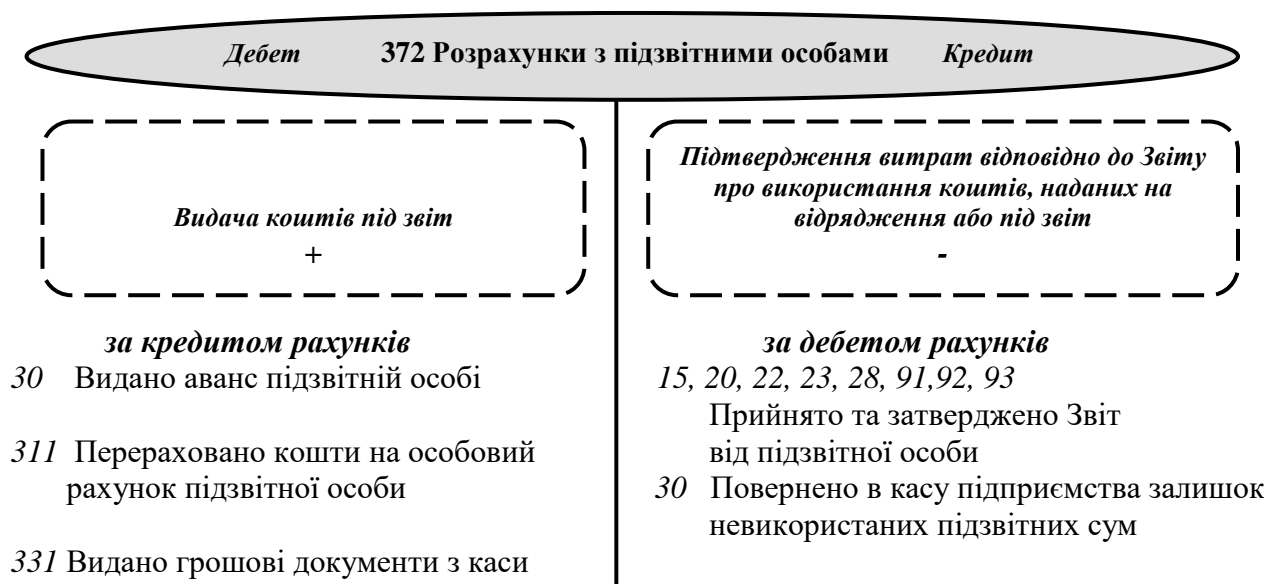


Рис. 2.4.11. Відображення операцій на рахунку 372 Розрахунки з підзвітними особами.

Запам'ятайте:

- Видача особі готівкових коштів під звіт проводиться за умови звітування нею у встановленому порядку за раніше отримані під звіт суми.

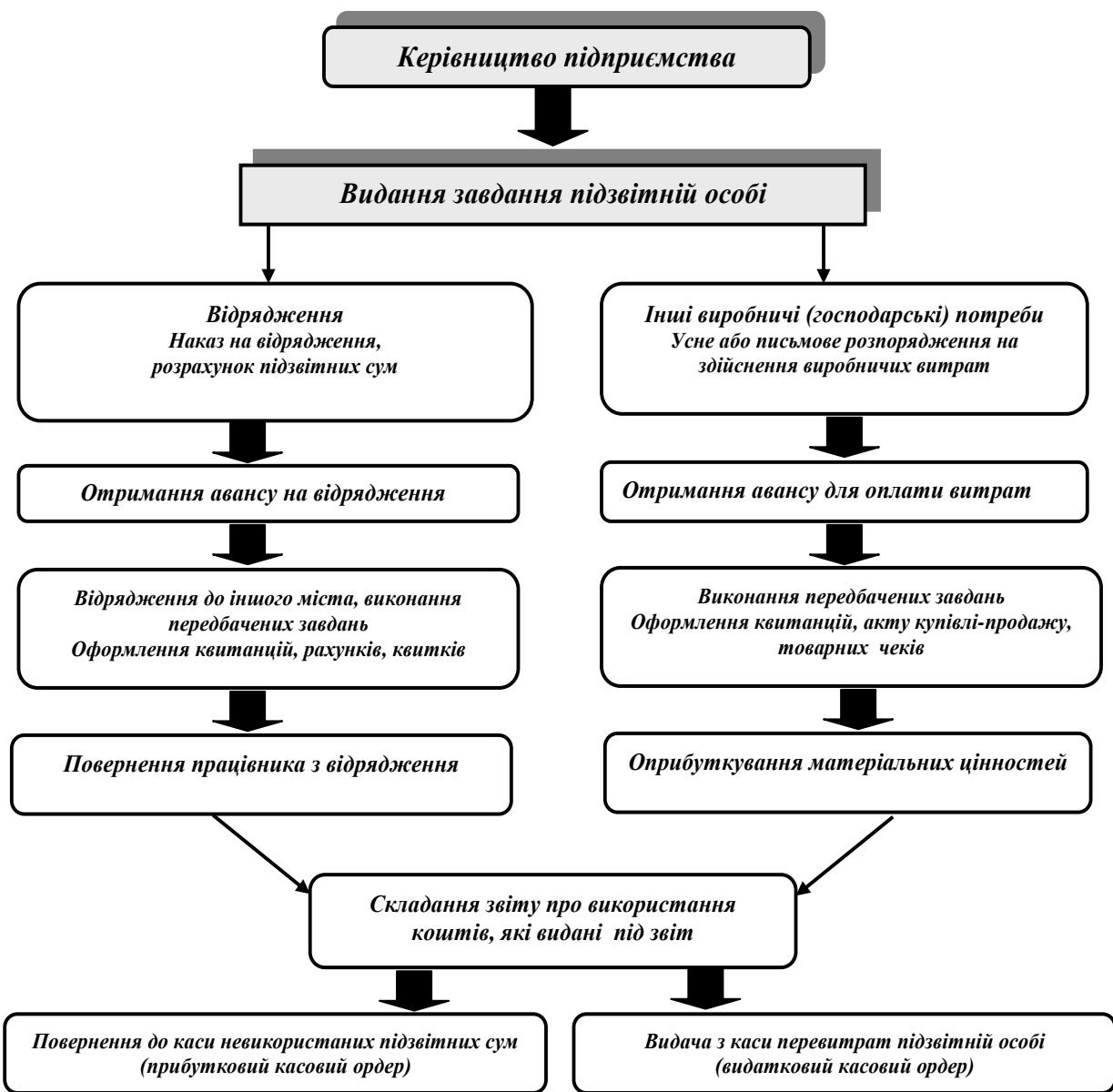


Рис. 2.4.12. Документальне оформлення обліку розрахунків з підзвітними особами.

Дебет 373 Розрахунки за нарахованими доходами Кредит	
Доходи до отримання +	Фактичне отримання -
за кредитом рахунків	за дебетом рахунків
713 Нараховані доходи від передачі активів в операційну оренду	20 Отримані доходи у вигляді виробничих запасів
731 Нараховані дивіденди до одержання по інвестиціях непов'язаними сторонами	30 Отримано доходи готівкою

Рис. 2.4.13. Відображення операцій на рахунку 373 Розрахунки за нарахованими доходами.



Рис. 2.4.14. Суб'єкти пред'явлення претензій.

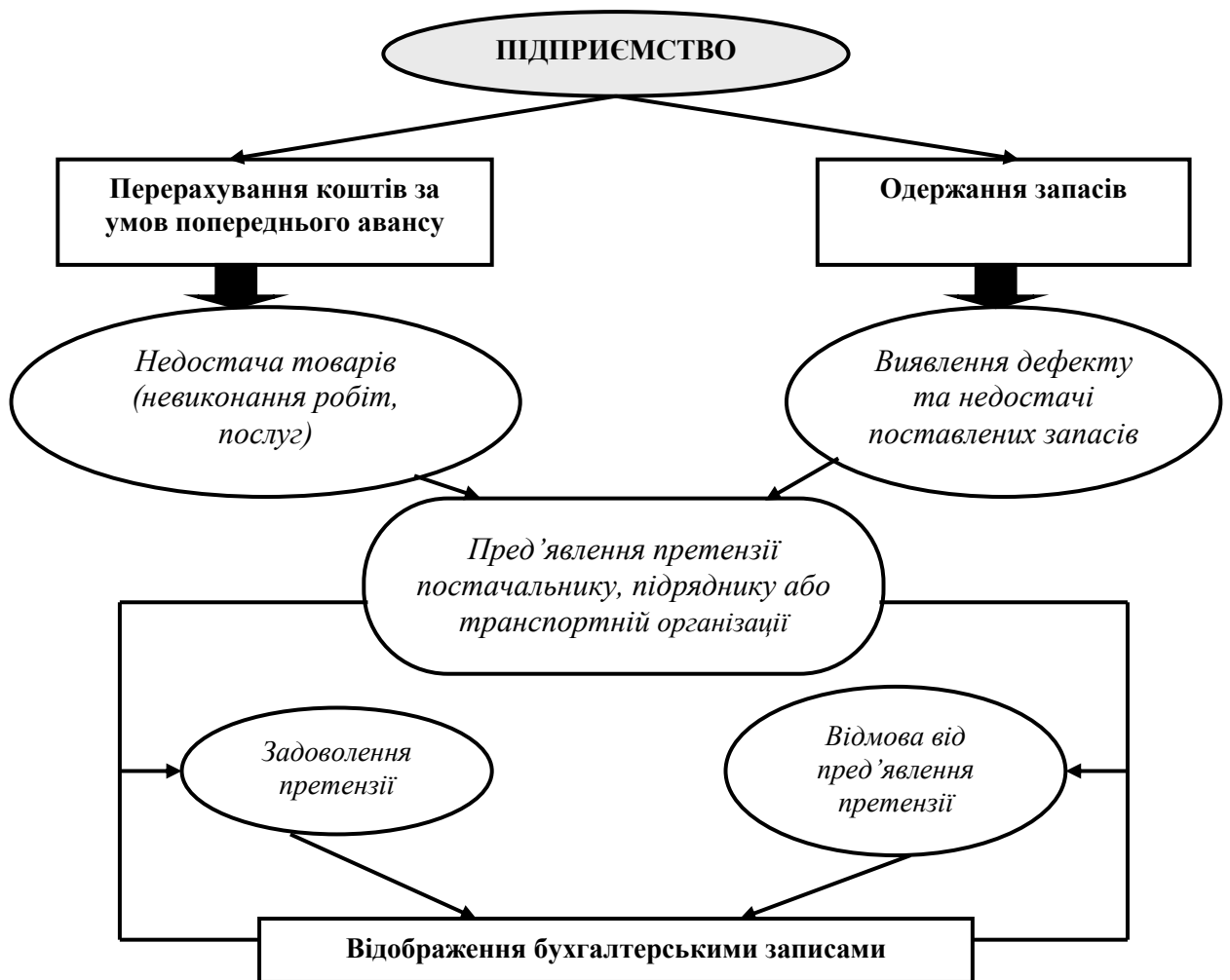


Рис. 2.4.15. Порядок пред'явлення (виставлення) претензій.

Дебет 374 Розрахунки за претензіями Кредит	
<div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p><i>Сума пред'явленої претензії</i></p> <p style="text-align: center;">+</p> </div>	<div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p><i>Погашення боргу за претензією</i></p> <p style="text-align: center;">-</p> </div>
за кредитом рахунків	за дебетом рахунків
<p>15 Пред'явлено претензію підряднику за неякісне виконання робіт капітального характеру</p> <p>20 Пред'явлено претензію постачальнику запасів на суму вартості неякісної партії</p> <p>715 Нараховано доходи у вигляді сум, що підлягають стягненню з постачальників на підставі підтверджених позовів</p>	<p>20 Оприбутковано запаси, що надійшли від постачальника на відшкодування за їх недостачу</p> <p>30 Погашена заборгованість за претензією готівкою</p> <p>31 Погашена заборгованість за претензією по безготівковому розрахунку</p>

Рис. 2.4.16. Відображення операцій на рахунку 374 Розрахунки за претензіями.

375 Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	
Дебет	Кредит
<div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p><i>Сума нарахованого збитку</i></p> <p style="text-align: center;">+</p> </div>	<div style="border: 1px dashed black; padding: 5px;"> <p><i>Погашення заборгованості винуватцем</i></p> <p style="text-align: center;">-</p> </div>
за кредитом рахунків	за дебетом рахунків
<p>24 Списано втрати від браку за рахунок винної особи</p> <p>372 Відображено заборгованість працівника за несвоєчасно повернуті підзвітні суми, як заборгованість за відшкодуванням матеріального збитку</p> <p>715 Нараховано доходи у вигляді сум, що підлягають стягненню з винних осіб, на підставі підтверджених позовів</p>	<p>30 Одержано кошти в касу від винних осіб в погашення недостачі</p> <p>28 Оприбутковані товари, що надійшли від працівників підприємства на відшкодування за псування або недостачу</p> <p>661 Утримано із заробітної плати працівників вартість нанесених ними матеріальних збитків</p>

Рис. 2.4.17. Відображення операцій на рахунку 375 розрахунки за відшкодуванням завданих збитків.

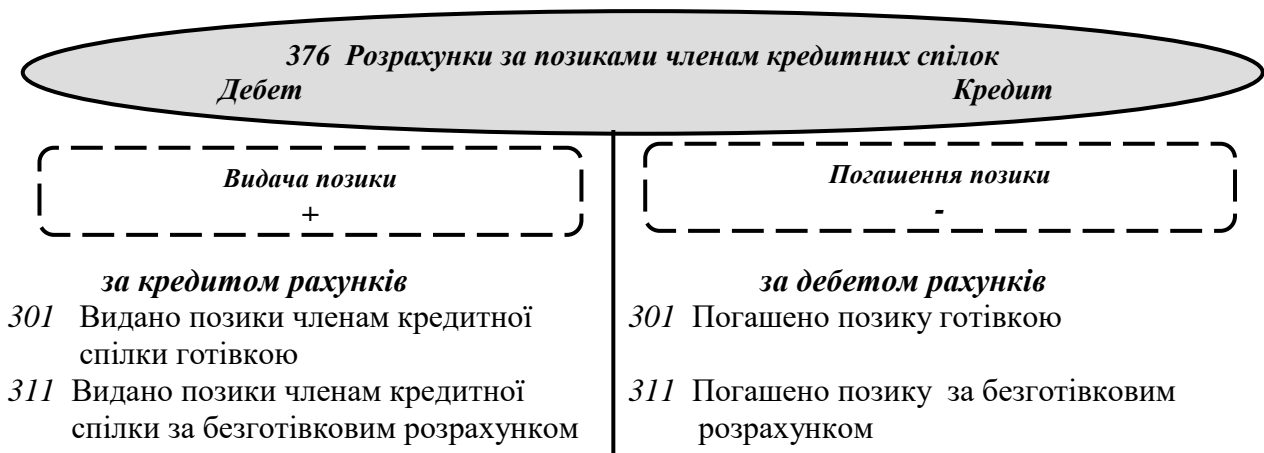


Рис. 2.4.18. Відображення операцій на рахунку 376 Розрахунки за позиками членам кредитних спілок.

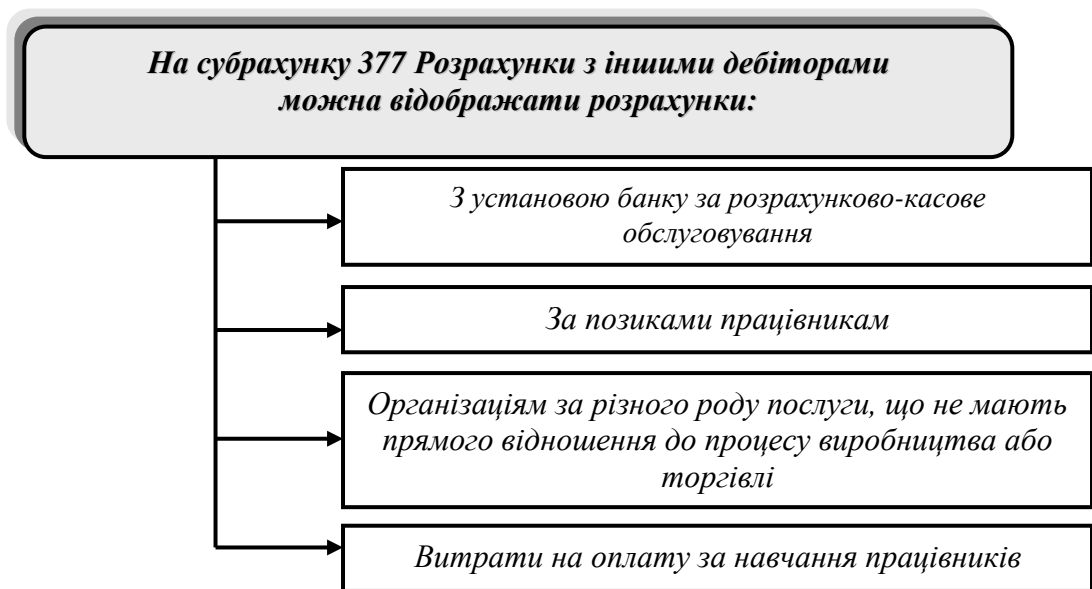


Рис. 2.4.19. Види розрахунків, що обліковуються на субрахунку 377 Розрахунки з іншими дебіторами.

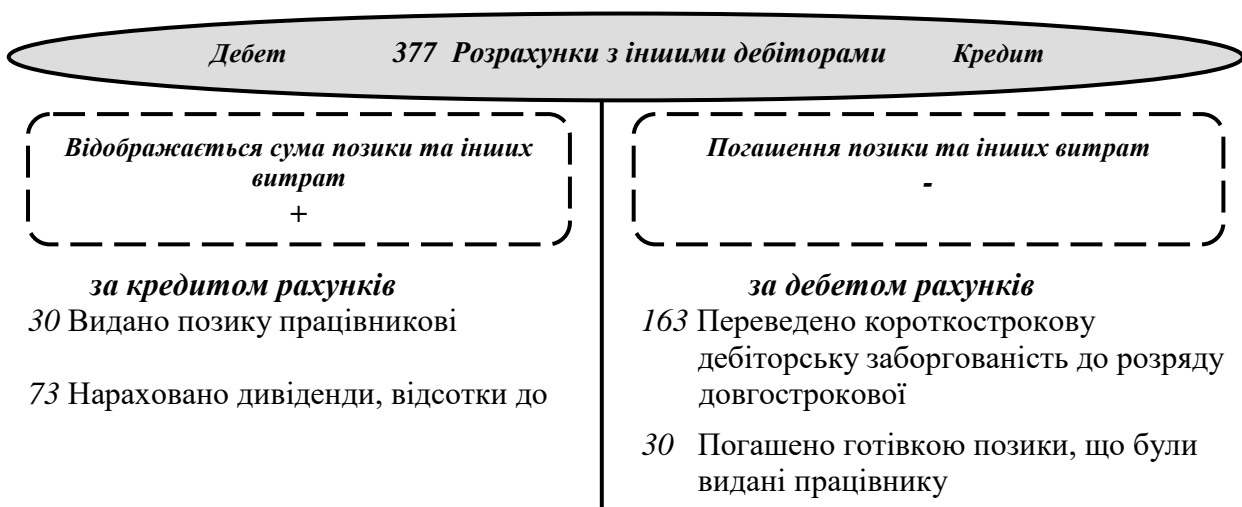


Рис. 2.4.20. Відображення операцій на рахунку 377 Розрахунки з іншими дебіторами.

2.4.3. Особливості обліку резерву сумнівних боргів.

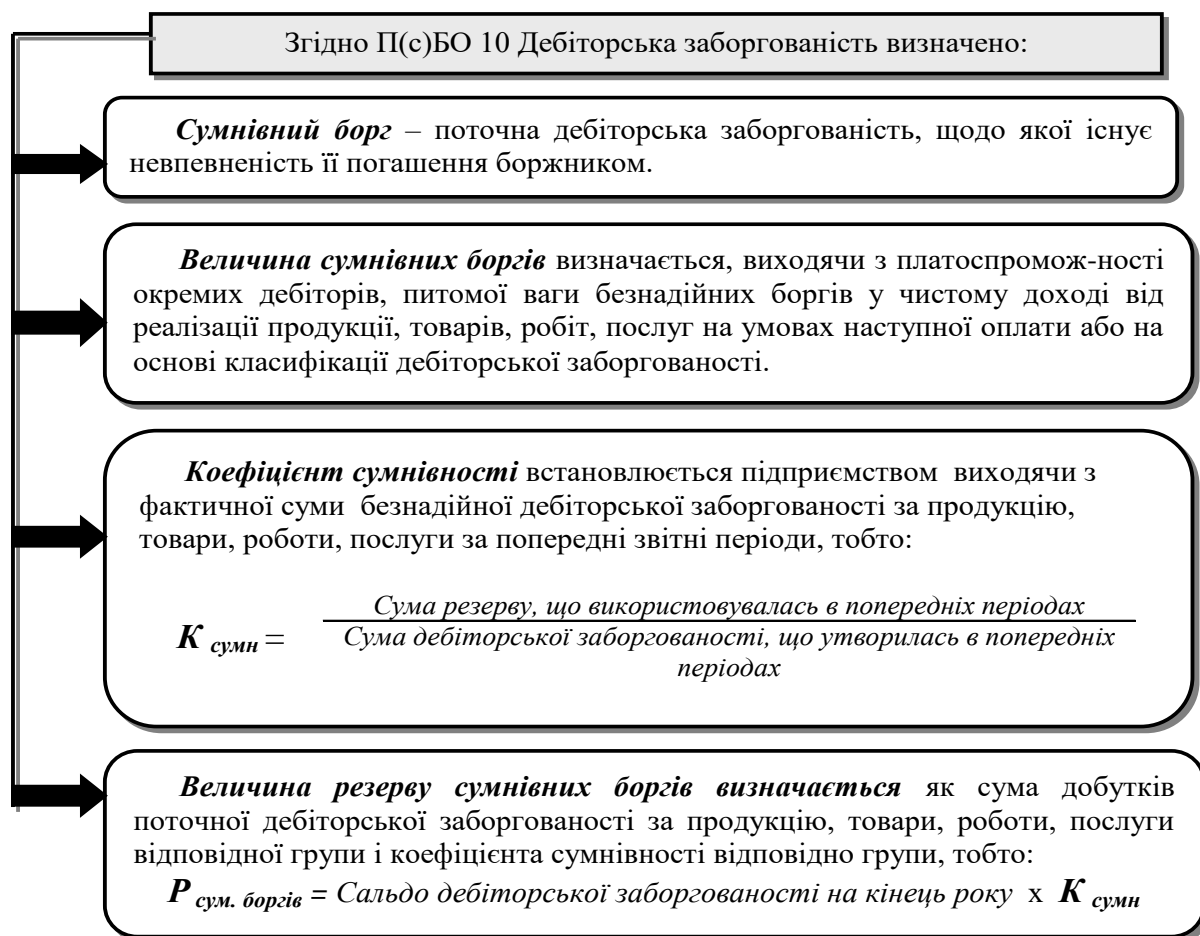


Рис. 2.4.21. Розрахунок резерву сумнівних боргів згідно П(с)БО 10 Дебіторська заборгованість.

Дебит	38 Резерв сумнівних боргів	Кредит
Використання резерву +		Створення резерву -

Рис. 2.4.22. Схема відображення операцій по рахунку 38 Резерв сумнівних боргів.

Таблиця 2.4.23

Типова кореспонденція рахунків з обліку створення та використання резерву сумнівних боргів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Створення резерву сумнівних боргів за рахунок збільшення витрат	93,94	38
2	Списується за рахунок резерву сумнівних боргів заборгованість покупців (замовників)	38	36
3	Невикористаний залишок резерву сумнівних боргів зараховується до складу доходів звітного періоду	38	71

2.5. Облік грошових коштів (в касі та на банківських рахунках).

Питання

- 2.5.1. Поняття та класифікація грошових коштів.
- 2.5.2. Організація обліку готівки в касі.
- 2.5.3. Особливості обліку готівки в іноземній валюті.
- 2.5.4. Облік коштів на поточному рахунку.
- 2.5.5. Облік інших коштів.

Нормативна база:

1. НП(с)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності, затверджене наказом МФУ від 07.02.2013 р. №73.
2. Положення Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою правління НБУ від 15.12.2004 № 637.
3. Інструкція Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637.
4. Указ Президента України Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки зі змінами і доповненнями від 12.06.1995 № 436795.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- касову дисципліну, обмеження по розрахунках готівкою з підзвітними особами та з постачальниками (підрядчиками), порядок дотримання ліміту каси;
- облік операцій з грошовими коштами в національній та іноземній валюті, курсова різниця (позитивна та негативна).

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- вести облік касових операцій: оприбуткування та видача готівки;
- розрахувати ліміт каси;
- вести облік банківських операцій з грошовими коштами в національній та іноземній валюті.

Ключові слова і поняття: фінансові активи; грошові кошти; еквіваленти грошових коштів; касові операції; ліміт каси; підзвітна особа; готівкові та безготівкові розрахунки; вексель, чек, акредитив; валюта; курсова різниця; монетарні статті; немонетарні статті.

2.5.1. Поняття та класифікація грошових коштів.



Рис. 2.5.1. Класифікація грошових коштів.

Запам'ятайте:

☑ **Каса** – приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів.

☑ **Касові операції** – операції підприємств (підприємців) між собою та з фізичними особами, що пов'язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків через касу з відображенням цих операцій у відповідних книгах обліку.

☑ **Готівка** – рахунок, призначений для узагальнення інформації про наявність на рух грошових коштів.

2.5.2. Організація обліку готівки в касі.

На підприємствах може відкриватися декілька рахунків обліку готівки:

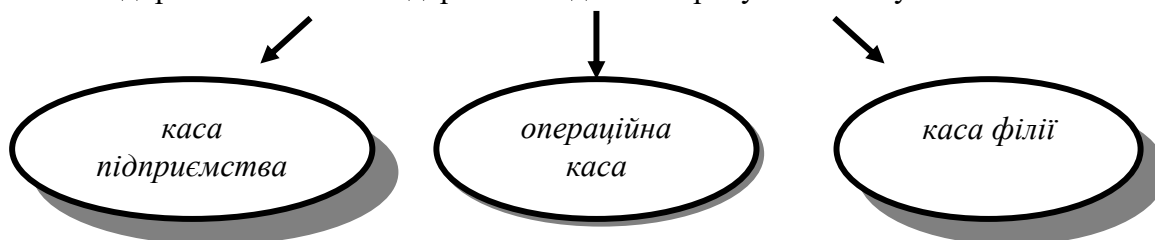


Рис. 2.5.2 Види рахунків обліку готівки на підприємстві.

ОСНОВНІ ВИМОГИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ:

керівник підприємства в разі зарахування на роботу касира укладає з ним договір про повну матеріальну відповідальність

гранична сума готівкового розрахунку одного підприємства (підприємця) з іншим підприємством (підприємцем) протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами встановлюється відповідною постановою Правління національного банку України.

оприбуткування готівки в касах підприємств, які проводять готівкові розрахунки з оформленням їх касовими ордерами і введенням касової книги

установлення ліміту каси проводиться підприємствами самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі

за наявності в підприємства кількох касирів старший касир перед початком робочого дня видає іншим касирам авансом потрібну для видаткових операцій суму готівки під підпис у книзі обліку прийнятих та виданих касиром грошей

Рис. 2.5.3. Основні вимоги до організації готівкових розрахунків.

Запам'ятайте:

- ☑ Ліміт залишку готівки в касі – граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в поза робочий час. Розрахунок ліміту підписується головним (старшим) бухгалтером та керівником. Якщо підприємством ліміт каси не встановлено (незалежно від причин такого не встановлення), то ліміт такої каси *вважається нульовим*.
- ☑ Про приймання підприємствами готівки в касу за прибутковими касовими ордерами видається засвідчена відбитком печатки цього підприємства квитанція (якщо є відривною частиною прибуткового касового ордера).
- ☑ Якщо на доданих до видаткових касових ордерів документах, заявах, рахунках тощо є довільний напис керівника підприємства, то його підпис на видаткових касових ордерах не обов'язковий.
- ☑ Уся готівка, що надходить до кас, має своєчасно (у день одержання готівкових коштів) та в повній сумі оприбутковуватись.
- ☑ Виправлення у касових ордерах та видаткових відомостях забороняється. Виправлення у касовій книзі, як правило, не допускаються. Якщо виправлення зроблені, то вони засвідчуються підписами касира, а також головного бухгалтера або особи, що його заміщає.



Рис. 2.5.4. Документальне оформлення касових операцій в національній валюті.

КАСА



Рис. 2.5.5. Схема обліку надходження та витрачання готівки з каси.

Таблиця 2.5.6

<i>Дебет</i>	Рахунок 30 Готівка	<i>Кредит</i>
<i>за кредитом рахунків</i>		<i>за дебетом рахунків</i>
18 Погашена довгострокова дебіторська заборгованість		31 Внесено кошти на поточний рахунок
31 Одержано кошти з поточного рахунку		372 Видано кошти підзвіт
34 Одержано готівку в погашення вексель		62 Погашено готівкою раніше
372 Повернуто невитрачений аванс		66 Видано заробітну плату працівникам підприємства
66 Повернуто заробітну плату, надлишково видану працівникові		68 Погашено готівкою заборгованість перед іншими кредиторами

Таблиця 2.5.7

Відображення в обліку операцій з готівкою в касі

Залишок по касі – 150,00 грн.

Ліміт каси – 300,00 грн.

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	Прибутковий касовий ордер № 29	Оприбутковано кошти в касу від СПД Лайтенко В. П. у відповідності з угодою про оренду приміщення № 106 від 17.01.05р. (за березень)	301	377	1800,00
2	Прибутковий касовий ордер № 30	Повернено невикористані підзвітні суми від Зуйченко П. К.	301	3721	100,00
3	Видатковий касовий ордер № 38	Видано на відрядження Ромченко С. С.	3722	301	450,00
4	Видатковий касовий ордер № 39	Видано на відрядження Мишкову О. В.	3722	301	450,00
5	Видатковий касовий ордер № 40	Внесено на поточний рахунок	311	301	950,00

Залишок по касі – 200,00 грн.

2.5.3. Особливості обліку готівки в іноземній валюті.

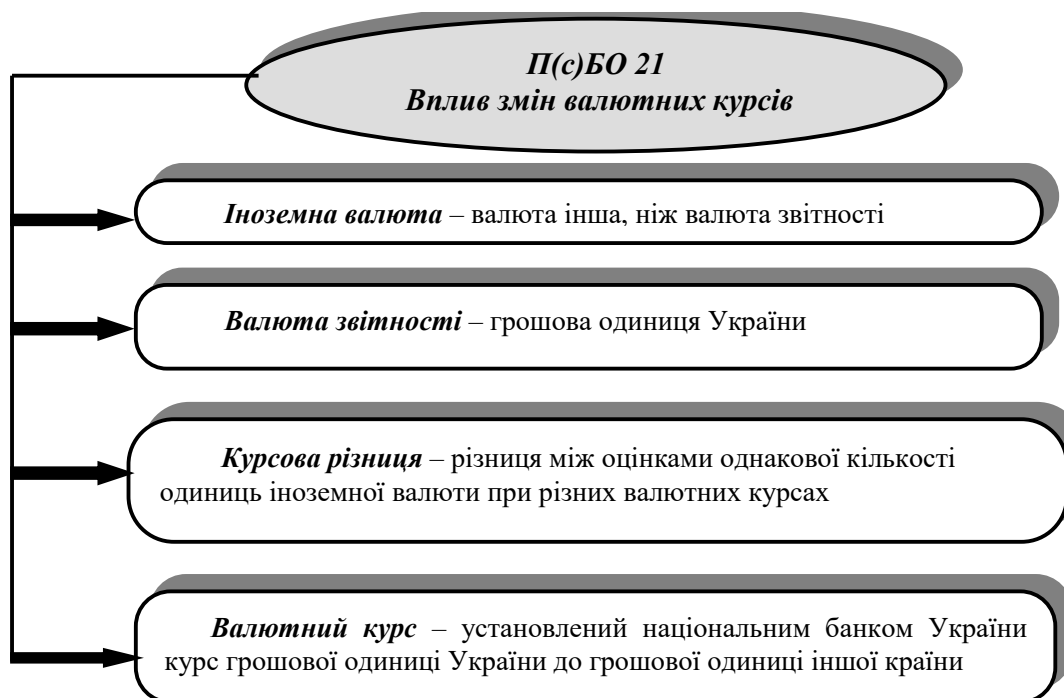


Рис. 2.5.8. Визначення у відповідності П(с)БО 21 Вплив змін валютних курсів.

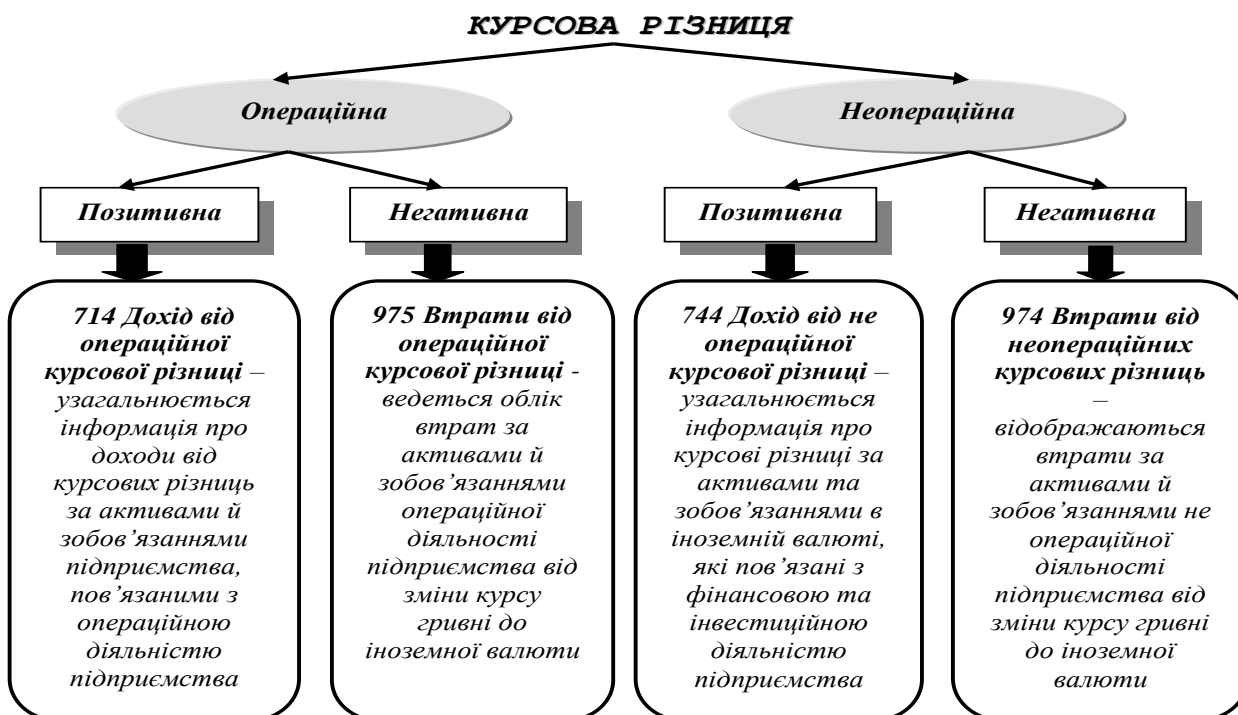


Рис. 2.5.9. Класифікація курсових різниць.

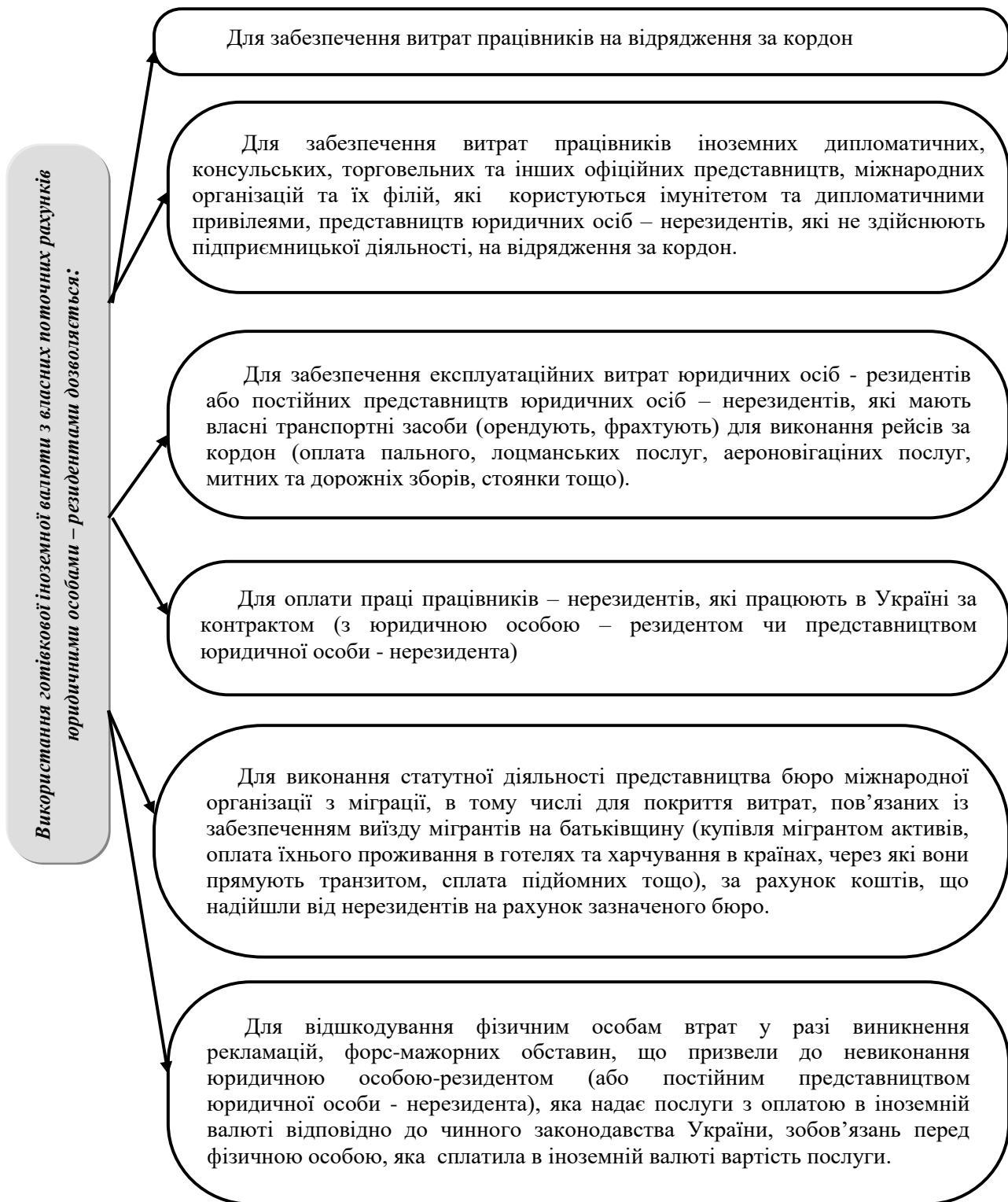
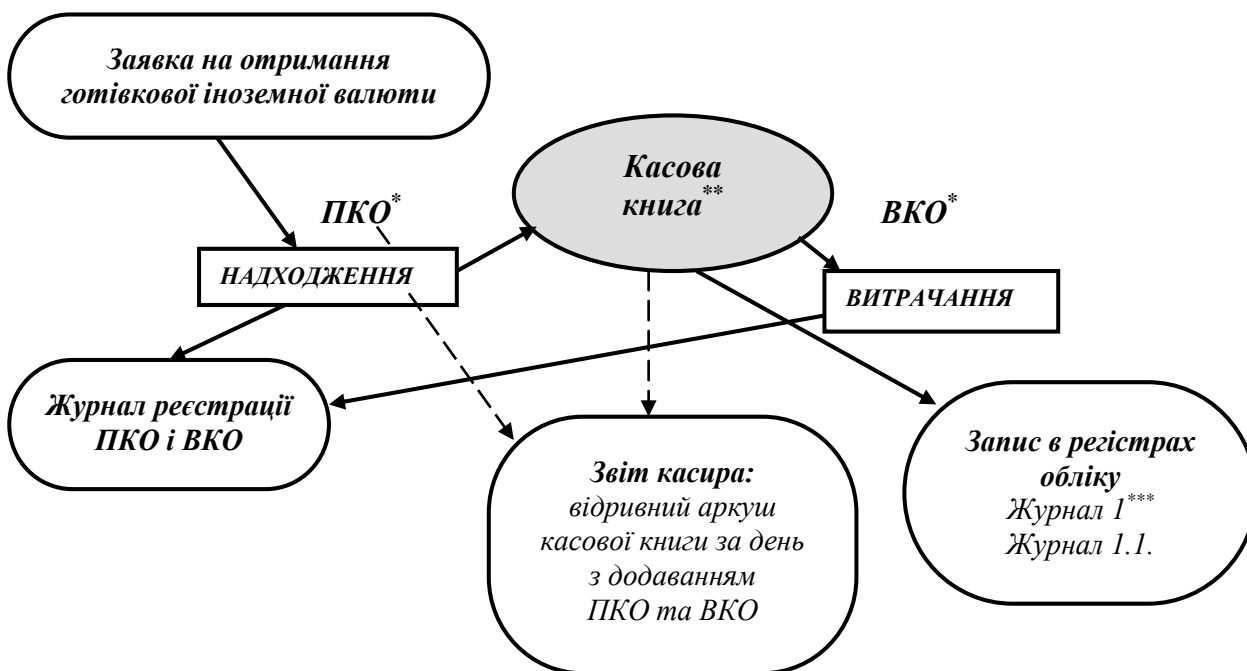


Рис. 2.5.10. Використання готівки в іноземній валюті.



- * в графі "Сума" зазначається цифрою сума, виражена в іноземній валюті, а через дріб – сума, виражена в національній валюті – за курсом НБУ на дату здійснення операції, літерами зазначається сума в іноземній валюті, із зазначенням суми у національній валюті і курсу НБУ на дату здійснення операції;
- ** для кожної іноземної валюти, що перебуває в касі підприємства ведеться окрема касова книга (п.3 ст. 9 Закон № 996);
- *** для кожної іноземної валюти ведеться окремий Журнал I і відомості до нього, які позначають назвою валюти, в якій вона заповнюється.

Рис. 2.5.11. Документальне оформлення касових операцій в іноземній валюті.

2.5.4. Облік коштів на поточному рахунку.



Рис. 2.5.12. Типи банківських рахунків.

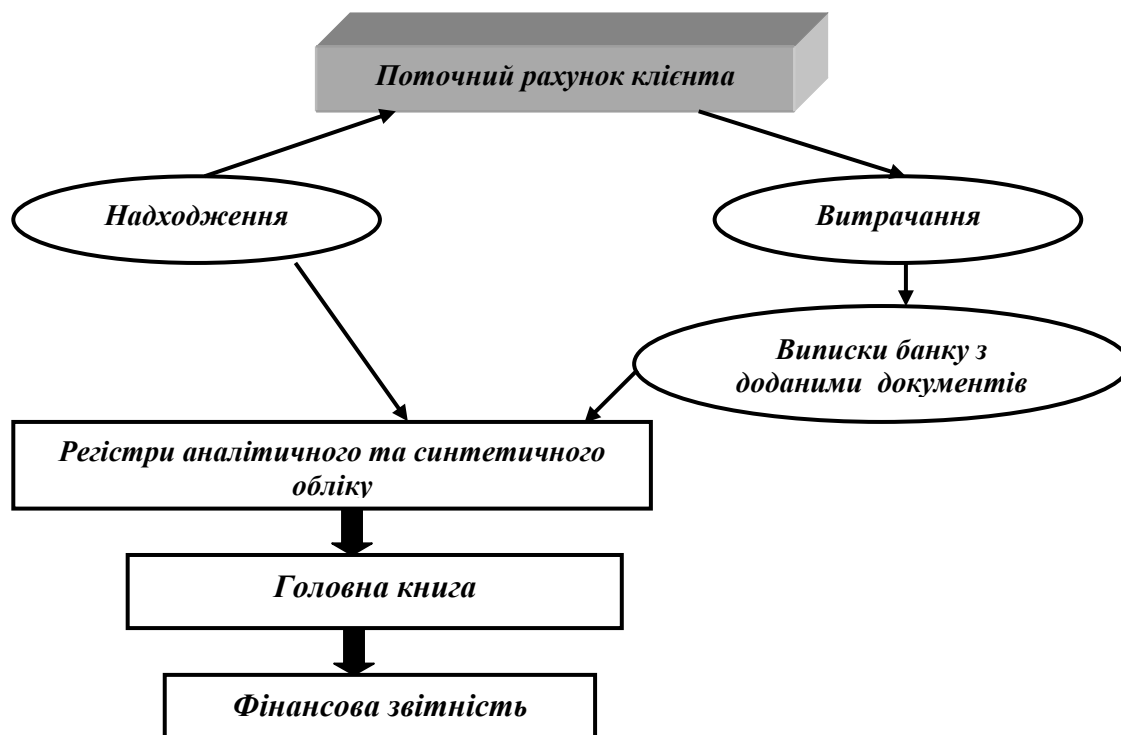


Рис.2.5.13. Узагальнююча схема обліку коштів на поточному рахунку.

Таблиця 2.5.14

<i>Дебет</i>	Рахунок 31 Рахунки в банках	<i>Кредит</i>
<i>за кредитом рахунків</i>		<i>за дебетом рахунків</i>
30 Внесено на поточний рахунок з каси		30 Внесено кошти на поточний рахунок з каси підприємства
36 Одержано оплату за товари, роботи, послуги		371 Перераховано аванс постачальникам
60 Отримано короткостроковий кредит		50 Погашено довгострокова позика банку
63 Повернуто на рахунок надлишково повернуті кошти від постачальника		64 Перераховані податки до бюджету
69 Одержано авансові орендні платежів		65 Перераховані збори до фондів соціального страхування

Таблиця 2.5.15

Відображення в обліку операцій на поточному банківському рахунку

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	Платіжне доручення	Перераховано кошти згідно рахунку № 40 від 18.04.05р. ТОВ "Україна-Інтернет" за доступ до Інтернету	371	311	1260,00
2	Виписка банку	Отримано кошти (аванс) від ТОВ "Агруст-М" згідно рахунку № 134 від 18.04.05р.	311	681	1032,00
3	Виписка банку	Внесення готівки	311	301	950,00

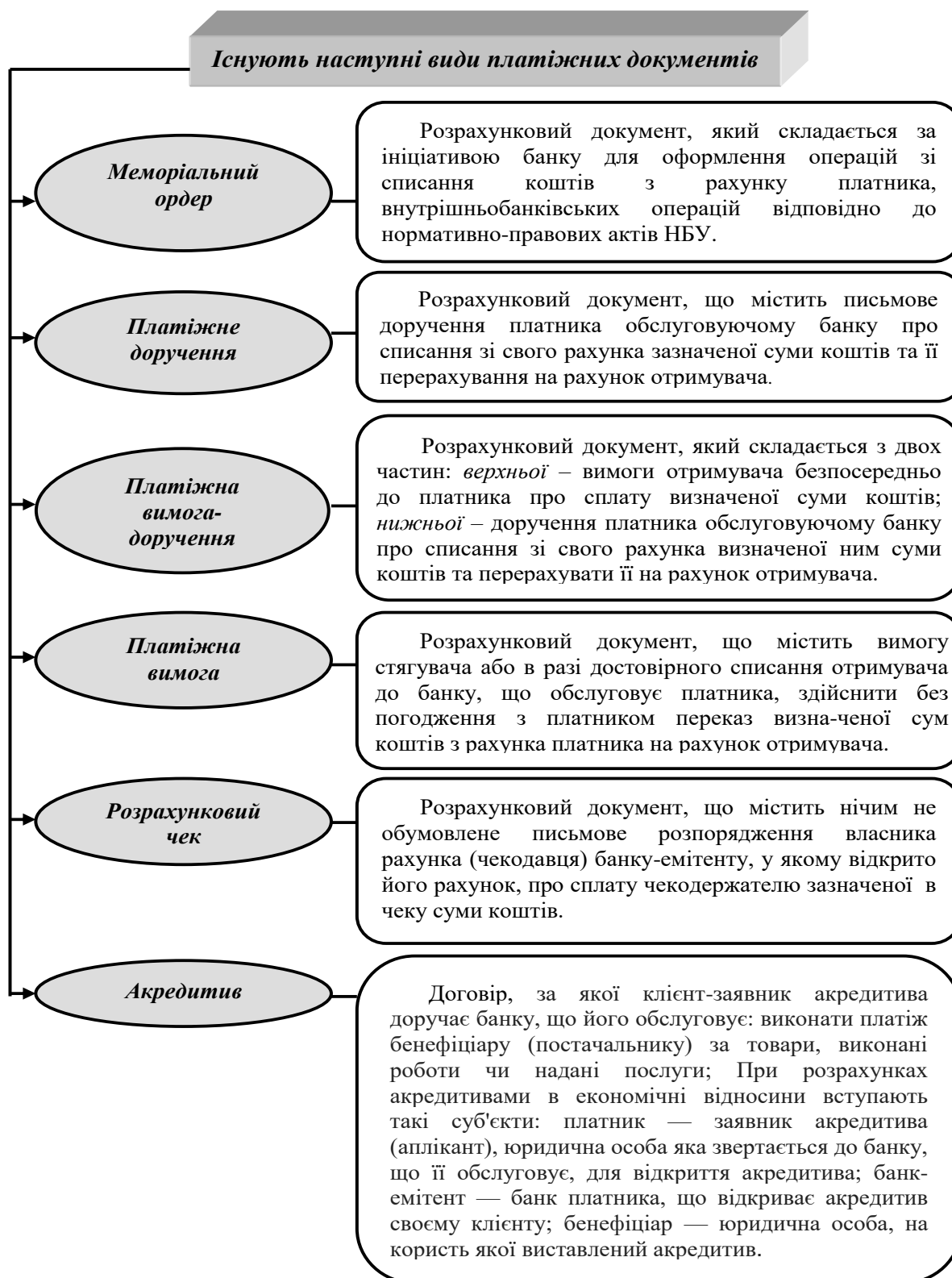


Рис. 2.5.16. Види платіжних документів.

2.5.5. Облік інших коштів.

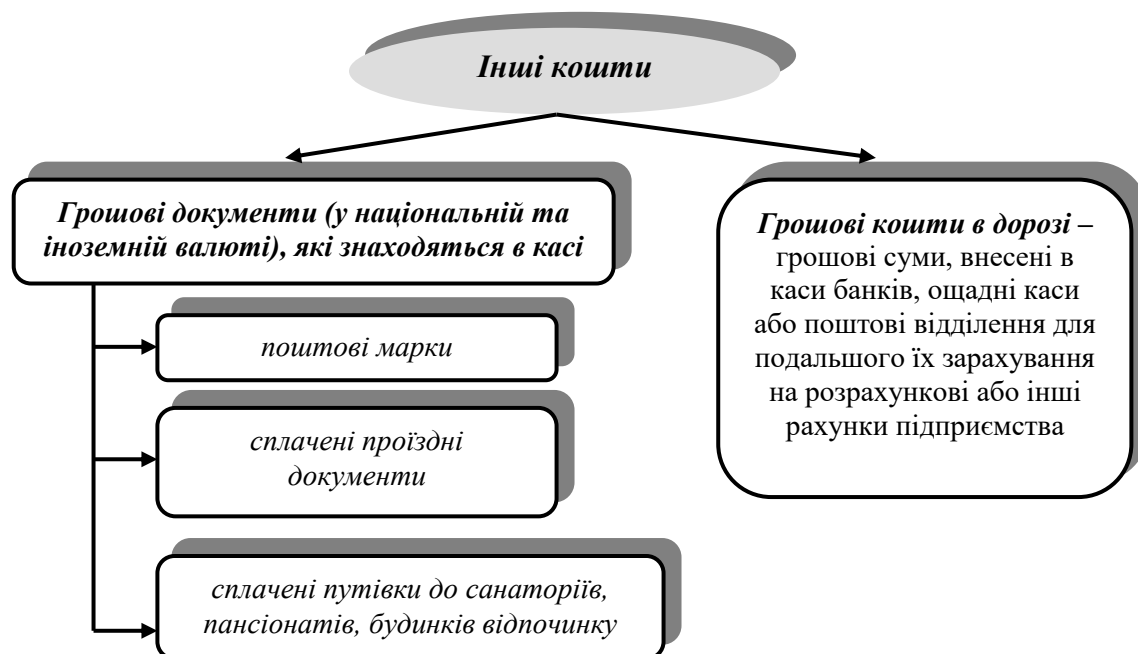


Рис. 2.5.17. Класифікація інших коштів.

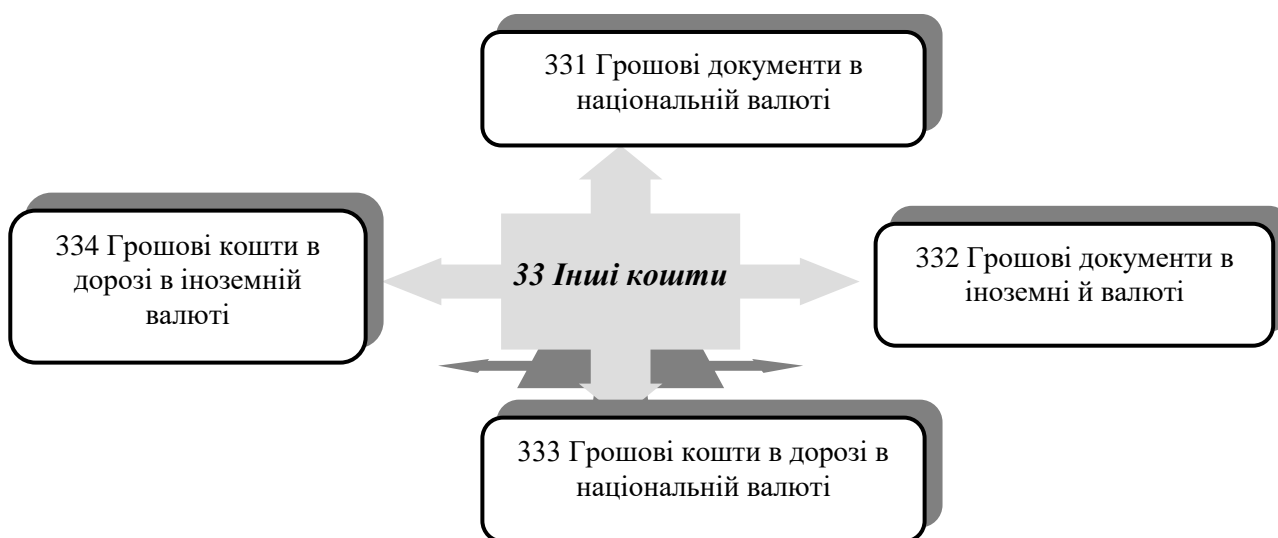


Рис. 2.5.18. Структура рахунку 33 Інші кошти.

Питання для самоконтролю до теми 2.5:

1. Який порядок організації розрахунків готівкою діє в Україні?
2. Що таке ліміт каси і як він встановлюється?
3. Які терміни повернення готівки, взятої під звіт, у касу підприємства?
4. Якими документами оформляються касові операції?
5. Який порядок відкриття рахунків у банку?
6. Який порядок проведення розрахунків за допомогою платіжних доручень?
7. Як організувати і відобразити в обліку розрахунки за допомогою акредитивів?
8. Що являє собою виписка банку?
9. Коли виникають операційні курсові різниці в обліку готівкових та безготівкових розрахунків ?

Тестові питання до теми 2.5:

1. У якому документі узагальнюється інформація про рух готівки в касі підприємства?
 - а) це звіт касира;
 - б) це матеріальний звіт;
 - в) це звіт про рух грошових коштів;
 - г) це звіт про власний капітал.
2. Яким документом оформлюється видача грошей з каси підприємства?
 - а) видатковим касовим ордером;
 - б) прибутковим касовим ордером;
 - в) грошовим чеком;
 - г) звітом касира.
3. Яким записом відображаються в обліку операції щодо надходження коштів за реалізовану продукцію?
 - а) Дт 311 Кт 701;
 - б) Дт 311 Кт 361;
 - в) Дт 311 Кт 301;
 - г) Дт 311 Кт 26.
4. Ким встановлюється ліміт залишків готівки в касі?
 - а) самим підприємством;
 - б) установою банку;
 - в) податковою адміністрацією;
 - г) Міністерством фінансів.
5. Обліковим регістром, призначеним для обліку касових операцій касиром є:
 - а) Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів;
 - б) Касова книга;
 - в) Звіт касира;
 - г) Журнал І.
6. Граничний розмір готівки, що може залишатися в касі підприємства на кінець робочого дня називають:
 - а) запасом підприємства;
 - б) залишком на рахунку 30;
 - в) лімітом залишку готівки в касі;
 - г) немає вірної відповіді.
7. Надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів називають:
 - а) рухом грошових коштів;
 - б) грошовими потоками;
 - в) плинністю грошових коштів та еквівалентів;
 - г) безготівковими розрахунками.
8. Документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку, називається:
 - а) звіт касира;
 - б) журнал І, відомість 1.2;
 - в) виписка банку;
 - г) платіжне доручення.
9. В які терміни здійснюється прийом та видача готівкових коштів по касовим ордерам:
 - а) протягом трьох робочих днів;
 - б) закінчення видачі готівкових коштів в касі;
 - в) тільки в день їх складання.
10. Платіжне доручення дійсне з дня виписки та впродовж:
 - а) одного дня;
 - б) одного робочого дня;
 - в) трьох робочих днів;
 - г) десяти днів.

2.6. Облік запасів.

Питання

- 2.6.1. Визначення та класифікація запасів.
- 2.6.2. Оцінка запасів.
- 2.6.3. Документування операцій з запасами.
- 2.6.4. Системи обліку запасів: періодична та постійна.
- 2.6.5. Облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат.
- 2.6.6. Облік запасів за їх видами.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- економічну сутність категорії «запаси»;
- порядок визнання запасів;
- характеристику рахунків обліку запасів;
- основні первинні документи, які використовуються для оформлення операцій з виробничими запасами;
- особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- методи оцінювання вартості вибуття запасів.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- визначати фактичну собівартість запасів з використанням існуючих методів оцінювання надходження запасів;
- визначати фактичну собівартість запасів шляхом їхнього оцінювання на дату балансу;
- визначати вартість придбання запасів, отриманих у результаті обміну;
- відображати на рахунках бухгалтерського обліку операції з використання малоцінних та швидкозношуваних предметів;
- відображати на рахунках бухгалтерського обліку операції руху товарів на підприємствах торгівлі.

Ключові слова і поняття:

запаси; визнання запасів; виробничі запаси; незавершене виробництво; готова продукція; товари; малоцінні швидкозношувальні предмети; первісна вартість; справедлива вартість; чиста вартість реалізації; транспортно-заготівельні витрати; методи оцінки вибуття запасів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходжень (ФІФО), нормативних затрат, ціни продажу; система обліку запасів: постійна та періодична.

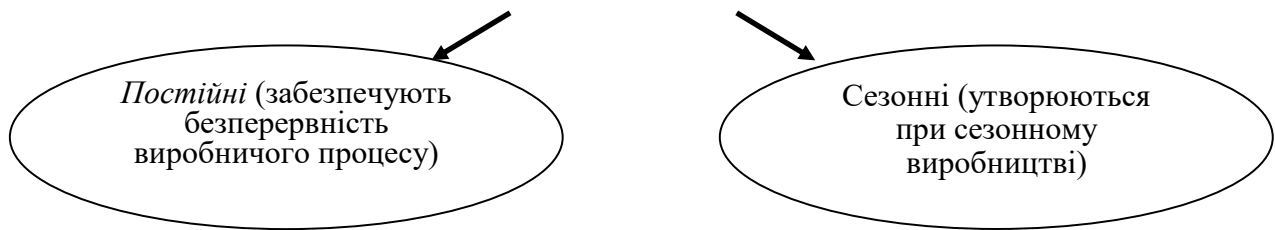
2.6.1. Визначення та класифікація запасів.

Таблиця 2.6.1

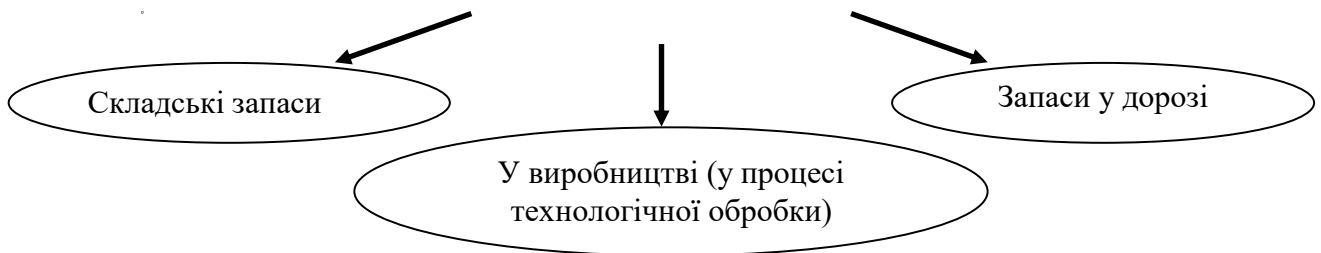
Поняття та класифікація запасів в обліку

<p>Запаси — це активи, які :</p> <ul style="list-style-type: none">➤ утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;➤ перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством
<p>Класифікація запасів та рахунки синтетичного обліку:</p> <ul style="list-style-type: none">- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та ін. - <i>рахунок 20</i>;- незавершене виробництво - <i>рахунок 23</i>;- готову продукцію - <i>рахунок 26</i>;- товари - <i>рахунок 28</i>;- малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) - <i>рахунок 22</i>;- молодняк тварин і тварини на відгодівлі - <i>рахунок 21</i>;- продукцію сільського і лісового господарства - <i>рахунок 27</i>).

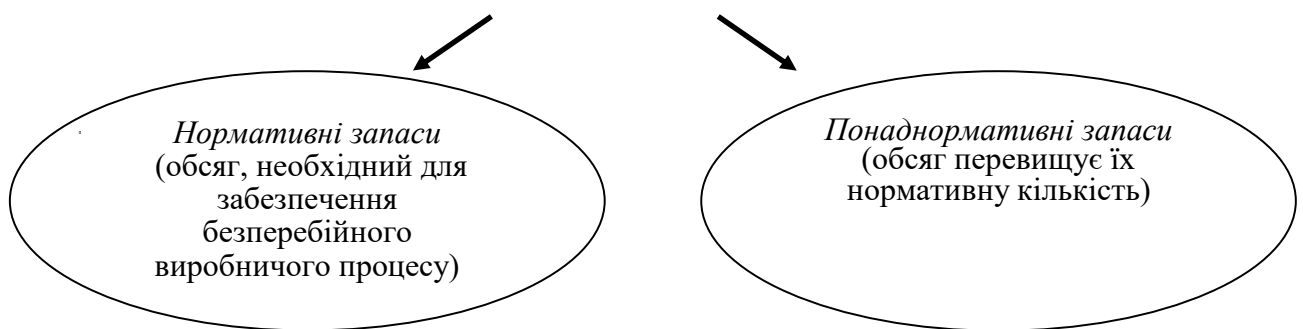
За призначенням та причинами утворення



За місцем знаходження



За рівнем наявності на підприємстві



По відношенню до балансу



За ступенем ліквідності

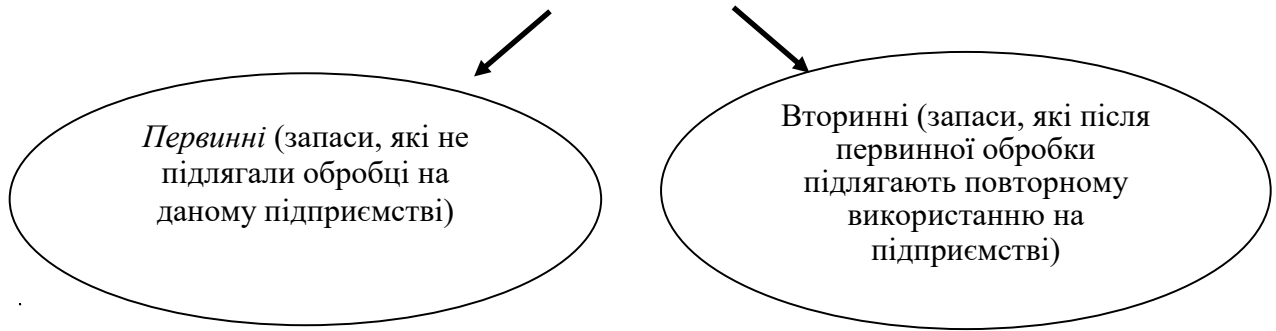


2.6.2. Класифікація запасів (1).

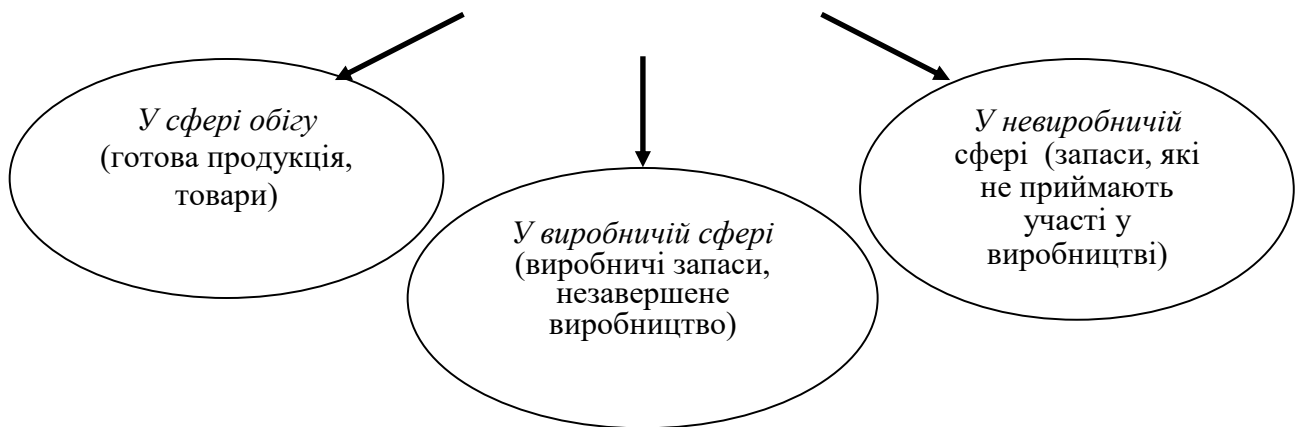
➤ **Ліквідні запаси** - запаси, які перетворюються у грошові кошти у разі потреби за короткий термін та без значних втрат їх первісної вартості.

➤ **Неліквідні запаси** - запаси, які неможливо за короткий термін перетворити у грошові кошти та без значних втрат їх первісної вартості.

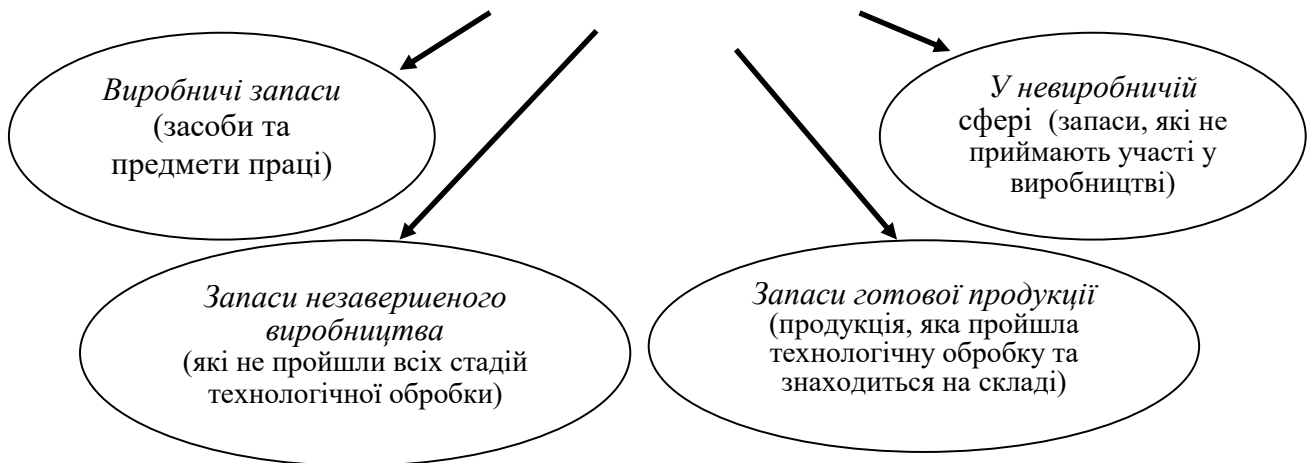
За походженням



За сферою використання



За складом та структурою



2.6.2. Класифікація запасів (2).

2.6.2. Оцінка запасів.

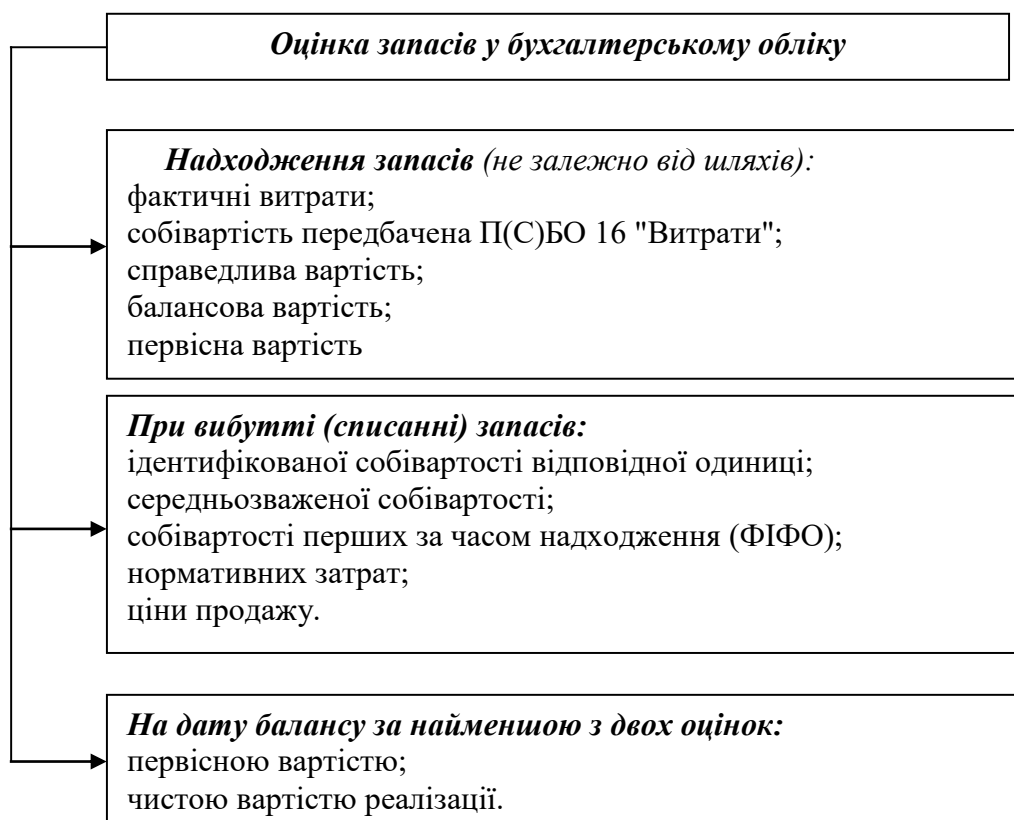


Рис.2.6.3. Оцінка запасів в обліку.

Таблиця 2.6.4

Шляхи надходження запасів та структура первісної їх оцінки

Первісна оцінка запасів	Витрати, які входять до первісної вартості
1	2
Придбаних запасів за плату	є їх собівартість, яка складається з таких фактичних витрат: ✓ суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю); ✓ суми ввізного мита; ✓ суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; ✓ затрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування та відсотки за комерційний кредит постачальників; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.
Безоплатно отриманих	Визнається їх справедлива вартість.

<i>1</i>	<i>2</i>
Внесених до статутного капіталу	Визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.
Виготовлених власними силами на підприємстві	Визнається собівартість їх виробництва, яка визначається за П(с)БО 16 Витрати.
Отриманих в обмін на подібні запаси	Дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.
Придбаних в обмін на неподібні запаси	Дорівнює справедливій вартості переданих запасів, збільшених (зменшених) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) в процесі обміну.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- проценти за користування позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Запам'ятайте:

- Запаси при придбанні (отриманні) або виготовленні зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.
- Подібні активи* — це активи, які мають однакове функціональне призначення й однакову справедливу вартість.
- Чиста вартість реалізації запасів* — очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їхнього виробництва і реалізацію.

Таблиця 2.6.5

Характеристика методів оцінки на дату вибуття запасів

<i>Метод</i>	<i>Характеристика методу та сфера його застосування</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Запаси, які випускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю. <i>Застосування даного методу</i> , надасть підприємству змогу регулювати свій прибуток шляхом реалізації дорожчих або дешевших одиниць запасів.

1	2
Середньозваженої собівартості	<p>Оцінка проводиться по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів:</p> $C_c = \frac{C_n + C_n}{K_n + K_n},$ <p>де C_c - середньозважена собівартість; C_n і K_n - собівартість та кількість запасів на початок періоду; C_n і K_n - собівартість та кількість запасів, що надійшли впродовж періоду.</p> <p>Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватися за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.</p> <p>Чистий прибуток, який розраховують із застосуванням цього методу, набуває середнього значення (найбільш рівної величини прибутку) порівняно з результатами застосування методів ФІФО та ЛІФО. В умовах зростання цін, собівартість запасів на кінець звітного періоду є нижчою за ринкову вартість. Метод середньозваженої собівартості забезпечує найбільш рівну величину прибутку, зазнає меншого впливу коливання купівельних цін, проте його застосування потребує здійснення складніших розрахунків.</p>
Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	<p>Запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж, інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.</p> <p>У результаті застосування даного методу вартість кінцевих запасів наближена до їх поточної ринкової вартості, а собівартість реалізованої продукції знижується, що призводить до максимального значення чистого прибутку. Якщо ціни зростають у звітному періоді, виникає найнижча собівартість реалізованої продукції внаслідок низьких цін на раніше придбану продукцію і в результаті розраховується найвищий чистий прибуток.</p>
Нормативних затрат	<p>Оцінка полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних, норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися.</p> <p>Загальне відхилення на продукцію, яка надійшла з виробництва за місяць, розраховується за формулою:</p> $ЗВ = Фк \times Фц - Нк \times Нц,$ <p>де $ЗВ$ - загальне відхилення на продукцію, що надійшла з виробництва за місяць; $Фк$ - фактична кількість виробленої продукції; $Фц$ - ціна одиниці продукції; $Нк$ - визнана нормативна (стандартна) кількість для</p>

	<p>фактичного результату; Нц - нормативна (стандартна) ціна одиниці продукції; або $ЗВ = \PhiС - НС$, де - $\PhiС$ - фактична собівартість; НС - нормативна собівартість.</p>
Ціни продажу	<p>Оцінка заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати підприємства, які мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки.</p> <p>Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари.</p> <p style="text-align: center;">$СРТ = ПВРТ - ТНРТ$,</p> <p>де СРТ - собівартість реалізованих товарів; ПВРТ - продажна (роздрібна) вартість реалізованих товарів; ТНРТ - сума торговельної націнки на реалізовані товари.</p> <p>Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки.</p> <p style="text-align: center;">$ТНРТ = ПВРТ \times СВНТ$,</p> <p>де ТНРТ - торгова націнка на реалізовані товари; ПВРТ - продажна (роздрібна) вартість реалізованих товарів; СВНТ - середній відсоток торгової націнки.</p> <p>Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітнього місяця та продажною (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.</p> $СВНТ = \frac{\text{Залишок націнки на початок місяця} + \text{націнка за місяць}}{\text{Сума продажною вартості товарів} + \text{продажна вартість}}$

2.6.3. Документування операцій з запасами.

Таблиця 2.6.6

Типові форми обліку запасів

Назва та форма документа	Характеристика та сфера застосування використання
1	2
<i>Документи з оприбуткування запасів та відпуску на сторону</i>	
Доручення форма № 2-М	- одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу.
Прибутковий ордер форма № М-4	- обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки.
Товарно-транспортна накладна форма № 1-ТН	- комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація.

<i>1</i>	<i>2</i>
Акт про приймання матеріалів форма № М-7	- складається у випадках розбіжностей по кількості і якості виробничих запасів, що надійшли із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли.
Рахунок-фактура форма № 868	- розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожен партію відвантажених запасів.
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей форма № М-20	- є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку.
Документи складського обліку і внутрішнього переміщення запасів	
Картка складського обліку матеріалів форма № М-12	- оперативного обліку руху запасів по складу (коморі).
Матеріальний ярлик форма № М-16	- характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом
Лімітно-забірна картка форма № М-8	- багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць.
Лімітно-забірна картка форма № М-9	- чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що зараховуються на один вид витрат (замовлення) на один місяць.
Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів форма № М-20	- відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміна матеріалів, а також додатковий (понадлімітний) відпуск матеріалів, виписується на один вид матеріалів і його багаторазовий відпуск у межах ліміту (один примірник – для одержувача дільниці, цеху, другий – для складу).
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів форма № М-11	- відпуску матеріалів всередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території.

Таблиця 2.6.7

Типові форми обліку малоцінних швидкозношуваних предметів (далі МШП)

Назва та форма документу	Характеристика та сфера застосування Застосовуються для:
1	2
Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв), форма МШ-1	- обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у цехових інструментальних коморах на підприємствах, які застосовують облік інструментів (пристосувань) в експлуатації за методом встановлення постійного запасу (норми) обмінного (оборотного) фонду. На підставі даних відомості вносяться зміни до карток складського обліку матеріалів інструментально-роздавальної комори (інших підрозділів підприємства).
Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, форма МШ-2	- обліку МШП, виданих бригадам, цехам та окремим робітникам підприємства для індивідуального користування. При поверненні на склад з експлуатації вони знову оприбутковуються. Непридатні для подальшої експлуатації МШП списуються та оформлюються належним актом.

<i>1</i>	<i>2</i>
Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристосувань), форма МШ-3	- на тих підприємствах, де заточування та ремонт інструментів (пристосувань) проводиться централізовано. Після загострення або ремонту МШП комірник оцінює та фіксує в одному примірнику повернення інструмента.
Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів, форма МШ-4	- оформлення факту поломки, псування або втрати МШП.
Акт на списання інструментів (пристосувань) і обмін їх на придатні, форма МШ-5	- оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними для експлуатації на підприємствах, які обліковують їх за методом обмінного (оборотного фонду)
Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та захисних засобів, форма МШ-6	- для обліку видачі спецодягу, спецвзуття та захисних засобів виданих робітникам підприємств у індивідуальне користування за встановленими нормами. Картка ведеться в одному примірнику та зберігається в цеху (дільниці).
Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та захисних засобів, форма МШ-7	- для обліку прийняття від працівника підприємства спецодягу, спецвзуття та захисних засобів для прання, дезінфекції, ремонту, літнього зберігання та повторної видачі для користування. Відомість заповнюється у двох примірниках комірником цеху (дільниці) окремо на видачу та на повернення.
Акт списання малоцінних та швидкозношуваних предметів, форма МШ-8	- оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристосувань), спецодягу, спецвзуття, захисних засобів після закінчення терміну використання, інших МШП.

2.6.4. Системи обліку запасів: періодична та постійна.

Таблиця 2.6.8

Системи обліку запасів

Вид системи	Характеристика
<i>1</i>	<i>2</i>
Постійна система передбачає безперервне відображення в обліку змін у складі запасів.	<p>Сутність цієї системи полягає у тому, що:</p> <ul style="list-style-type: none"> - при придбанні, продажу або споживанні всі запаси одразу записуються на відповідні рахунки запасів (20,22,25,26,28); - транспортні витрати, пов'язані з доставкою запасів, а також повернення запасів (у випадках поставки неякісних запасів), та знижки при придбанні відображаються на відповідних рахунках запасів. Собівартість реалізованих (спожитих) запасів розраховується для кожного продажу за формулою: $CP = Co \times K,$ <p>де <i>CP</i> - собівартість реалізації; <i>Co</i> - собівартість одиниці продукції; <i>K</i> - кількість реалізованих запасів.</p>

1	2
Періодична система обліку запасів передбачає визначення кількості наявних запасів періодично на підставі проведеної інвентаризації перед складанням фінансової звітності.	Для обліку придбаних запасів застосовують транзитний рахунок "Закупівля". У кінці звітного періоду сальдо рахунків запасів на початок періоду та сальдо рахунків "Закупівля" списується на рахунок фінансових результатів. Собівартість продажу визначають балансовим методом за формулою: $CP = Cn + З - Ск,$ де <i>CP</i> - собівартість реалізації запасів; <i>Cn</i> - собівартість залишку запасів на початок періоду; <i>З</i> - собівартість запасів, придбаних впродовж періоду; <i>Ск</i> - собівартість залишку запасів на кінець періоду.

2.6.5. Облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ).

Таблиця 2.6.9

**Приклад розподіл ТЗВ на підприємствах,
що застосовують окремий субрахунок обліку таких витрат**

Показники	Вартість запасів, тис.грн. (рахунки 20, 22, 28)	ТЗВ, тис. грн. (окремий субрахунок)
Залишок на початок звітного періоду	200	50
Оприбутковано за звітний період	400	100
Вибуло за звітний період (витрачено, реалізовано, нестачі, псування, уцінка, природний убуток тощо)	500	* $((50+100) / (200+400)) \times 500 = 125$
Залишок на кінець звітного періоду	$200+400-500=100$	** $50+100-125=25$

Сума ТЗВ на початок місяця + *Сума ТЗВ за поточний місяць*

* *Середній відсоток ТЗВ* = $\frac{\text{Залишок запасів на початок місяця за обліковими цінами}}{\text{Залишок запасів на початок місяця за обліковими цінами} + \text{Вартість придбаних запасів у поточному місяці за обліковими цінами}}$

***Сума ТЗВ* = *Середній відсоток ТЗВ* x *Вартість реалізації запасів за обліковими цінами*.

2.6.6. Облік запасів за їх видами.

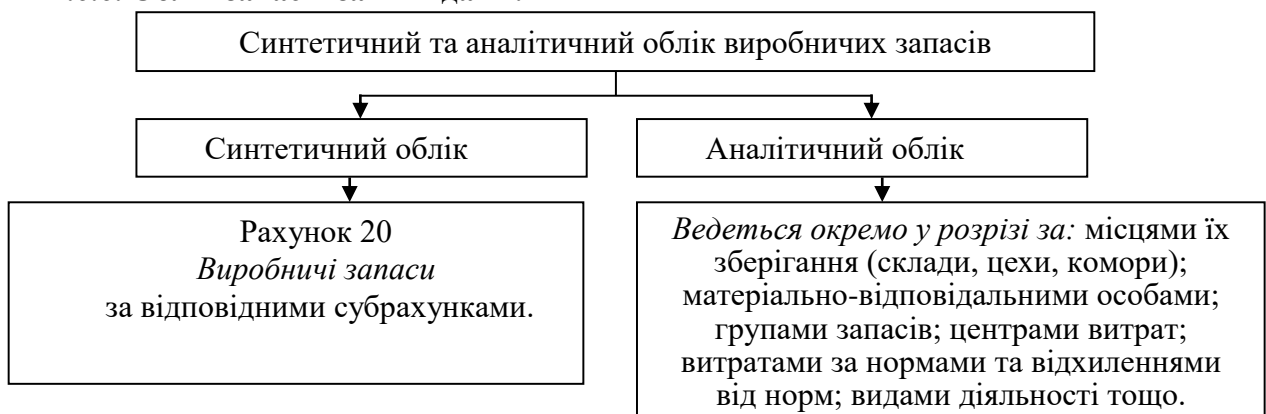


Рис. 2.6.10. Побудова синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів.

Таблиця 2.6.11

<i>Дебет</i>	Рахунок 20 Виробничі запаси	<i>Кредит</i>	
<i>за кредитом рахунків</i>		<i>за дебетом рахунків</i>	
23	Оприбутковано виробничі запаси із виробництва;	23	Відпущено зі складу виробничі запаси на виготовлення продукції;
24	Зменшено суму браку на вартість відходів від забракованої продукції, яку включено до складу виробничих запасів;	24	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані з виправленням браку;
28	Включено до складу виробничих запасів активи придбані з метою продажу, як товар;	28	Віднесено до складу товарів виробничі запаси, які були раніше придбані з метою продажу;
31	Оплачено витрати, пов'язані з транспортуванням виробничих запасів;	36	Відвантажено виробничі запаси в обмін на подібні активи;
37	Відображено надходження виробничих запасів у рахунок погашення дебіторської заборгованості;	91	Списано запаси для загальновиробничих потреб;
40	Оприбутковано виробничі запаси у рахунок внеску до статутного капіталу;	92	Використано запаси для адміністративних потреб;
63	Оприбутковано виробничі запаси, які надійшли від постачальника;	93	Списано запаси на витрати, пов'язані з забезпеченням збуту продукції;
718	Оприбутковано виробничі запаси, як отримані безоплатно.	943	Списано облікову вартість реалізованих виробничих запасів;
		946	Списано різницю між балансовою та справедливою вартістю виробничих запасів, які обміняли на подібні активи;
		947	Відображено суму нестачі виробничих запасів у складі витрат звітного періоду;
		949	Безоплатно передано виробничі запаси за балансовою вартістю іншому підприємству.



Рис.2.6.12. Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Дебет Рахунок 22 Малоцінні та швидкозношувані предмети(МШП) Кредит

за кредитом рахунків

24 Отримано МШП внаслідок ліквідації браку з виробництва"

37 Надійшли МШП у результаті погашення дебіторської заборгованості;

40, 46 Надійшли МШП внаслідок внесення до статутного капіталу;

63 Оприбутковані МШП від постачальника;

719 Оприбутковані МШП, виявлені під час інвентаризації.

за дебетом рахунків

14 МШП передано іншому підприємству, як внесок до статутного капіталу;

15, 23, 91, 92, 93, 941, 949 МШП відпущено для власних господарських потреб;

943 Списано вартість реалізованих МШП;

946 Списано суму уцінки МШП до чистої вартості реалізації;

947 Списано нестачу МШП за їх балансовою вартістю.



Рис.2.6.14. Рахунки обліку браку у виробництві та його види.

Запам'ятайте:

☑ **Виправний брак** - вироби, напівфабрикати, деталі, вузли, роботи, які після виправлення можуть бути використані за прямим призначенням і виправлення яких є технічно можливим та економічно доцільним.

☑ **Невиправний брак** - вироби, напівфабрикати, деталі, вузли, роботи, які після виправлення не можуть бути використані за прямим призначенням і виправлення яких є технічно неможливим та економічно недоцільним.

☑ **Внутрішній брак** - брак виявлений підприємством до відправлення виготовленої готової продукції покупцеві.

☑ **Зовнішній брак** - брак виявлений у споживача при використанні.

☑ **Операції, пов'язані з обліком браку у виробництві оформлюються:**

Актом про брак; Повідомленням; Листком про брак.

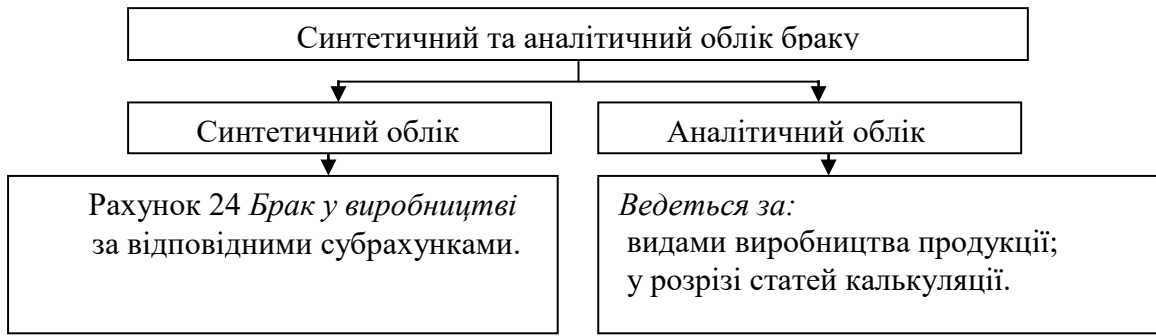


Рис. 2.6.15. Побудова синтетичного та аналітичного обліку браку.

Таблиця 2.6.16

Дебет	Рахунок 24 Браку у виробництві	Кредит
<p style="text-align: center;"><i>за кредитом рахунків</i></p> <p>20, 22 Використано запаси на виправлення браку;</p> <p>23 Списано витрати від невикористаного браку в цеху основного виробництва;</p> <p>25 Списано вартість забракованих напівфабрикатів;</p> <p>26 Відображено собівартість продукції відправленої в обмін забракованої;</p> <p>372 Оплачені витрати через підзвітну особу, пов'язані з виправленням браку;</p> <p>37, 68 Відображено витрати, пов'язані з виправленням браку продукції відправленої споживачам;</p> <p>63 Акцептовано рахунок постачальника за послуги, надані для виправлення браку або проведення гарантійного ремонту;</p> <p>66, 65 Нараховано заробітну плату та проведено відрахування на соціальні заходи робітникам, які задіяні у виправленні браку;</p> <p>91 Включено до собівартості невикористаного браку відповідну частку загальноновиробничих витрат.</p>		<p style="text-align: center;"><i>за дебетом рахунків</i></p> <p>20, 22, 25 Оприбутковано запаси, які залишилися після виправлення браку;</p> <p>23 Віднесено на собівартість продукції (роботи, послуги) втрати від браку, визначені належним чином відділом технічного контролю;</p> <p>24 Відображено внутрішнє переміщення забракованої продукції;</p> <p>374 Пред'явлено претензії підприємствам, винуватцям виникнення втрати від браку;</p> <p>375 Віднесено втрати від кінцевого та невикористаного браку на винних осіб;</p> <p>63 Відображено списання втрат від браку у рахунок зменшення заборгованості перед постачальниками (підрядчиками);</p> <p>66 Утримано із заробітної плати вартість забракованої продукції з винних осіб;</p> <p>94 Списано на витрати вартість втрат від браку у випадку, не встановлення винних осіб.</p>

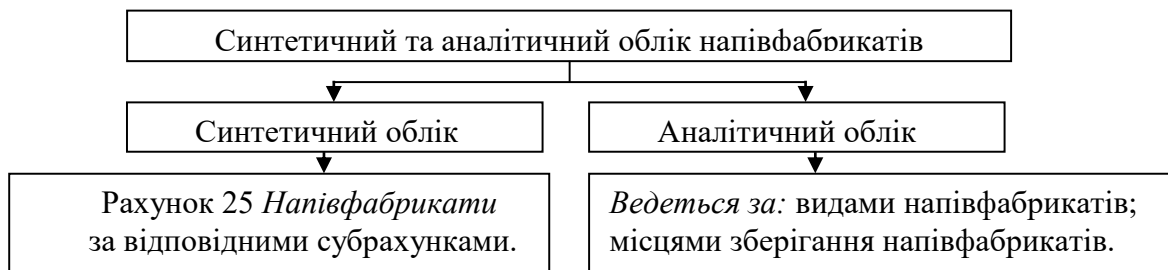


Рис. 2.6.17. Побудова синтетичного та аналітичного обліку напівфабрикатів.

Таблиця 2.6.18

Дебет	Рахунок 25 Напівфабрикати	Кредит
	<i>за кредитом рахунків</i>	<i>за дебетом рахунків</i>
23 Оприбутковано на склад напівфабрикати власного виробництва;	23 Спожито напівфабрикати для потреб власного виробництва;	26 Віднесено до складу готової продукції напівфабрикати власного виробництва;
37 Одержано напівфабрикати в результаті спільної діяльності;	37 Відображено списання напівфабрикатів власного виробництва на збільшення поточної дебіторської заборгованості;	682, 683 Списано напівфабрикати передані іншим підрозділам підприємства;
719 Оприбутковано лишки, виявлені під час інвентаризації.	90 Списано облікову вартість реалізованих напівфабрикатів;	91, 92 Використано напівфабрикати власного виробництва для загальновиробничих та адміністративних потреб.

Рахунок 26 Готова продукція

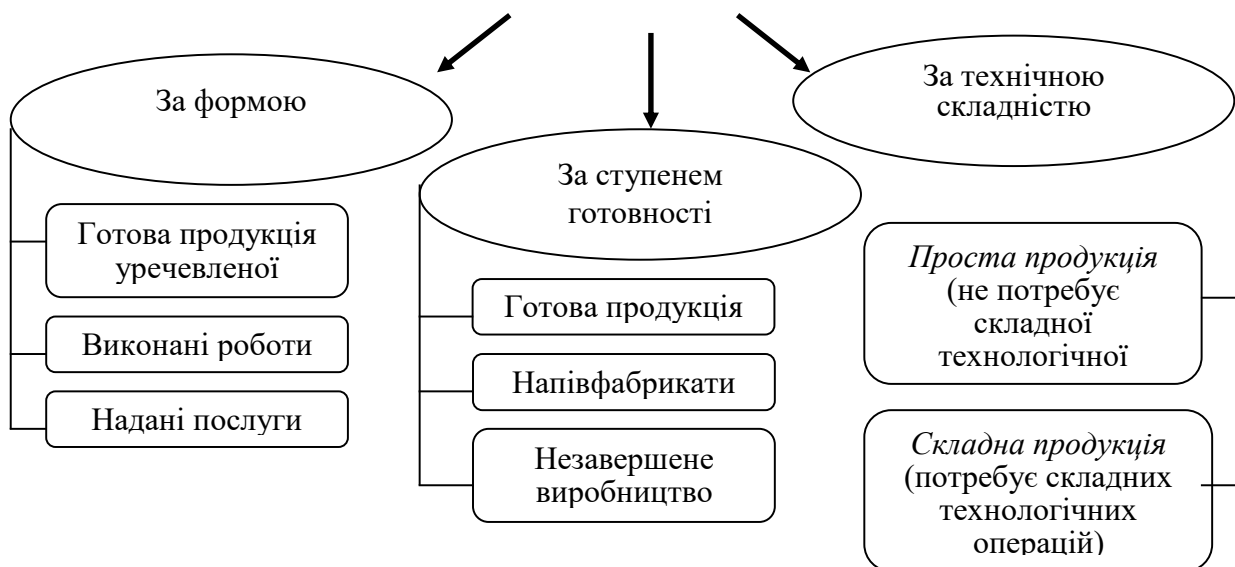


Рис. 2.6.19. Рахунок обліку та класифікація готової продукції.

Запам'ятайте:

- ☑ **Готова продукція** - продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла всі стадії обробки (випробовування, приймання, укомплектування) відповідно до умов договорів із замовниками та відповідає технічними умовам і стандартам. До готової продукції також відносять відходи виробництва, які не втратили своїх споживчих якостей та призначені для реалізації на сторону.

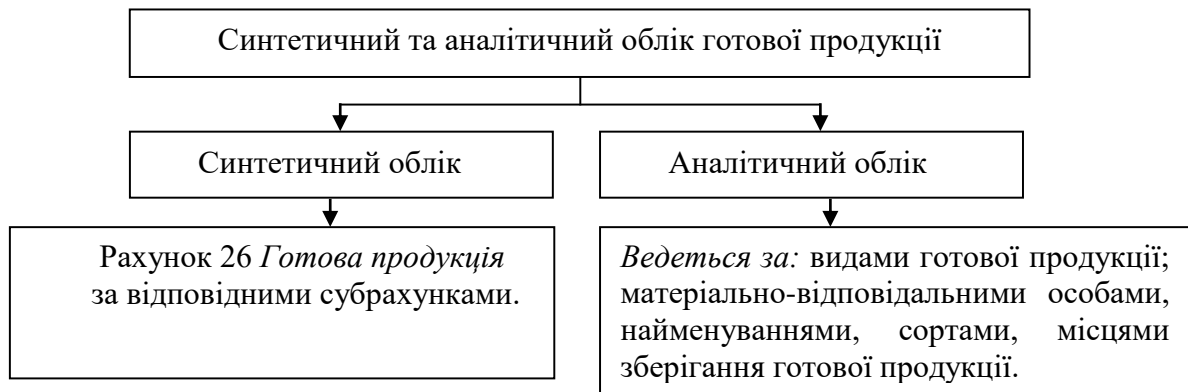


Рис. 2.6.20. Побудова синтетичного та аналітичного обліку готової продукції.

Таблиця 2.10.21

Дебет	Рахунок 26 Готова продукція	Кредит
<p><i>за кредитом рахунків</i></p> <p>23 Оприбутковано на склад готову продукцію;</p> <p>25 Відображено у складі готової продукції напівфабрикати власного виробництва, призначені для продажу (реалізації);</p> <p>37 Отримано готову продукцію в результаті здійснення спільної діяльності;</p> <p>719 Оприбутковано виявлені під час інвентаризації надлишки готової продукції.</p>	<p><i>за дебетом рахунків</i></p> <p>20, 22 Оприбутковано запаси, у якості готової продукції, призначені для власного споживання;</p> <p>23 Спожита готова продукція для власних потреб у виробництві;</p> <p>372 Передано готову продукцію підзвітній особі;</p> <p>375 Списано на винну особу нестачу готової продукції, виявлену під час інвентаризації;</p> <p>377 Передано готову продукцію для спільної діяльності;</p> <p>791 Списано на фінансовий результат первісну вартість готової продукції;</p> <p>901 Списано собівартість реалізованої готової продукції;</p> <p>92,93 Використано готову продукцію для адміністративних потреб та на витрати, пов'язані зі збутом;</p> <p>946 Списано витрати, пов'язані з знеціненням (уцінкою) готової продукції.</p>	



Рис. 2.6.22. Форми продажу товарів.

Запам'ятайте:

☑ Наявність різних цін при придбанні та реалізації товарів обумовлює ведення обліку за купівельною (первісною) вартістю, або за ціною реалізації. Якщо підприємства ведуть облік товарів за ціною реалізації, це обумовлює до необхідності обліковувати торгову націнку (різницю між цінами реалізації та придбання).

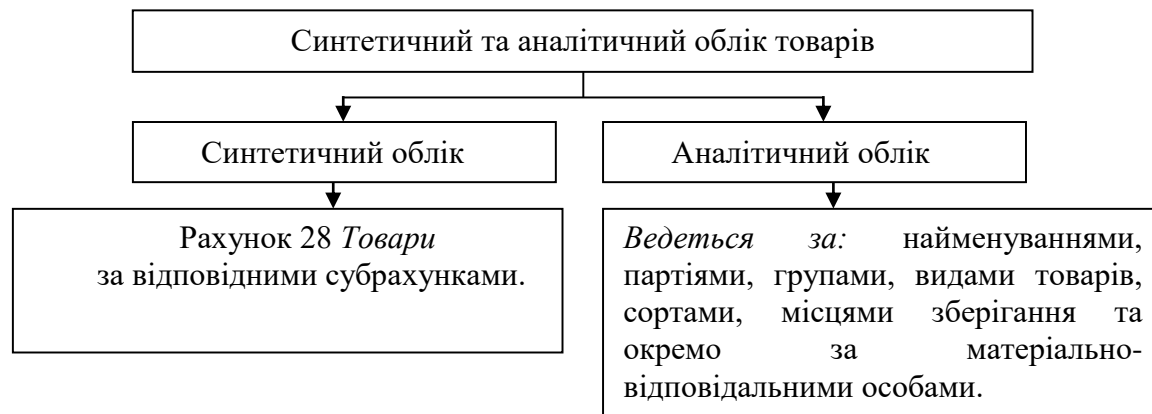


Рис. 2.6.23. Побудова синтетичного та аналітичного обліку товарів.

Таблиця 2.6.24

Особливості побудови обліку товарів

Шифр та назва субрахунку	Рахунок призначений для:
281 Товари на складі	- обліку наявності та руху товарів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах підприємств роздрібною торгівлі та громадського харчування, овочесховищах, морозильниках за первісною вартістю або за ціною реалізації.
282 Товари в торгівлі	- обліку товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібною торгівлі (у магазинах, лотках, кіосках, буфетах підприємств громадського харчування) за первісною вартістю або ціною реалізації.
283 Товари на комісії	- обліку товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають переходу права власності на ці товари до оплати його вартості. Аналітичний облік ведеться за видами товарів та підприємствами (особами) - комісіонерами.
284 Тара під товарами	- обліку наявності та руху тари під товарами і порожньої тари. Обліковується тара за середніми обліковими цінами (встановлюються керівництвом) за видами (групами) та цінами. Торгова націнка (різниця між ціною придбання та середніми обліковими цінами) на тару відноситься на субрахунок 285 "Торгова націнка".
285 Торгова націнка	- обліку товарів за цінами реалізації, де відображається торгова націнка (різниця між купівельною та продажною (роздрібною) вартістю) на товари торговельними, постачальницькими, збутовими підприємствами.

<i>за кредитом рахунків</i>	<i>за дебетом рахунків</i>
631 Оприбутковано на склад товари від постачальника;	14 Списано товари (за купівельною вартістю) передані іншому підприємству;
152 Повернуто товари, які не використали для монтажу основних засобів;	15 Списано товари використані для здійснення капітальних інвестицій;
20 Повернуто не використані виробничі запаси у торговельну мережу;	80 Списано товари використані для господарських потреб;
281 Відображено внутрішнє переміщення товарів;	84 Списано товари ні інші операційні витрати;
282 Відображено переміщення товарів із роздрібного підприємства на склад;	85 Списано товари втрачені внаслідок надзвичайних подій;
283 Відображено повернення товарів переданих на комісію;	92,93 Списано товари на адміністративні та витрати, пов'язані зі збутом;
285 Нарахована торгова націнка на товари;	90 Списано балансову вартість товару, що підлягає обміну;
372 Оприбутковано придбані товари через підзвітну особу;	902 Списано купівельну вартість товарів;
374 Надійшли товари у рахунок погашення виставлених претензій;	94 Списано товари на інші витрати операційної діяльності.
40, 46 Оприбутковано товари від засновників як внесок до статутного капіталу;	
718 Відображено оприбуткування безоплатно отриманих товарів.	

Приклад обліку операцій з виробничими запасів.

Підприємство має такі дані по виробничим запасам на початок періоду:

№ з/п	Номер та назва аналітичного рахунку	Одиниця виміру	Ціна за одиницю	Кількість	Сума, грн.
1	201/01 "Сталь легована"	т	500	15	7500
2	201/02 "Підшипники - 1142"	шт.	9,50	200	1900

Таблиця 2.6.26

За період були проведені такі господарські операції:

Дата	Підстава	Зміст господарської операції
1.08	Прибуткова накладна № 1	Оплачено заводу "Кремаш" рахунок на постачання матеріалів на суму - 11400 грн., у тому числі ПДВ - 1900 грн. Оприбутковано на склад від постачальника підшипники - 1142 кількістю - 1000 шт., вартістю 9,50 грн./ за одиницю на загальну суму - 9500 грн.
2.08	Прибуткова накладна № 2	Оплачено заводу "Запоріжсталь" рахунок на постачання матеріалів на суму - 21000 грн., у тому числі ПДВ - 3500 грн. Оприбутковано на склад від постачальника сталь легована кількістю - 35 т., вартістю 500 грн./ за тону на загальну суму - 17500 грн.
3.08	Накладна-вимога № 1 на відпуск матеріалів	Відпущено зі складу № 5 у цех № 1 сталь легована для виготовлення продукції "А" кількістю - 16 т, вартістю 500 грн. за тону на загальну суму - 8000 грн.
4.08	Накладна-вимога № 2 на відпуск матеріалів	Відпущено зі складу № 1 у цех № 2 підшипники - 1142 для виготовлення продукції "Б" кількістю - 250 шт., вартістю 9,5 грн. за одиницю на загальну суму - 2375 грн.

Таблиця 2.6.27

Бухгалтерські записи обліку виробничих запасів

№ з/п	Дата	Підстава	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
					Дебет	Кредит
1	1.08	Платіжне доручення	Оплачено заводу "Креммаш" рахунок за матеріали	11400	631	311
1.1		Прибуткова накладна № 1	Оприбутковано матеріали від постачальника	9500	201	631
1.2			Відображено ПДВ	1900	641	631
2	2.08	Платіжне доручення	Оплачено заводу "Запоріжсталь" рахунок за матеріали	21000	631	311
2.1		Прибуткова накладна № 1	Оприбутковано матеріали від постачальника	17500	201	631
2.2			Відображено ПДВ	3500	641	631
3	3.08	Накладна-вимога № 1 на відпуск матеріалів	Відпущено зі складу № 5 у цех № 1 сталь легована для виготовлення продукції "А"	8000	23	201
4	4.08	Накладна-вимога № 2 на відпуск матеріалів	Відпущено зі складу № 1 у цех № 2 підшипники - 1142 для виготовлення продукції "Б"	2375	23	201
5	5.08		Оприбутковано із виробництва готову продукцію	10100	26	23

Таблиця 2.10.28

ОБОРОТНА ВІДОМІСТЬ

По рахунку 201 Сировина і матеріали за серпень місяць

№ з/п	Номер на назва аналітичного рахунку	Одиниця виміру	Ціна	Залишок на почато періоду		Обороти за період				Залишок на кінець періоду	
				Кількість	Сума, грн.	Надходження		Вибуття		Кількість	Сума, грн.
						Кількість	Сума, грн.	Кількість	Сума, грн.		
1	201/01 "Підшипники - 1142"	шт.	9,50	200	1900	1000	9500	250	2375	950	9025
2	201/02 "Сталь легована"	т	500	15	7500	35	17500	16	8000	34	17000
	Всього	-	-	-	9400	-	27000	-	10375	-	26025

Питання для самоконтролю до теми 2.6;

1. У чому полягає різниця між поняттям «виробничі запаси» і «цінності»?
2. На які групи поділяються економічні ресурси за їх походженням?
3. На які групи поділяються запаси за складом і структурою?
4. На які види діляться запаси для цілей бухгалтерського обліку?
5. На яких субрахунках ведеться облік запасів?
6. Якими первинними документами оформлюються операції з придбання запасів?
7. Якими первинними документами оформлюються операції з відпуску запасів зі складів?
8. У який спосіб запаси можуть надходити на підприємство?

9. Які витрати збільшують первісну вартість придбаних запасів?
10. Які витрати не включаються до первісної вартості запасів?
11. У чому полягає особливість відображення в обліку безоплатно отриманих запасів?
12. У якому випадку уцінюються запаси? У якому випадку дооцінюються запаси?
13. Які існують методи оцінювання вартості вибуття запасів?
14. Як саме визначається фінансовий результат від операцій з продажу запасів?
15. Які запаси належать до МШП та якими первинними документами оформлюються операції з ними?
16. За якими цінами ведеться облік товарів?
17. Які існують способи обліку транспортно-заготівельних витрат?

Тестові питання до теми 2.6:

1. До складу запасів згідно з П(с)БО 9 Запаси не входять:
 - а) фінансові активи;
 - б) незавершене виробництво;
 - в) товари у вигляді матеріальних цінностей;
 - г) готова продукція.
2. Який обліковий показник буде змінюватися при безоплатному отриманні запасів:
 - а) власний капітал;
 - б) додатково вкладений капітал;
 - в) прибуток періоду;
 - г) доходи періоду.
3. До складу оборотних МШП належать предмети:
 - а) які використовуються не більш одного року або нормального операційного циклу;
 - б) які використовуються не більш одного року або нормального операційного циклу, якщо він більш одного року;
 - в) які використовуються не більш одного року або нормального операційного циклу, якщо він менш одного року.
4. Передача запасів у бухгалтерію для забезпечення облікового процесу оформлюється в обліку записом:
 - а) Дт 20,22 Кт 94;
 - б) Дт94 Кт 20,22;
 - в) Дт91 Кт 20,22;
 - г) Дт92 Кт20,23.
5. Якими первинними документами не оформлюється надходження виробничих запасів на склад:
 - а) товарно-транспортною накладною;
 - б) лімітною карткою;
 - в) видатковим ордером.
5. Первісна вартість запасів складається з:
 - а) суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
 - б) суми ввізного мита суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
 - в) транспортно-заготівельні витрати, інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях;
 - г) всі відповіді правильні.
6. Метод оцінки вибуття запасів, який базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство - це:
 - а) метод ціни продажу;
 - б) метод ФІФО;
 - в) метод виробничий;
 - г) метод середньозваженої собівартостіє.
7. Чиста вартість реалізації визначається шляхом вирахування:
 - а) з очікуваної ціни продажу суми очікуваних витрат на її реалізацію;
 - б) з продажної вартості товарів їх первісної вартості;
 - в) з первісної вартості запасів їх купівельної вартості.

2.7. Облік витрат діяльності.

Питання:

2.7.1. Поняття та класифікація витрат.

2.7.2. Рахунки та особливості обліку витрат.

Нормативна база:

1. НП(с)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності, затверджене наказом МФУ від 07.02.2013 р. №73.
2. П(с)БО 16 Витрати, затверджене наказом МФУ від 28.10.98р. № 318.
3. Інструкція Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджене наказом МФУ від 30.11.99 р №291.
4. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. №373.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- основні законодавчі та нормативні документи в галузі обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг);
- порядок оцінки та відображення в обліку незавершеного виробництва;
- порядок обліку прямих витрат на виробництво продукції;
- порядок обліку непрямих витрат виробництва та особливості закриття рахунку 91;
- порядок обліку та розрахунку фактичної виробничої собівартості виробленої продукції;
- особливості відображення в обліку інформації про виправний та невиправний брак.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- скласти кореспонденцію рахунків за операціями, пов'язаними з урахуванням витрат за елементами і статтями калькулювання, витрат майбутніх періодів, резервів майбутніх витрат і платежів;
- навичками відображення інформації в первинних облікових документах, регістрах бухгалтерського обліку та звітності.
- формувати облікову політику підприємства з питань розподілу витрат підприємства.

Ключові слова і поняття: витрати, витрати операційної діяльності; прямі та непрямі витрати виробництва (загальновиробничі витрати); постійні та змінні загальновиробничі витрати; адміністративні витрати, витрати на збут, витрати іншої операційної діяльності; виробнича собівартість виробленої продукції; незавершене виробництво; фактична та розрахункова (планова) собівартість.

2.7.1. Поняття та класифікація витрат.

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

Запам'ятайте:

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

☑ **Якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду,** вони відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

☑ **Витрати** - зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками).

☑ **Елемент витрат** сукупність економічно однорідних витрат.

☑ **Прямі витрати** - витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

☑ **Об'єкт витрат** - продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

☑ **Комплексні витрати** - складаються з кількох економічних елементів.

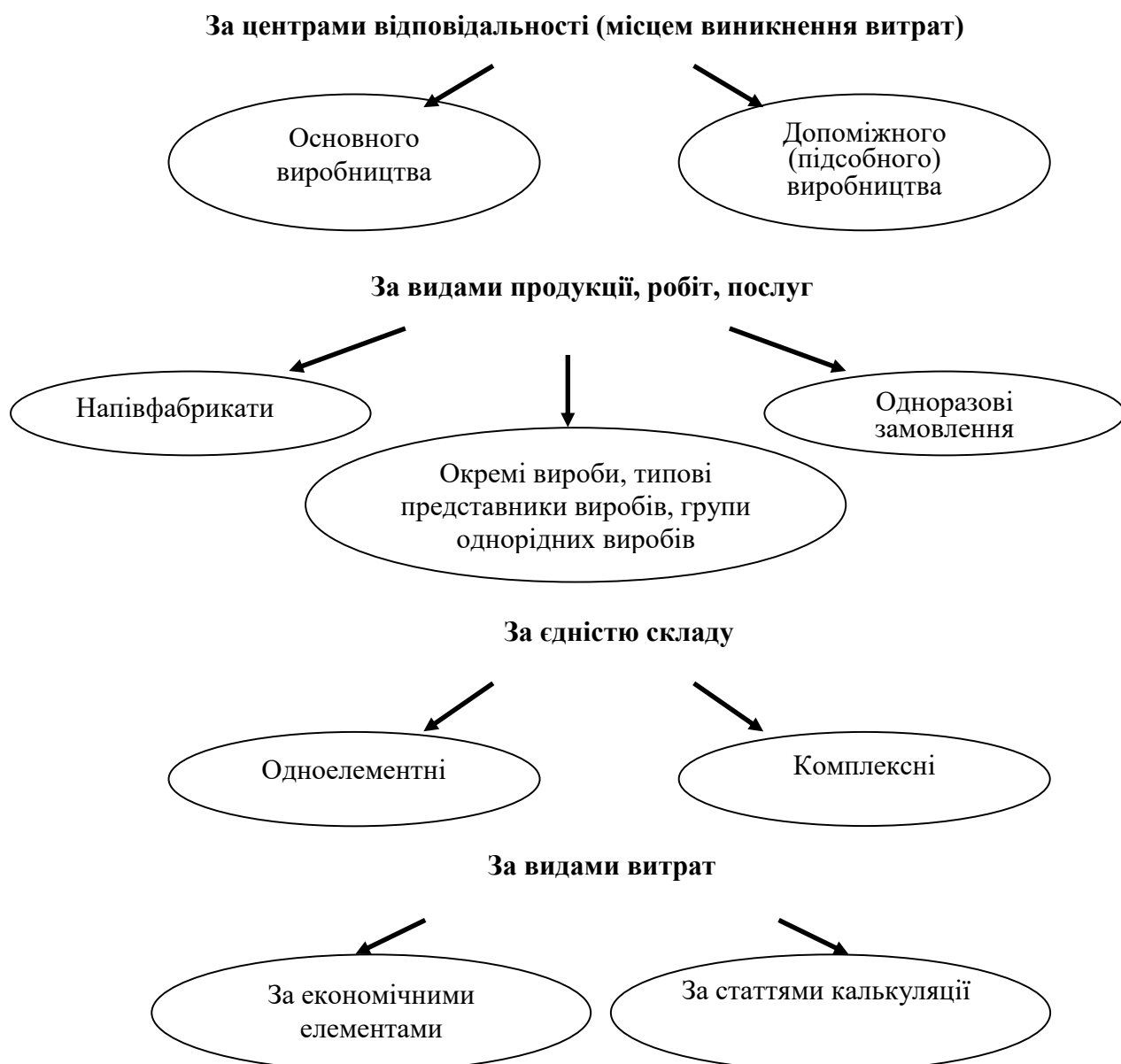


Рис.2.7.1. Класифікація витрат (1).

За способами перенесення вартості на продукцію



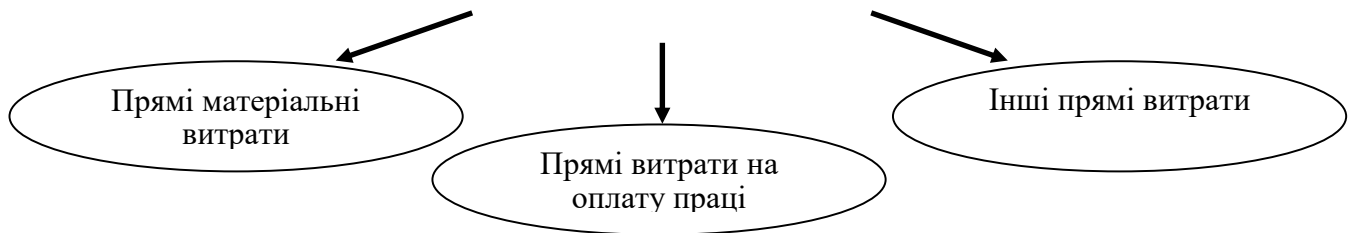
За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат



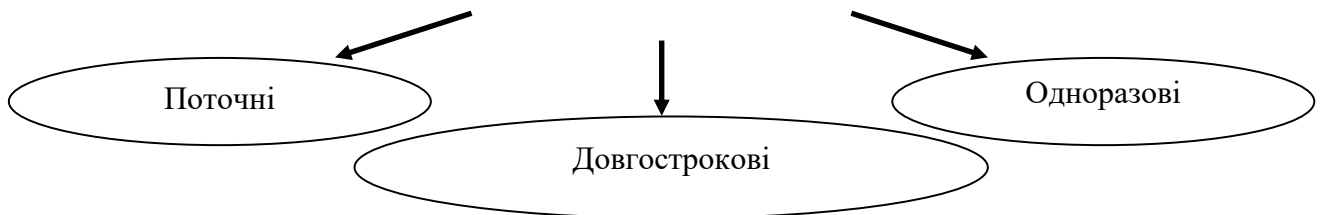
➤ **Змінні витрати** - це витрати, абсолютна величина яких зростає зі збільшенням обсягу випуску продукції і зменшується з його зниженням (витрати на сировину, матеріали, технологічне паливо і енергію, на оплату праці виробничого персоналу з відрахуваннями на соціальні заходи). Змінні витрати залежать від обсягу виробництва.

➤ **Постійні витрати** - це витрати, абсолютна величина яких зі збільшенням (зменшенням) обсягу випуску продукції істотно не змінюється (це витрати, пов'язані з обслуговуванням і управлінням виробництвом, а також витрати на забезпечення господарських потреб виробництва). Такі витрати не залежать від обсягу виробництва.

Прямі витрати



За календарними періодами



➤ **Поточні витрати** - це витрати, періодичність яких менше одного місяця.

➤ **Довгострокові витрати** - витрати, пов'язані з виконанням довгострокового договору (контракту), який не планується завершити раніш ніж через 9 місяців з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати).

➤ **Одноразові витрати** - витрати, які здійснюються один раз з періодичністю більше місяця і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва впродовж тривалого часу.

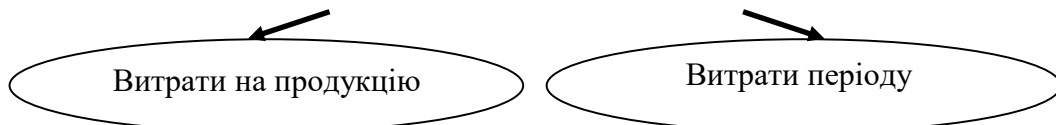
Рис.2.7.1. Класифікація витрат (2).

За доцільністю використання



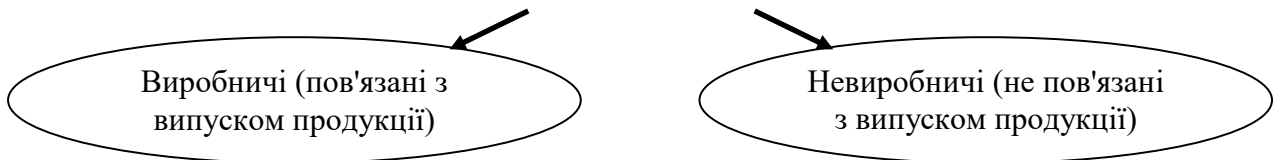
- **Продуктивні витрати** - передбачені технологією та організацією виробництва.
- **Непродуктивні** - необов'язкові, що виникають у результаті недоліків в організації виробництва або порушення технології.

За визначенням відношення до собівартості

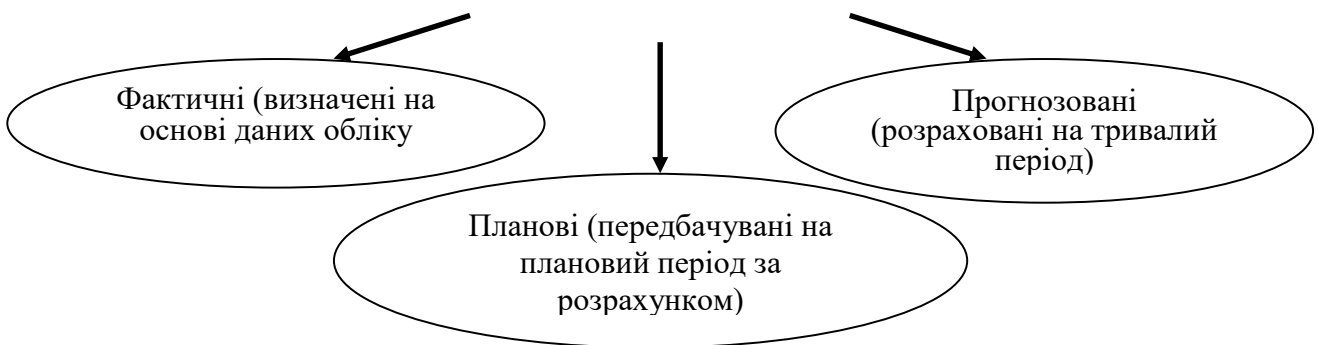


- **Витрати на продукцію** - прями і загальновиробничі витрати (рахунки 23,91), які становлять виробничу собівартість продукції, робіт, послуг.
- **Витрати періоду** - витрати, які не включаються до виробничої собівартості і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. До таких витрат належать адміністративні витрати, витрати на збіт та інші операційні витрати (рахунки 92,93,94).

За зв'язком із виробництвом



За часом виникнення



За функціями управління

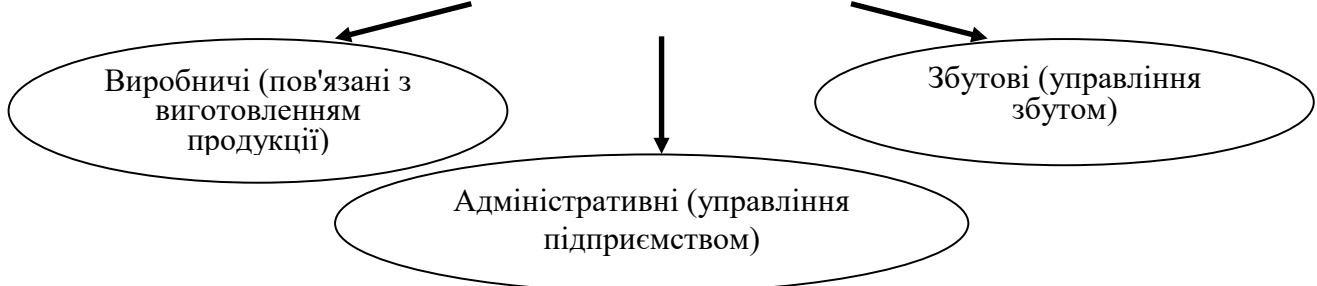


Рис.2.7.1. Класифікація витрат (3).

2.7.2. Рахунки та особливості обліку витрат.



Рис.2.7.2. Групування витрат за економічними елементами.

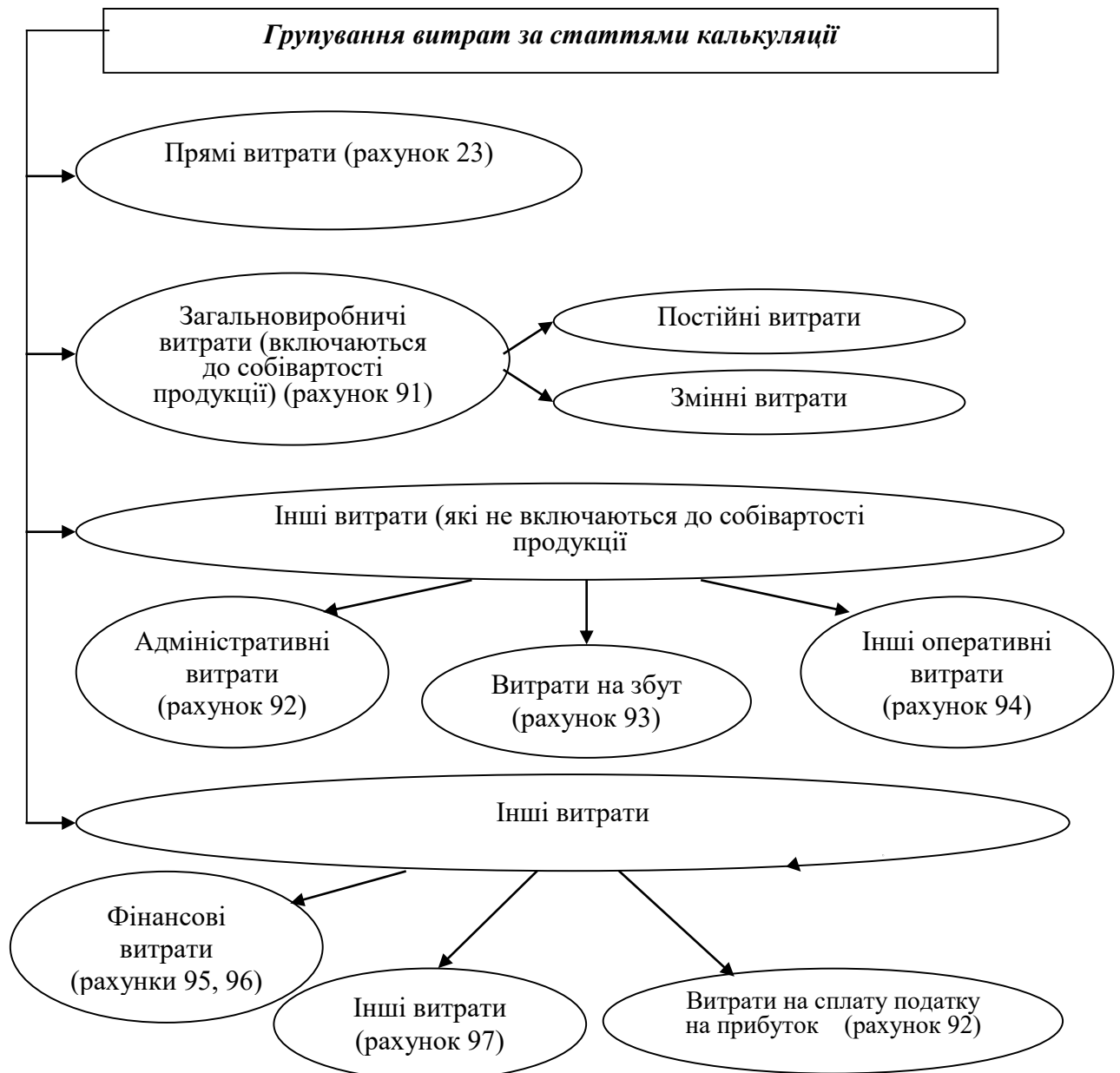


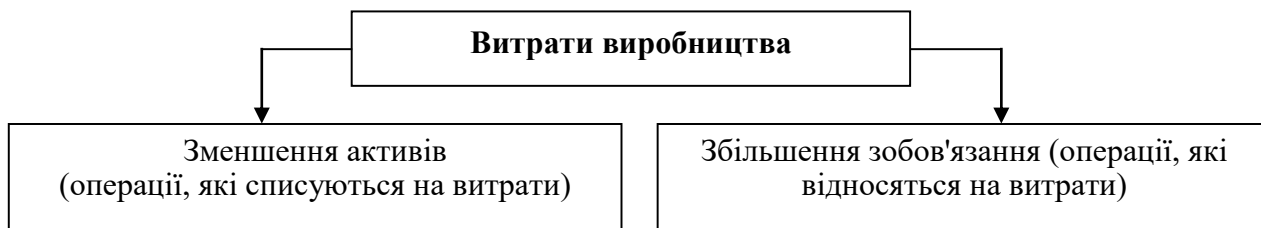
Рис.2.7.3. Групування витрат за статтями калькуляції.

Запам'ятайте:

☑ **До змінних загальновиробничих витрат належать** витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Такі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

☑ **До постійних загальновиробничих витрат відносяться** витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Вони розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат) при нормальній потужності.

☑ **Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються** до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.



Списання сировини і матеріалів на виробництво;
 Уцінка запасів (сировини, матеріалів, готової продукції);
 Нестача та крадіжка запасів (сировини, матеріалів, напівфабрикатів, товарів, малоцінних швидкозношуваних предметів, готової продукції);
 Нарахування амортизації, зносу малоцінних необоротних активів;
 Списання основних засобів, нематеріальних активів, МШП, які не використовуються на підприємстві або непридатні для використання;
 Визнанні економічні санкції (штрафи, пені, неустойки, які підлягають сплаті або сплачені);
 Нарахування резерву сумнівних боргів, списання дебіторської заборгованості.

Нарахування заробітної плати;
 Нарахування податків, зборів та загальнообов'язкових платежів;
 Відрахування на соціальне страхування;
 Транспортні витрати;
 Послуги сторонніх організацій (аудиторських, юридичних, консалтингових);
 Плата за оренду;
 Послуги зв'язку;
 Оплата комунальних послуг;
 Оплата рекламних послуг;
 Інші послуги.

Рис.2.7.4. Витрати виробництва як зменшення активів та збільшення зобов'язань.

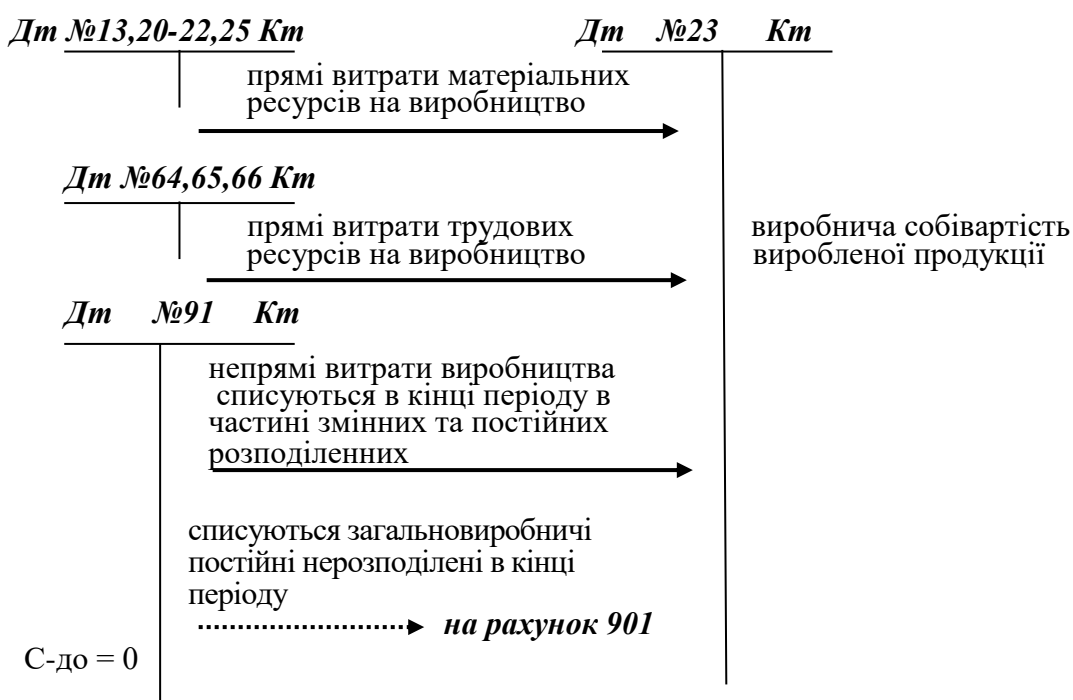


Рис.2.7.5. Схема кореспонденції рахунків обліку витрат виробництва та формування виробничої собівартості виробленої продукції:



Рис.2.7.6. Структура загальновиробничих витрат.

Дебет 91 Загальновиробничі витрати Кредит	
<p>Збільшення загальновиробничих витрат + Кредит рахунків: 13, 20, 23, 37, 65, 66, 68</p>	<p>Зменшення загальновиробничих витрат (списання на собівартість продукції) - Дебет рахунків: 23, 90</p>

Рис. 2.7.7. Схема застосування рахунку 91 Загальновиробничі витрати

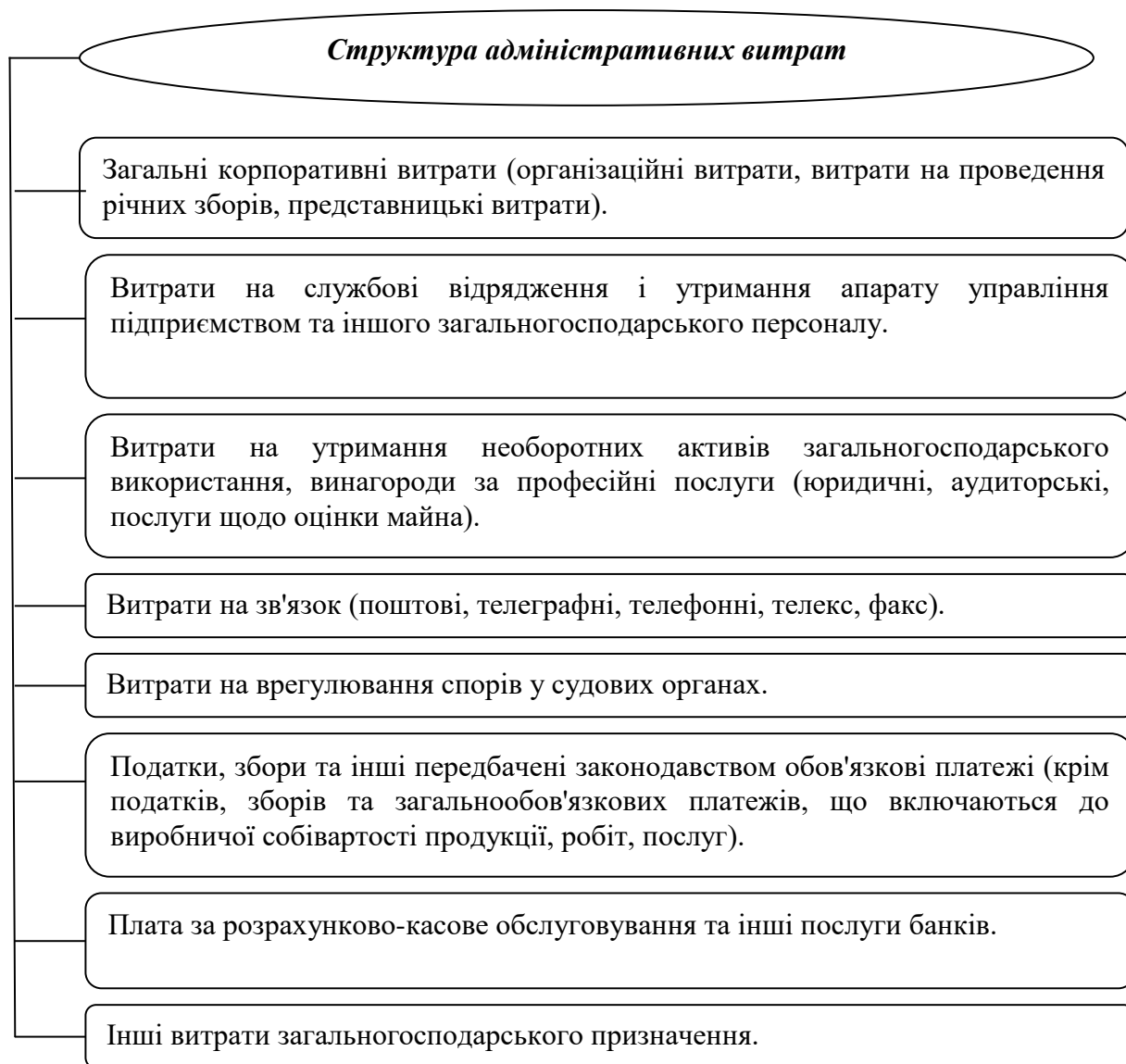


Рис.2.7.8. Структура адміністративних витрат.

<i>Дебет</i>	Рахунки витрат звітного періоду 92,93,94	<i>Кредит</i>
<p>Нарахування (збільшення витрат) у звітному періоді: Кредит рахунків 20, 22, 63, 66, 65, 68</p>		<p>Списання нарахованих витрат звітного періоду із включенням їх до розрахунку фінансового результату звітного періоду: Дебет рахунку 791</p>
Сальдо кінцеве = 0.		

Рис.2.7.9. Схема облікових записів на рахунках 92,93,94.

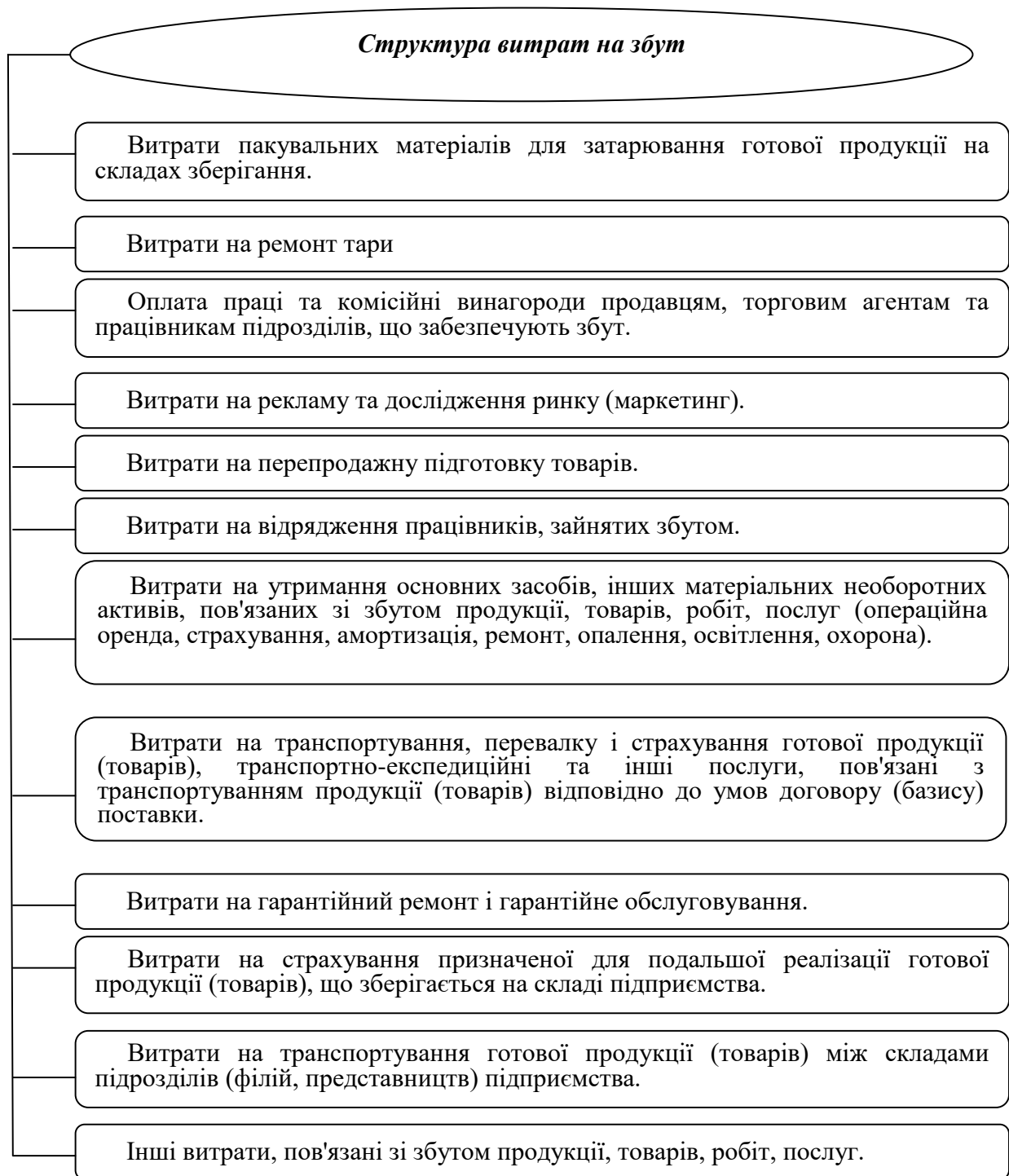


Рис.2.7.10. Структура витрат на збут.

Структура інших витрат операційної діяльності

940 Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю" узагальнюється інформація про витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів

941 Витрати на дослідження і розробки (накопичуються витрати на дослідження та розробки нових нематеріальних активів відповідно до П(С)БО 8 "Нематеріальні активи").

942 Собівартість реалізованої валюти Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти" (відображається вартість реалізованої валюти та витрати, пов'язані з її продажем).

943 Собівартість реалізованих виробничих запасів (облікова вартість виробничих запасів та витрати, пов'язані з їх реалізацією).

944 Сумнівні та безнадійні борги (відображається сума списаної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів).

945 Втрати від операційної курсової різниці (відображається сума втрат від зміни курсу валют за всіма операціями, пов'язаними з операційною діяльністю).

946 Витрати від знецінення запасів (відображається сума витрат від знецінення запасів відповідно до вимог П(С)БО 9 "Запаси").

947 Нестачі і втрати від псування цінностей (списується сума нестач коштів та матеріальних цінностей, втрат від їх псування виявленого в момент придбання, переробки, зберігання і реалізації, якщо не встановлено винної особи).

948 Визнані штрафи, пені, неустойки (відображається сума визнаних підприємством чи судовими органами економічних санкцій за порушення законодавства і невиконання умов договорів з постачальниками і покупцями).

949 Інші витрати операційної діяльності (накопичуються витрати на утримання установ охорони здоров'я, витрати на підготовку і перепідготовку кадрів).

Рис.2.7.11. Структура інших витрат операційної діяльності.

Таблиця 2.7.12

Бухгалтерські проведення обліку витрат на виробництво, управління та збут

Зміст господарської операції	Сума, тис. грн.	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Прямі витрати			
1. Передано матеріали у виробництво	400	23	20
2. Нараховано заробітну плату працівникам виробництва	200	23	661
3. Проведено нарахування платежів на соціальні заходи	75	23	65
Загальновиробничі витрати			
4. Нараховано заробітну плату персоналу цеха (бригадиру)	20	91	66
5. Проведено нарахування платежів на соціальні заходи	4	91	65
6. Нараховано амортизацію основних засобів	20	91	131
7. Нараховано борг за опалення, освітлення	15	91	63, 685
8. Відображено адміністративні витрати	30	92	372, 65, 661, 685
9. Відображено витрати на збут продукції	80	93	63, 685
10. Включено в кінці місяця загальновиробничі витрати змінні та постійні розподілені до собівартості виробленої продукції	45	23	91
11. Із виробництва на склад передано готову продукцію	176	26	23
12. Списано адміністративні витрати	30	791	92
13. Списано витрати на збут	80	791	93
14. Списано загальновиробничі витрати постійні нерозподілені до собівартості реалізованої продукції	14	901	91

Питання для самоконтролю до теми 2.7:

1. Як у бухгалтерському обліку класифікуються витрати?
2. З яких витрат складається виробнича собівартість виробленої продукції (наданих послуг, виконаних робіт). На якому рахунку облікується?
3. Як облікуються прямі витрати?
4. Які особливості обліку загальновиробничих витрат змінних та постійних?
5. Як облікуються адміністративні витрати? Який порядок закриття рахунку 92?
6. Як облікуються витрати на збут? Який порядок записів на рахунку 93?
7. Як відображаються в обліку інші витрати операційної діяльності?
8. Який порядок розподілу постійних загальновиробничих витрат та порядок закриття рахунку 91?

Тестові питання до теми 2.7:

1. Рахунки 8-го класу класифікують витрати операційної діяльності:
 - а) за статтями калькуляції;
 - б) за економічними елементами;
 - в) за центрами виникнення витрат або центрами відповідальності.
2. Рахунки 9-го класу класифікують витрати операційної діяльності:
 - а) за статтями калькуляції;
 - б) за економічними елементами;
 - в) за центрами виникнення витрат або центрами відповідальності
3. Дебетове сальдо рахунку 23 відображає:

2.8. Облік операцій з банківськими кредитами.

Питання:

- 2.8.1. Поняття і класифікація банківських кредитів.
- 2.8.2. Рахунки обліку довго- та короткострокових кредитів банку.
- 2.8.3. Облік довго- та короткострокових кредитів банку.
- 2.8.4. Облік операцій із іншими видами банківських кредитів (кредитних послуг).

Нормативна база:

1. Закон України Про обіг векселів в Україні від 05.04.2001р. № 2374.
2. Інструкція НБУ Про порядок регулювання діяльності банків України, затверджено Постановою Правління НБУ від 28.08.2001 р. № 368.
3. Положення про здійснення банками операцій з векселями в національній валюті на території України, затверджено Постановою Правління НБУ від 16.12.2002 р. № 508.
4. Положення Про порядок реєстрації та ліцензування банків, відкриття відокремлених підрозділів, затверджено Постанова Правління НБУ від 08.09.2011 р. № 306.
5. П(с)БО 11 Зобов'язання, затверджено Наказом МФУ від 31.01.2000 р. № 20.
6. П(с)БО 31 Фінансові витрати, затверджено Наказом МФУ від 28.04.2006 р. № 415.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- визначення кредиту, відмінності банківського кредиту від позики;
- види банківських кредитів за ознаками класифікації, зокрема, за ознаками визнання НП(с)БО 1 зобов'язань за банківськими кредитами довгостроковими, поточними та поточними за довгостроковими зобов'язаннями;
- рахунки обліку фінансових результатів, витрат та зобов'язань за операціями з банківськими кредитами.

Після вивчення теми студент повинен вміти відображати в обліку операції з:

- довго- та короткостроковими банківськими кредитами;
- банківськими кредитами, що забезпечені векселями;
- авальними кредитами;
- вексельними кредитами.

Ключові слова і поняття: банківський кредит, банківська позика, термін використання кредиту, термін погашення кредиту, звичайний кредит, кредит, що забезпечений векселем, вексельний (обліковий або дисконтний) кредит, авальний кредит, акцептний кредит.

2.8.1. Поняття і класифікація банківських кредитів.

Таблиця 2.8.1

Поняття та види кредитів

Кредит - це грошові кошти, які надаються у користування юридичним та фізичним особам на визначений строк та під відсотки. Відрізняється від <i>позики</i> тим, що: об'єктом позичання можуть бути тільки гроші; передбачає чіткі терміни повернення боргу та виплату обов'язкової грошової винагороди кредитору (банківський відсоток, дисконт, комісія).				
Види кредиту	фінансовий (грошовий)	товарний та комерційний	інвестиційний податковий	кредит під цінні папери
Різновиди	звичайний банківський, вексельний, авальний, акцептний	споживчий, лізинговий	податковий кредит та пільги	кредити, що забезпечені векселями або акціями

Поняття банківського кредиту та класифікація його видів.

Банківський кредит — фінансова форма кредиту, за яким банк на підставі ліцензії надає кошти (позиковий капітал) у користування позичальнику шляхом здійснення банківських кредитних операцій на умовах, передбачених законодавством та кредитним договором (на умовах строковості, повернення, платності, забезпечення та цільового використання).	
Ознаки класифікації	Види банківських кредитів
1	2
Термін використання кредиту	<ul style="list-style-type: none"> ➤ короткострокові (менше 1 року); ➤ середньострокові (1-3 роки); ➤ довгострокові (більше 3 років).
Наявність забезпечення	<ul style="list-style-type: none"> ➤ забезпечені — гарантуються певними видами активів: не рухомістю, цінними паперами, товарно-матеріальними цінностями, дебіторською заборгованістю, правами на інтелектуальну власність, землею, гарантіями, полісами страхових компаній; ➤ бланкові (довірчі) — надаються тільки фінансово стійким підприємствам на короткий термін (1-10 днів).
За характером забезпечення	<ul style="list-style-type: none"> ➤ забезпечені заставою (комплекс повноважень кредитора щодо майна, виділеного боржником або наданого для цієї мети іншою особою, як забезпечення виконання боржником прийнятих на себе зобов'язань); ➤ гарантовані; ➤ застраховані від кредитного ризику; ➤ такі, що мають поручительство суб'єкта господарської діяльності; ➤ такі, що передбачають переуступку (тимчасово на термін кредитування або назавжди) на користь банку вимог, рахунків-фактур за відвантаженою продукцією, зобов'язань за виконаними контрактами, виставлених третій особі, боргових документів (векселів та облігацій); ➤ забезпечені оплаченими шляховими і товарними документами (заставою виступає вже оплачений позичальником, але ще не отриманий товар).
Ступінь ризику	<ul style="list-style-type: none"> ➤ стандартні; ➤ з підвищеним ризиком.
Метод надання	<ul style="list-style-type: none"> ➤ одноразові на певний строк; ➤ перманентні (відкрита кредитна лінія) або револьверний кредит; ➤ контокорентний кредит (овердрафт); ➤ кредит під облік векселів.
Спосіб повернення (порядок погашення)	<ul style="list-style-type: none"> ➤ поступово повернутий; ➤ погашений одноразовим платежем після закінчення строку кредитування; ➤ повернутий за вимогою кредитора; ➤ достроково повернутий.
Строки повернення	<ul style="list-style-type: none"> ➤ строкові; ➤ до запитання (безстрокові); ➤ прострочені; ➤ відстрочені (продлонговані).
Характер відсотків	<ul style="list-style-type: none"> ➤ з фіксованою ставкою відсотка; ➤ з плаваючою відсотковою ставкою.
Спосіб сплати відсотків	<ul style="list-style-type: none"> ➤ з виплатою % у міру використання позикових коштів (звичайний кредит); ➤ з виплатою % одночасно з одержанням позикових коштів (дисконтний кредит).

<i>1</i>	<i>2</i>
Кількість кредиторів	<ul style="list-style-type: none"> ➤ такі що надаються одним банком; ➤ консорціумні: <i>синдиковані</i> надаються банківським консорціумом, в якому один банк виступає в ролі головного банку; <i>паралельні</i> передбачають отримання кредиту від різних банків, але на однакових умовах.
Цільове призначення	<ul style="list-style-type: none"> ➤ виробничі; ➤ інвестиційні.
Визнання відповідно до стандартів фінансового обліку	<ul style="list-style-type: none"> ➤ довгострокові зобов'язання — довго- та середньострокові кредити, які не планується повернути протягом одного операційного циклу або дванадцяти місяців на дату балансу; ➤ поточні зобов'язання — короткострокові кредити, що будуть погашені протягом операційного циклу чи дванадцяти місяців на дату балансу; ➤ поточні зобов'язання за довгостроковим кредитом — довго- та середньострокові кредити, до дати погашення яких залишилося менше дванадцяти місяців на дату балансу.

2.8.2. Рахунки обліку довго- та короткострокових кредитів банку.

Таблиця 2.8.3

Рахунки обліку довгострокових зобов'язань за довгостроковими банківськими кредитами (позиками)

Синтетичний рахунок	Субрахунки
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 у національній валюті 506 Інші довгострокові позики в іноземній валюті
Аналітичний рахунок	Рахунки за позикодавцями (банками), рахунки за окремим видами кредитів (за призначенням, за строками погашення або непогашення).

Таблиця 2.8.4

Рахунки обліку поточних зобов'язань за короткостроковими банківськими кредитами (позиками).

Синтетичний рахунок	Субрахунки
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 у іноземній валюті 605 Прострочені позики у національній валюті 606 Прострочені позики у іноземній валюті
Аналітичний рахунок	Рахунки за позикодавцями (банками), рахунки за окремим видами кредитів (за призначенням, за строками погашення або непогашення).

Таблиця 2.8.5

Рахунки обліку поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями

Синтетичний рахунок	Субрахунки
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

Таблиця 2.8.6

Дебет

Рахунок 50 Довгострокові позики

Кредит

за кредитом рахунків	за дебетом рахунків
31 Погашення заборгованості за довгостроковим кредитом (позикую)	31 Суми одержаних довго- та короткострокових кредитів (позик)
61 Сума переведених довгострокових кредитів (позик) до складу поточних зобов'язань	50 Сума переведених короткострокових кредитів (позик) до складу довгострокових зобов'язань

Таблиця 2.8.7

Дебет

Рахунок 60 Короткострокові позики

Кредит

за кредитом рахунків	за дебетом рахунків
31 Погашення заборгованості за короткостроковим кредитом (позикую)	31 Суми одержаних короткострокових кредитів (позик)
50 Сума переведених короткострокових кредитів (позик) до складу довгострокових зобов'язань	

Таблиця 2.8.8

Рахунок 61 Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями

Дебет

Кредит

за кредитом рахунків	за дебетом рахунків
31 Погашення поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	50 Сума переведених довгострокових кредитів (позик) до складу поточних зобов'язань

2.8.3. Облік довго- та короткострокових кредитів банку.

Таблиця 2.8.9

Типові бухгалтерські проведення з обліку довгострокового кредиту

Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Підприємство оформило довгостроковий банківський кредит 02.03.2XX4 р. під фінансування будівництва нового виробничого цеху (кваліфікаційного активу) у сумі 200 тис. грн. терміном на 2 роки під 30% річних. Основна сума боргу погашається одноразово у повній сумі. Відсотки за кредит сплачуються першого числа кожного кварталу. За один календарний день сума відсотків становитиме 164,38 грн. (200000грн.х30%:100%: 365днів).				
02.03.2XX4р.	Підприємству зараховано на поточний рахунок довгостроковий кредит банку.	311	501	200000

1	2	3	4	5
01.04. 2XX4р.	Нараховані відсотки за кредит за 30 днів березня у I кварталі (30 днів x 164,38 = 4931,4 грн.)	951	684	4931,4
	Сума фінансових витрат, віднесених на собівартість кваліфікаційного активу (щоквартально).*	151	951	4931,4
	Сплачено відсотки за кредит.	684	311	4931,4
01.07. 2XX4 р	Нараховані відсотки за кредит за 91 день у II кварталі (91 днів x 164,38 = 14958,58 грн.)	951	684	14958,58
	Сума фінансових витрат, віднесених на собівартість кваліфікаційного активу (щоквартально).*	151	951	14958,58
	Сплачено відсотки за кредит.	684	311	14958,58
Нарахування відсотків за кредит та віднесення фінансових витрат на собівартість кваліфікаційного активу здійснюється в III та IV кварталах аналогічно				
31.03. 2XX5 р.	Довгострокові зобов'язання щодо основної суми кредиту переведено до складу поточних зобов'язань.	501	611	200000
31.03. 2XX5 р.	Нараховано відсотки за період 01.04.2XX5-01.03.2XX6 р. (335 днів x 164,38 грн. = 55067,3 грн.).**	39	684	55067,3
01.04. 2XX5 р.	Нараховані відсотки за кредит за 90 днів у I кварталі (90 x 164,38 = 14794,2 грн.)	951	684	14794,2
	Сума фінансових витрат, віднесених на собівартість кваліфікаційного активу (щоквартально).*	151	951	14794,2
01.07. 2XX5 р.	Нараховані відсотки за кредит за 91 день у II кварталі (91 x 164,38 = 14958,58 грн.)	951	39	14958,58
	Сума фінансових витрат, віднесених на собівартість кваліфікаційного активу (щоквартально).*	792	951	14958,58
Нарахування відсотків за кредит та віднесення фінансових витрат на собівартість кваліфікаційного активу здійснюється у наступних кварталах аналогічно				
01.03. 2XX6 р.	Повернено банку суму основного боргу за кредит.	611	311	200000

* Операції, пов'язані зі створенням кваліфікаційного активу із залученням довгострокових позик банку, в бухгалтерському обліку відображають шляхом капіталізації відповідних фінансових витрат згідно до П(с)БО 31 «Фінансові витрати» (п.б). При залученням довгострокових позик банку на інші цілі фінансові витрати списуються на фінансовий результат звітного періоду : Дт 792 Кт 951.

** Заборгованість щодо основної суми кредиту і відсотків за ним, термін погашення якої менший від одного операційного циклу (року), відображають в обліку в порядку, передбаченому для поточних зобов'язань, тобто крім заборгованості щодо основної суми кредиту у пасиві балансу необхідно показати і заборгованість щодо відсотків, що вимагає збільшення активів балансу на суму відсотків, яку належить виплатити, по статті Витрати майбутніх періодів із обліковим записом: Дт39 Кт 684.

Таблиця 2.8.10

Типові бухгалтерські проведення з обліку довгострокового кредиту в іноземній валюті

Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Підприємство оформило довгостроковий кредит в сумі 100000 євро на 2 роки під 12% річних. Зарахування кредитних коштів на рахунок було проведено 01.03.X1 року. Відсотки нараховувалися та сплачувалися в кінці кожного року використання кредитних коштів. Кредит погашено вчасно 28.02.X3 року. Зміни валютного курсу НБУ: на дату зарахування коштів – 25,0грн., на дату погашення 28,0 грн.				
01.03. X1 р.	Підприємству зараховано кредитні кошти в євро з оцінкою в національній валюті (100000 євро x 25 грн.).	312	502	2500000
28.02. X2 р.	Нараховані відсотки за кредит за 1 рік кредитування, (100000 євро x 12 % : 100 % = 12000 євро) з відображенням в обліку в гривневому еквіваленті за курсом НБУ 26,0 грн. (12000 євро x 26 = 312000 грн.).	951	684	312000
	Сплачено відсотки за кредит.	684	312	312000
31.03. X2 р.	Довгострокові зобов'язання щодо основної суми кредиту переведено до складу поточних зобов'язань з їх переоцінкою як монітарної статті за курсом НБУ 26,0 грн. (100000 євро x (26 - 25) = 100000 грн.).	502	612	2500000
		945	612	100000
28.02. X3 р.	Нараховані відсотки за кредит за 2 рік кредитування, (100000 євро x 12 % : 100 % = 12000 євро) з відображенням в обліку в гривневому еквіваленті за курсом НБУ 28,0 грн. (12000 євро x 28 = 336000 грн.).	951	684	336000
	Сплачено відсотки за кредит.	684	312	336000
28.02. X3 р.	Пероцінка зобов'язань по банківському кредиту як монітарної статті за курсом НБУ 28,0 грн. (100000 євро x (28 - 26) = 200000 грн.).	945	612	200000
28.02. X3 р.	Повернуто довгостроковий кредит в євро з оцінкою в національній валюті (100000 євро x 28 грн.).	612	312	2800000

Таблиця 2.8.11

Типові бухгалтерські проведення з обліку короткострокового кредиту.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Підприємство отримало 03.04.2XX6 р. короткостроковий кредит у банку на купівлю сировини на суму 100 тис. грн терміном на 6 місяців під 30% річних. Відсотки за кредит сплачуються в останній робочий день кварталу. Основний кредит погашено 03.11.2XX6 р. з відстрочкою на 1 місяць та підвищенням ставки відсотка за кредит до 35% річних. За один календарний день сума відсотків становитиме 82,19 грн. (100000 x 30 : 100 : 365), після підвищенням ставки відсотка — 95,89 грн. (100000 x 35 : 100 : 365).				
1	Підприємству зарахували короткостроковий кредит банку на поточний рахунок 03.04.2XX6 р.	311	601	100000
2	Нараховано відсотки за кредит за II квартал 2XX6 р. (82,19 грн. x 89 днів = 7314,91 грн.)	951	684	7314,91

1	2	3	4	5
3	Списано на фінансовий результат нараховані відсотки за II квартал 2XX6 р.	792	951	7314,91
4	Сплачено відсотки банку за кредит за II квартал 30.06.2XX6р.	684	311	7314,91
5	Нараховано відсотки за кредит за III квартал 2XX6 р. (82,19 грн. x 92 днів = 7561,48 грн.)	951	684	7561,48
6	Списано на фінансовий результат нараховані відсотки за III квартал 2XX6 р.	792	951	7561,48
7	Сплачено кредитні відсотки банку за III квартал 30.06.2XX6р.	684	311	7561,48
8	Оформлення відстрочки погашення зобов'язань по кредиту на 1 місяць	601	603	100000
9	Нараховано відсотки за кредит за період 04.10-03.11.2XX6 р. (95,89 грн. x 30 днів = 2876,7 грн.)	951	684	2876,7
10	Списано на фінансовий результат нараховані відсотки за II квартал 2XX6 р.	792	951	2876,7
11	Сплачено відсотки банку за кредит за III квартал 03.11.2XX6 р.	684	311	2876,7
12	Погашено зобов'язання за короткостроковим кредитом 03.11.2XX6 р.	603	311	100000

Таблиця 2.8.12

Типові бухгалтерські проведення з обліку короткострокового кредиту, що забезпечений короткостроковим векселем

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
<p>Підприємство отримало 03.04.2XX6 р. короткостроковий кредит у банку на купівлю сировини на суму 50 тис. грн терміном на 2 місяці під 20% річних. Банку в якості застави було передано переказний короткостроковий вексель номіналом 60 тис. грн., який отримано від іншого підприємства-векселедавця. Відсотки за кредит сплачуються в день повернення кредитних коштів банку.</p>				
1	Підприємству зарахували короткостроковий кредит банку на поточний рахунок 03.04.2XX6 р.	311	601	50000
2	Передача векселя разом з примірником спецеєстру банку-кредитору з позабалансовим відображенням його вартості на рахунку 05 Гарантії та забезпечення видані.	05		60000
3	Нараховано відсотки за кредит за 61 день користування кредитними коштами (50000 грн. x 20 % : 100 % :365 днів x 61 день = 1671,23 грн.).	951	684	1671,23
3	Списано на фінансовий результат нараховані відсотки.	792	951	1671,23
4	Сплачено відсотки банку.	684	311	1671,23
5	Погашено зобов'язання перед банком по короткостроковому кредиту вчасно.	601	311	50000
6	Повернення банком короткострокового векселя та зняття його з позабалансового обліку.		05	60000

1	2	3	4	5
У разі невчасного повернення кредитних коштів та несплати відсотків по кредиту погашення заборгованості може відображати в обліку таким чином:				
1	На підставі повідомлення від банку погашення зобов'язань за кредитом та відсотками за рахунок заставленого векселя.	601 684	341 341	50000 1671,23
2	Зняття заставленого векселя з позабалансового обліку.		05	60000
3	Включення різниці між номіналом векселя та загальною сумою боргу (60000 - 50000 - 1671,23 = 8328,77 грн.) до фінансових витрат.	951	341	8328,77
4	Списано на фінансовий результат нарахованих витрат.	972	951	8328,77

2.8.4. Облік операцій із іншими видами банківських кредитів (кредитних послуг).

Таблиця 2.8.13

Типові бухгалтерські проведення з обліку авальних кредитів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
<p>Підприємство А надало послуги підприємству Б на суму 18000 грн, у т. ч. ПДВ - 3000 грн. Підприємство Б за умовами договору розрахувалося шляхом видачі власного простого векселя номіналом 18000 грн зі строком погашення через 3 місяці. Банк Д виступив авалістом підприємства Б та вартість його послуг складає 1000 грн. У встановлені терміни підприємство А пред'явило вексель до платежу, але підприємство Б як векселедавець було не спроможно погасити свої зобов'язання за цим векселем. Після цього вексель було опротестовано підприємством А та пред'явлено до оплати банку Д, який погасив вексель. За правом регресного позову банк Д стягнув з підприємства Б суму оплаченого векселя.</p>				
Облік авальноного кредиту у підприємства Б				
1	Отримано послуги від підприємства А з відображенням податкового кредиту з ПДВ.	93 641	631	150000 30000
2	Видано вексель у розрахунок за послуги.	631	341	180000
3	Авальовано вексель в банку Д з позабалансовим обліком отриманих гарантій на рахунку 06.	06	-	180000
4	При отриманні від банку Д повідомлення про оплату векселя - погашення заборгованості за векселем.	341	685	180000
5	Сплачено банку Д за регресним позовом.	685	311	180000
6	Віднесено на витрати суму, сплачену банку за авалювання векселя (за гарантування оплати боргу по векселю), які списано на фінансовий результат.	949	311	1000
		791	949	1000

Таблиця 2.8.14

**Типові бухгалтерські проведення
з обліку вексельних (дисконтних або облікових) кредитів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
<p>Підприємство А відвантажило товар підприємству Б на суму 18000 грн, у т. ч. ПДВ - 3000 грн. Підприємство Б за умовами договору розрахувалося шляхом видачі власного простого векселя номіналом 18000 грн. зі строком погашення через 42 дні та річною ставкою 18%. Підприємство А передало отриманий вексель банку Д на дисконтування (врахування) за 40 днів до погашення за 17645 грн, оскільки сума дисконту становила 355 грн. $(18000 \times 18 : 100 \times 40 : 365 = 355)$. У встановлені терміни вексель був пред'явлений банком Д до оплати та погашений підприємством Б в сумі 18000 грн.</p>				
Облік вексельного кредиту у підприємства А				
1	Відвантажено товар підприємству Б.	361	702	15000
2	Нараховано зобов'язання з ПДВ.	702	641	30000
3	Отримано короткостроковий вексель у розрахунок за товар від підприємства Б.	341	361	18000
4	Вексель враховано (дисконтовано) банком Д.*	377	341	17645
5	Віднесено суму дисконту на витрати та списано на фінансовий результат.	949 791	341 949	355 355
6	Отримано кошти від банку Д.	311	377	17645
<p>Якщо відбувається операція врахування з реверсом (за якою векселедавець надає банку зобов'язання щодо викупу продисконтованих векселів до набуття строків їх погашення), то додатково відображаються реверсивні зобов'язання на позабалансовому рахунку 05. Надалі при викупі векселя за реверсом його вартість доцільно показати на субрахунку 351.</p>				
4	Вексель враховано (дисконтовано) банком Д.*	377	341	17645
	Відображено реверсивні зобов'язання.		05	18000
5	Віднесено суму дисконту на витрати, яку списано на фінансовий результат.	949	341	355
		791	949	355
6	Отримано кошти від банку Д.	311	377	17645
7	Викуп векселя за реверсом.	351	311	18000
	Списання реверсивних зобов'язань.	05		18000

*При дисконтуванні довгострокового векселя слід зробити проведення: Д-т 377 К-т 182.

Питання для самоконтролю до теми 2.8:

1. Які кредити є довгостроковими, на яких рахунках відображається інформація про відповідні господарські операції?
2. Як у фінансовому обліку відображається капіталізація фінансових витрат з нарахувань відсотків по кредитку під фінансування створення кваліфікаційного активу?
3. Що може служити забезпеченням за договорами з надання кредитів?
4. За якими кредитами виникають поточні зобов'язання? Вказати їх відмінності від довгострокових.
5. На яких рахунках обліковують короткострокові позики (кредити)?
6. Як в обліку відображають поточні зобов'язання за довгостроковими кредитами?
7. За яким видом банківського кредиту банк здійснює регресний позов?
8. Як обліковуються на підприємстві векселі, якими забезпечено банківський кредит?
9. Які особливості обліку прологації кредитів?
10. Як в обліку відображають операції з дисконтування векселів з реверсом?

Тестові питання до теми 2.8:

1. Вказати кореспонденцію рахунків для нарахування відсотків по короткостроковому банківському кредиту:
 - а) Дт 951 Відсотки за кредит Кт 60 Короткострокові позики;
 - б) Дт 951 Відсотки за кредит Кт 79 Фінансові результати;
 - в) Дт 684 Розрахунки за нарахованими відсотками Кт 951 Відсотки за кредит;
 - г) Дт 951 Відсотки за кредит Кт 684 Розрахунки за нарахованими відсотками.
2. Вказати кореспонденцію рахунків для операції з прологації короткострокового кредиту в іноземній валюті:
 - а) Дт 601 Кт 604; б) Дт 602 Кт 604;
 - в) Дт 602 Кт 504; г) Дт 601 Кт 503.
3. Довгостроковий кредит, який підлягає поверненню в терміни до 12-ти місяців з дати балансу, відображається на рахунку:
 - а) 50 Довгострокові позики;
 - б) 60 Короткострокові позики;
 - в) 61 Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями.
4. Нарухування відсотків по довгострокових кредитах отриманих для фінансування кваліфікаційних активів відображається в обліку записом:
 - а) Дт 684 Кт 311; б) Дт 951 Кт 684;
 - в) Дт 151 Кт 684; г) Дт 684 Кт 151.
5. Авальований банком вексель відображається в обліку:
 - а) позабалансово на рахунку 06 Гарантії та забезпечення отримані;
 - б) позабалансово на рахунку 05 Гарантії та забезпечення видані;
 - в) Дт 341 Кт 741;
 - г) Дт 311 Кт 341.
6. Вказати кореспонденцію рахунків для операції з переведення короткострокових кредитів у національній валюті до складу довгострокових зобов'язань:
 - а) Дт 601 Кт 501; б) Дт 602 Кт 504;
 - в) Дт 606 Кт 502; г) Дт 603 Кт 503.

2.9. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Питання:

- 2.9.1. Первинний облік в процесі постачання суб'єктів господарювання.
- 2.9.2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з постачальниками-підрядниками.
- 2.9.3. Особливості обліку розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками.
- 2.9.4. Особливості обліку розрахунків за товарообмінними (бартерними) операціями.

Нормативна база:

1. Закон України Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності від 23 грудня 1998 року N 351-XIV.
2. Закон України Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті від 23.09.94 р. №185/94-ВР.
3. П(с)БО 7 Основні засоби, затверджене наказом МФУ від 27.04.2000 р. № 92.
4. П(с)БО 9 Запаси, затверджене наказом МФУ від 20.10.99. р. № 246.
5. П(с)БО 11 Зобов'язання, затверджене наказом МФУ від 30.11.2000 р. № 304.
6. П(с)БО 21 Вплив змін валютних курсів, затверджене наказом МФУ від 10.08.2000 р. №193.
7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом МФУ від 24.05.1995 р. № 88.
8. Наказ Міністерства статистики України Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій від 15.02.96 р. № 51 , від 29.12.95 р. № 352.
9. Постанова Державного Комітету СРСР з статистики Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій від 28.12.89 р. № 241.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- форми та умови розрахунків з постачальниками та підрядниками;
- документи первинного обліку оприбуткування-транспортування товаро-матеріальні цінностей (ТМЦ), приймання виконаних робіт та наданих послуг, а також документи з погашення заборгованості перед постачальниками та підрядниками;
- рахунки бухгалтерського обліку та їх кореспонденцію для обліку розрахунків з вітчизняними та іноземними постачальниками-підрядниками;
- варіанти ведення аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Після вивчення теми студент повинен вміти відобразити в обліку операції з:

- оприбуткування ТМЦ, що надходять від посередника-транспортної організації, безпосередньо від самого постачальника, у т.ч. на умовах обміну (бартеру);
- приймання виконаних робіт та наданих послуг від підрядника;
- погашення кредиторської заборгованості перед постачальниками та підрядниками готівкою з каси, безготівково з банківського рахунку, шляхом зарахуванням взаємних вимог;
- авансових та вексельних розрахунків за постачання ТМЦ (виконання робіт, послуг);
- виставлення претензій постачальникам-підрядникам;
- оприбуткування імпортованих ТМЦ (робіт, послуг) та розрахунки з іноземними постачальниками та підрядниками, у т.ч. на умовах бартеру (обміну).

Ключові слова і поняття: поточні зобов'язання; аванси видані; комерційний кредит (поставка зі знижкою сконто); оприбуткування активів; невідфактурована поставка; зобов'язання, що забезпечені векселем; розрахунки акредитивом; виставлення претензій; господарські операції з обміну на подібні та неподібні активи (бартерні операції).

2.9.1. Первинний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками.



Рис.2.9.1. Форми та умови розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Таблиця 2.9.2

Документи з первинного обліку розрахунків з постачальниками за товаро-матеріальні цінності (ТМЦ) та підрядниками за надані послуги.

Етапи розрахунків суб'єкта господарювання з:	Первинні документи обліку розрахунків з:	
	постачальниками*	підрядників**
Письмове оформлення домовленості (або усна домовленість) на постачання ТМЦ та надання послуг (виконання робіт)	Договір купівлі-продажу (зовнішньо-економічного) Договір поставки	Договір на виконання послуг Договір прийняття-передачі робіт
Виконання домовленостей (умов договору) та виникнення заборгованості:	<i>дебіторської</i> (надання авансу постачальнику-підряднику)	Платіжне доручення виписки банку з поточного рахунка про списання грошових коштів на користь одержувача;
Заключне виконання домовленостей (умов договору) та погашення заборгованості	<i>кредиторської</i> (оприбуткування ТМЦ, отримання послуг, виконання робіт з наступною оплатою)	Документи, що засвідчують надходження товару до покупця або надання послуг (виконання робіт): акт приймання-передачі ТМЦ; акт приймання матеріалів (при встановленні розбіжностей); акт приймання-передачі виконаних робіт (виконаних послуг); накладні (автомобільні, залізничні, товарно-транспортні, податкові); вантажно-митна декларація; рахунки-фактури (інвойс, що підтверджують митну вартість товару, для експортно-імпорتنих операцій). Документи, що підтверджують якість товару сертифікат якості; акт експертизи ТПП. Довідка про курсові різниці при перерахуванні заборгованості іноземним постачальникам-підрядникам. Документи, що складаються при виявленні нестач: комерційний акт (при поставках залізницею); рекламацийний акт, лист-претензія або лист-рекламація.
	<i>дебіторської</i> (оприбуткування ТМЦ, отримання послуг, виконання робіт, що попередньо оплачені)	Платіжне доручення, платіжна вимога-доручення, видатковий касовий ордер, розрахунковий чек, вексель, у тому числі авальований, акредитив.
Обробка первинних документів (контрування) в обліку та контроль розрахунків		

* Постачальники – юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товароматеріальних цінностей, або надають послуги та виконують роботи.

** Підрядники – спеціалізовані підприємства та фізичні особи які виконують будівельно-монтажні роботи при спорудженні об'єктів на підставі договорів підряду на капітальне будівництво.

2.9.2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з постачальниками-підрядниками.

Таблиця 2.9.3

63 Розрахунок з постачальниками та підрядниками

631 Розрахунок з вітчизняними постачальниками та підрядниками

Дебет

632 Розрахунок з іноземними постачальниками

Кредит

Погашення в різний спосіб або списання заборгованості, зокрема, за судовим рішенням. Зменшення заборгованості на суму виставленої претензії.	Відображення заборгованості за одержаними ТМЦ (виконані роботи, надані послуги). Списання на доходи заборгованості, за якою закінчився строк позовної давності.
---	--

Таблиця 2.9.4

Типові ситуації в обліку розрахунків із вітчизняними постачальниками-підрядниками*

Дата	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
<i>Отримання робіт (послуг) на умовах наступної оплати з поточного рахунка в банку.</i> Підприємство замовило послуги за договором на суму 12000 грн. По виконанню послуг було підписано акт від 02 березня на суму 12000 грн., за яким 01.04 сплачено 12000 грн.				
02.03	Відображено підписання акту виконання робіт (наданих послуг) з урахуванням податкового кредиту з ПДВ (на підставі податкової накладної).	23, 91-94 641/ПДВ	631 631	10000 2000
01.04	Сплачено за надані послуги (виконані роботи) з поточного рахунка з ПДВ (погашена заборгованість).	631	311	12000
<i>Придбання товарів до пред'явлення розрахункових документів, на підставі якого здійснюється оплата (невідфактурована поставка), з наступною оплатою готівкою.</i> Підприємство постійно замовляє товар у одного постачальника. Вартість товару по кожній поставці уточнюється при одержанні розрахункового документа (рахунка-фактури). Поставку було здійснено 02 березня. Рахунок-фактуру виставлено 03 березня на суму 3600 грн., який сплачено 04.03 готівкою з каси підприємства.				
02.03	Оприбуткування товару за купівельною (обліковою) ціною на підставі акту приймання.	281	631	2400
03.03	Виставлено (акцептовано) рахунок-фактуру на суму 3600 грн. та відкориговано вартість одержаних товарів на 600 грн.	281	631	600
03.03	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ.	641	631	600
04.03	Сплачено рахунок-фактуру готівкою з оформленням касового видаткового ордеру (погашено заборгованість).	631	301	3600
<i>Придбання виробничих запасів за умов передплати з поточного рахунка в банку.</i> Підприємство 31.10 перерахувало аванс постачальнику на суму 6000 грн. на підставі усної домовленості на поставку виробничих запасів. Наступного дня постачальник власним транспортом доставив в повному обсязі замовлені виробничі запаси.				
31.10	За платіжним дорученням сплачено аванс з поточного рахунка підприємства за поставку виробничих запасів.	371	311	6000
31.10	Суму ПДВ віднесено до податкового кредиту.	641/ПДВ	644	1000
01.11	Оприбутковано за товарно-транспортною накладною виробничі запаси за первісною вартістю без ПДВ.	20	631	9000
01.11	Підтвержено право на податковий кредит з ПДВ (на підставі податкової накладної).	644	631	1000
01.11	Зараховано сплачений аванс в оплату за поставлені запаси.	631	371	6000

1	2	3	4	5
<p><i>Придбання обладнання з погашенням заборгованості перед постачальником за рахунок коштів банківського кредиту.</i></p> <p>За договором на постачання підприємство 10.11 отримало обладнання вартістю 60000 грн., у т.ч. ПДВ-10000 грн. Для розрахунку з постачальником було оформлено цільовий банківський кредит. Заборгованість постачальнику було погашена банком 20.11 без зарахування коштів на поточний рахунок підприємства.</p>				
10.11	Оприбуткування обладнання за первісною вартістю на підставі акту приймання-передачі основних засобів.	152	631	50000
10.11	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (на підставі податкової накладної).	641/ПДВ	631	10000
20.11	Погашення заборгованості постачальника за рахунок коштів банківського кредиту (довго- або короткострокового).	631	50,6	60000
<p><i>Забезпечення кредиторської заборгованості постачальнику векселем (з можливим оформленням акцептного кредиту з банком до дати погашення у постачальника).</i></p> <p>Підприємство 03.03 отримало сировину за договірною ціною 12000 грн., у т.ч. ПДВ-2000 грн. Для розрахунків 05.03 у банку придбано бланк простого векселя за 24 грн. Вексель з номіналом 12000 грн. видано постачальнику 06.03 на 3 місяці під 24 % річних. Відсотки нараховуються та сплачуються одночасно з видачею векселя. Вексель було погашено вчасно.</p>				
03.03	Отримано сировину від постачальника та оприбутковано її за первісною вартістю.	201	631	10000
03.03	Суму ПДВ віднесено до податкового кредиту.	641/ПДВ	631	2000
05.03	Придбано бланк простого векселя у відділенні банку	209	685	20
05.03	Суму ПДВ віднесено до податкового кредиту.	641/ПДВ	685	4
05.03	Оплачено банку вартість вексельного бланка	685	311	24
05.03	Відображено вартість вексельного бланка на позабалансовому рахунку.	08		20
06.03	Видано вексель постачальнику.	631	621	12000
06.03	Списано вартість бланка векселя.	92	209	20
06.03	Списання з позабалансового обліку вартості бланка векселя.		08	20
06.03	Нарахування та сплата відсотків по векселю (12000 грн. x 24% : 100% : 365 днів x 92 днів = 725,92 грн.).	952 684	684 311	725,92 725,92
05.06	Погашення векселя (постачальнику або банку, якщо постачальник уклав з ним договір про акцептний кредит).	621	311	12000
<p><i>Облік поставки ТМЦ зі знижкою сконто (варіант комерційного кредиту) та облік їх нестачі в межах норм природного убутку.</i></p> <p>Підприємство придбало у постачальника ТМЦ на суму 60000 грн (у т.ч. ПДВ - 10000 грн.) на умовах наступної оплати протягом 30 днів та надання знижки "сконто" у розмірі 2 % протягом 5-х банківських днів із дати отримання (60000 грн. x 2 % : 100 % = 1200 грн).</p> <p>При оприбуткуванні встановлено нестачу ТМЦ в межах норм природного убутку 0,03% (50000 грн. x 0,03% : 100 % = 15 грн). Підприємство у розрахунках з постачальником скористалось знижкою "сконто" 2% / 5 дні / 30 днів.</p>				
1	Виявлення нестачі ТМЦ в межах норм природного убутку.	947	631	15
2	Отримання ТМЦ від постачальника (50000 - 15 = 49985 грн.) та відображення податкового кредиту з ПДВ.	20,22... 641/ПДВ	631 631	49985 10000
3	Здійснення оплати зі знижкою (60000 - 1200 = 58800 грн.).	631	311	58800

1	2	3	4	5
4	Відображення отриманої суми знижки методом "сторно".	20,22...	631	-1000
5	Коригування податкового кредиту з ПДВ в частині отриманої знижки методом "сторно".	641/ПДВ	631	-200
<p><i>Облік виставлених постачальнику претензій у зв'язку з нестачею ТМЦ з його вини.</i> Під час оприбуткування партії ТМЦ вартістю 60000 грн. (у т.ч. ПДВ - 10000 грн.) комісія з представників підприємства-покупця та постачальника склала рекламацийний акт про нестачу ТМЦ на суму 600 грн. (у т.ч. ПДВ - 100 грн.) з вини постачальника.</p>				
1	Оприбуткування ТМЦ від постачальника на підставі акту приймання на суму 49500 грн. (50000 грн. - 500 грн.) та має розбіжності з товаро-транспортною накладною постачальника.	20,22...	631	49500
2	Відображення податкового кредиту з ПДВ за податковою накладною.	641/ПДВ	631	9900
3	Виставлення претензій постачальнику за рекламацийним актом (з ПДВ).	374	631	600
4	Надійшли товарно-матеріальні цінності згідно з виставленою претензією.	20,22...	374	500
	Відображення податкового кредиту з ПДВ за виставленою претензією.	641/ПДВ	374	100
5	Погашення кредиторської заборгованості перед постачальником з урахуванням виставленої йому претензії.	631	311	60000
<p><i>Облік розрахунків за допомогою звичайного покритого** акредитива.</i> Підприємство має договір з постачальником ТМЦ на суму 9000 грн. Для розрахунків було відкрило акредитив у банку, який виступає банком-емітентом та здійснює оплату на користь постачальника ТМЦ (робіт, послуг). Для покриття акредитиву підприємство перерахувало 9000 грн. на спеціально відкритий рахунок в банку-емітенті.</p>				
1	Відкриття акредитива банком-емітентом для підприємства.	-	-	-
2	Перерахування коштів банку для 100 % покриття акредитива.	313	311	9000
3	Отримання ТМЦ від постачальника та відображення податкового кредиту з ПДВ.	20,22... 641	631 631	7500 1500
4	Перерахування платежу від банку-емітента за акредитивом та сплатою комісійних за виконання умов акредитива.	631 685,92	313 311	9000 100

* За умови що постачальник та покупець зареєстровані як платники податку на додану вартість.

** У випадку з непокритим акредитивом підприємство не перераховує кошти банку-емітенту та відображає в обліку отримані гарантії по Дт 06 Гарантії та забезпечення отриманні. Після погашення кредиторської заборгованості постачальнику ТМЦ банком-емітентом підприємство повинно перерахувати останньому кошти за акредитивом, що потребує відповідних облікових записів: Дт 631 Кт 685 - 9000 грн., Дт 685 Кт 311 - 9000 грн., Дт 684 Кт 311 - 100 грн.

Аналітичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками може відбуватися за:	
	акцептованими та іншими розрахунковими документами
	строками оплати (у т.ч. за комерційними кредитами)
	неолаченими в строк розрахунковими документами
	невідфактурованими поставками (неакцептованими)
	номерами договорів / зовнішньоекономічних контрактів
	забезпеченими векселями
	країнами постачальників

Рис. 2.9.5. Варіанти організації аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.

2.9.3. Особливості облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками.

Таблиця 2.9.6

Облік валютних курсових різниць при розрахунках з іноземними постачальниками-підрядниками відповідно до П(с)БО 21 Вплив змін валютних курсів

Монітарна стаття, які підлягає переоцінці у зв'язку зі зміною курсу НБУ на дату погашення або складання балансу	Курс НБУ зменшується	Курс НБУ збільшується
Переоцінка кредиторської заборгованості за придбані ТМЦ (отримані роботи, послуги)	виникають доходи від неопераційних курсових різниць: <i>Дт 632 Кт 744</i>	виникають втрати від неопераційних курсових різниць: <i>Дт 945 Кт 632</i>

Таблиця 2.9.7

Типові ситуації в обліку розрахунків з іноземними постачальниками-підрядниками

Дата	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
<i>Отримання-імпорт послуг на умовах наступної оплати.</i>				
Підприємство замовило послуги за договором на суму 12000 дол. По факту виконання послуг підписано акт від 02 березня на суму 12000 дол. (курс НБУ - 25,0 грн./дол.), за яким 01.04 сплачено 12000 дол. (курс НБУ - 26,0 грн./дол.). Курс НБУ на 31.03 - 25,5 грн./дол.				
02.03	Відображено підписання акту надання послуг, виникнення кредиторської заборгованості (12000 дол. x 25,0 грн. = 300000 грн.) та податкового кредиту з ПДВ (2000 дол. x 25,0 грн. = 50000 грн.).	23, 91-94 641/ПДВ	632 632	250000 50000
31.03	Дооцінка кредиторської заборгованості у зв'язку із збільшенням курсу НБУ на дату балансу (12000 дол. x (25,5 - 25,0) = 6000 грн.).	945	632	6000

1	2	3	4	5
01.04	Дооцінка кредиторської заборгованості у зв'язку із збільшенням курсу НБУ на дату її погашення (12000 дол. х (26,0 - 25,5 = 6000 грн.).	945	632	6000
01.04	Сплачено борг за надані послуги з валютного рахунку.	632	312	312000
<i>Придбання-імпорт обладнання на умовах передплати.</i>				
Підприємство імпортує обладнання за 15000 євро. Іноземному постачальнику було перераховано аванси трьома платежами (євро): 1.03 – 5000 (курс НБУ - 30 грн./євро), 15.03 – 5000 (курс НБУ - 29 грн./євро), 31.03 – 5000 (курс НБУ - 28 грн./євро). При митному оформленні вантажу 01.04 (курс НБУ - 29 грн./євро) було сплачено ввізну мито в сумі 3000 грн., ПДВ - 87000 грн. (15000 євро х 20 % : 100 % х 29 грн.). Обладнання було оприбутковано 01.04 з первісною вартістю 438000 грн. (5000 євро х 30 грн. + 5000 євро х 29 грн. + 5000 євро х 28 грн. + ввізне мито 3000 грн.) відповідно до п.6 П(с)БО 21.				
Перерахування авансу з відображенням в обліку в гривневому еквіваленті:				
01.03	150000 грн. (5000 євро х 30 грн.);	371*	312	150000
15.03	145000 грн. (5000 євро х 29 грн.);	371*	312	145000
31.03	140000 грн. (5000 євро х 28 грн.).	371*	312	140000
01.04	Перерахування митниці ввізного мита та ПДВ	377 377	311 311	3000 87000
01.04	Оприбуткування обладнання за первісною вартістю	152	632 377	435000 3000
01.04	Віднесено суму сплаченого ПДВ до податкового кредиту	641/ПДВ	377	87000
01.04	Взаємозалік дебіторської і кредиторської заборгованості	632	371	435000

* на 31.03 (дату складання балансу) дебіторська заборгованість постачальників, а саме аванси видані не підлягає переоцінці, оскільки є немонетарною статтею відповідно до П(с)БО 21.

2.9.4. Особливості обліку розрахунків за товарообмінними (бартерними) операціями.

Таблиця 2.9.8

Типові ситуації в обліку розрахунків за товарообмінними (бартерними) операціями з вітчизняними постачальниками-підприємцями

№з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
<i>Обмін запасами як подібними активами (об'єктами)*.</i>				
Підприємство А та Б по договору міни (бартеру) обмінялись виробничими запасами №1 та №2, які відрізняються кольором. Кількість запасів №1 та №2 однакова - 50000 од. Справедлива вартість одиниці запасу №1 та №2 складає 1,0 грн., крім того, ПДВ - 0,2 грн. Договірна вартість кожного запасів №1 та №2 - 50000,0 грн., крім того, ПДВ - 10000,0 грн., всього - 60000,0 грн. Балансова вартість одиниці запасів: №1 - 0,90 грн. (менше справедливої вартості), у перерахунку на всю партію - 45000,0 грн.; №2 - 1,05 грн. (більше справедливої вартості), у перерахунку на всю партію - 52500,0 грн.				
Облік у підприємства А				
1	Відвантажено партію запасів №1 за балансовою вартістю з оформленням товаро-транспортної накладної без відображення в обліку доходу від реалізації. **	361	20/№1	45000

1	2	3	4	5
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ від суми справедливої вартості запасів №1 (50000 грн. : 120 % x 20 % = 10000 грн.) та видано податкову накладну підприємству Б.	361	641/ПД	10000
3	Оприбуткування партія запасів №2 за балансовою вартістю переданих запасів №1 (45000,0 грн.), яка не перевищує їх справедливую вартість (50000,0 грн.).***	20/№2	631	45000
4	Відображено податковий кредит з ПДВ на підставі отриманої податкової накладної від підприємства Б.	641/ПД	631	10000
5	Зараховано залишки за розрахунками.	631	361	55000
Облік у підприємства Б				
1	Оприбутковано партію запасів №1 за їх справедливою вартістю, оскільки справедлива вартість переданих запасів №2 (52500,0 грн.) перевищує їх балансову вартість (50000,0 грн.). ***	20/№1	631	50000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ на підставі отриманої податкової накладної від підприємства А.	641/ПД	631	10000
3	Відвантажена партія запасів №2 з оформленням товаро-транспортної накладної без відображення в обліку доходу від реалізації. **	361	20/№2	50000
4	Списано різницю між балансовою та справедливою вартістю партії запасів №2 (52500,0 грн. - 50000,0 грн. = 2500,0 грн.) до операційних витрат звітного періоду. ***	949	20/№2	2500
5	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ від суми справедливої вартості запасів №2 (50000,0 грн. x 20 % : 100 % = 10000 грн.) та видано податкову накладну підприємству А.	361	641/ПД	10000
6	Зараховано залишки за розрахунками.	631	361	60000
7	Враховано у розрахунку фінансового результату сума доплати в складі інших витрат операційної діяльності в порядку закриття субрахунку 949.	791	949	2500

* Подібні об'єкти — об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однаковою справедливою вартістю (п. 4 П(с)БО 7 Основні засоби). Відповідно неподібні активи як об'єкти обліку мають різне функціональне призначення та неоднакову справедливую вартість. Справедлива вартість — сума, за якою може бути здійснено обмін активу або оплату зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами (п. 4 П(с)БО 19 Об'єднання підприємств).

** При обміні подібними активами (об'єктами), які є подібними за призначенням та мають однаковою справедливою вартістю, дохід не визнається (п.9 П(с)БО 15).

*** Відповідно до п.13 П(с)БО 9 первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.

Обмін послуг та основних засобів як неподібними активами (об'єктами) з доплатою.*

Підприємство А за договором міни (бартеру) передало підприємству Б об'єкт основних засобів в обмін на послуги та доплату 900 грн. В обліку підприємства А первісна вартість об'єкта основних засобів становить 8000 грн., сума зносу - 4500 грн., залишкова вартість та справедлива вартість об'єкта - 3500 грн., ліквідаційна вартість - 0 грн.

В обліку підприємству Б собівартість послуг та їх справедлива вартість складає 2600 грн.

Облік у підприємства А

1	2	3	4	5
1	Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу: відображено залишкову вартість об'єкта;	286	10	3500
	списано нарахований знос. **	131	10	4500
2	Відвантажено об'єкт основних засобів та відображено дохід від реалізації з ПДВ (2600 грн. x 120 % : 100 % + 900 грн.). ***	377	712	4020
3	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ (4020 грн. : 120 % x 20 % = 670 грн.) та видана податкова накладна підприємству Б.	712	641/ ПДВ	670
4	Списано балансову вартість об'єкта основних засобів.	943	286	3500
5	Отримано послуги за актом приймання.****	92	631	2600
6	Відображено податковий кредит з ПДВ на підставі отриманої податкової накладної від підприємства А.	641/ ПДВ	631	520
7	Віднесено на фінансовий результат суми в порядку закриття рахунків обліку доходів (5880 грн. - 980 грн. = 4900 грн.) та витрат (3500 грн. + 2400 грн.).	712 791 791	791 943 92	3350 3500 2400
8	Зараховано залишки за розрахунками.	631	377	3120
9	Отримано доплату на банківський рахунок за даними банківської виписки.	311	377	900

Облік у підприємства Б

1	Отримано об'єкт основних засобів (2600 грн. + 900 грн.: 120 % x 100 % = 3350 грн.) *****	152	631	3350
2	Відображено податковий кредит з ПДВ на підставі отриманої податкової накладної від підприємства А (3350 грн. x 20 % : 100 % = 670 грн.).	641/ ПДВ	631	670
3	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10	152	4900
4	Передано послуги за актом приймання та відображено дохід від їх реалізації з ПДВ (3350 грн. x 120% : 100% - 900 грн. = 3120 грн.). ***	377	703	3120
5	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ (3120 грн. : 120 % x 20 % = 520 грн.) та видана податкова накладна підприємству А.	703	641/ ПДВ	520
6	Списано собівартість послуг.	903	23	2400

1	2	3	4	5
7	Віднесено на фінансовий результат суми в порядку закриття рахунків обліку доходів (3120 грн. - 520 грн. = 2600 грн.) та витрат.	703 791	791 903	2600 2400
9	Зараховано залишки за рахунками.	631	377	3120
10	Перераховано доплату з банківського рахунку за даними банківської виписки.	631	311	900

* Подібні об'єкти — об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість (п. 4 П(с)БО 7 Основні засоби). Відповідно неподібні активи як об'єкти обліку мають різне функціональне призначення та неоднакову справедливую вартість. Справедлива вартість — сума, за якою може бути здійснено обмін активу або оплату зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами (п. 4 П(с)БО 19 Об'єднання підприємств).

** Необоротні активи, які визнано утримуваними для продажу, припиняють визнаватися у складі необоротних активів (п. 6 розділу другого П(с)БО 27).

*** 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 (п.23 П(с)БО 15).

**** Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів (п.13 П(с)БО 9).

***** Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну (п.13 П(с)БО 7).

Таблиця 2.9.9

Типові ситуації в обліку розрахунків за товарообмінними (бартерними) операціями з іноземними постачальниками-підприємцями

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Придбання товарів у результаті обміну неподібними активами .				
Підприємство за бартерним контрактом з нерезидентом передало партію товарів А в обмін на партію товарів В, які є неподібними активами. Договірна та справедлива вартість партії товарів А - 14000,0 дол., їх кількість - 1000 од., балансова вартість - 90000,0 грн. Курс НБУ на дату відвантаження та митного оформлення 27,5 грн./дол. На митниці при вивезенні партії товарів А було сплачено: рахунок за митне оформлення - 650,0 грн., експортне мито - 0%, ставка ПДВ на експортні операції - 0%. Договірна та справедлива вартість партії товарів В - 15000,0 дол. Курс НБУ на дату відвантаження та таможенного оформлення - 28,0 грн./дол. На митниці при ввезенні партії товарів В було сплачено: ввізне мито 5% - 21000,0 грн. (28,0 грн. x 15000,0 дол. x 5% : 100 %); ПДВ 20% - 88200,0 грн. ((28,0 грн. x 15000,0 дол. + 21000,0 грн.) x 20% : 100 %); рахунок за митне оформлення - 250,0 грн.				
1	Перераховано кошти за митне оформлення партії товарів А.	377	311	650
2	Віднесена оплата таможенного оформлення партії товарів А до витрат на збут.	93	377	650

1	2	3	4	5
3	Відвантажена партія товарів А з відображенням доходу від реалізації за курсом НБУ - 27,5 грн./дол. (27,5 грн./дол. x 15000 дол. = 412500 грн.).*	362	702	412500*
4	Списана балансова вартість партії товарів А.	902	281	90000
5	Включення сум доходів та витрат до розрахунку фінансового результату та закриття рахунків 7 та 9 класів.	702	791	412500
		791	902	90000
		791	93	650
6	Перераховані при ввезенні партії товарів В: ввізне мито;	377	311	21000
	ПДВ;			88200
	оплата та митне оформлення.			250
7	Оприбуткована партія товарів В по курсу НБУ 28,0 грн./дол. (27,5 грн./дол.** x 15000 грн. *** = 412500 грн.).	281	632	412500
8	Включені в первісну вартість товарів В: ввізне мито;	281	377	21000
	плата за митне оформлення.			250
9	Віднесено суму сплаченого ПДВ до податкового кредиту.	641/ПДВ	377	88200
10	Взаємозалік дебіторської і кредиторської заборгованості.	632	362	412500

* Відповідно до п.23 П(с)БО 15 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.

* Вартість отриманих від іноземного постачальника товарів В визначається за курсом НБУ на дату першої події за бартерною операцією (27,5 грн./дол.), тобто на дату відвантаження товару А та визнання доходів від їх реалізації (п. 6 П(с)БО 21 Вплив змін валютних курсів).

** Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів (п. 13 П(с)БО 9 Запаси).

Питання для самоконтролю до теми 2.9:

1. Які первинні документи оформлюються при безготівковому перерахуванні авансу постачальнику-підряднику; при оприбуткуванні ТМЦ, отриманні робіт та послуг з наступної оплатою; для погашення кредиторської заборгованості перед постачальником-підрядником за поставленні ТМЦ, виконанні роботи та отриманні послуги?
2. Хто такі «постачальники», «підрядчики», чим відрізняються ці поняття?
3. Як відображаються в обліку операції з отримання робіт (послуг) на умов наступної оплати з поточного рахунка в банку?
4. Визначте особливості обліку невідфактурованої поставки.
5. Назвіть відмінності відображення в обліку розрахунків з постачальником за рахунок кредитних коштів банку та на умовах комерційного кредиту.
6. Які наслідки з точки зору облікового процесу виявлення нестачі ТМЦ в межах норм природного убутку та з вини постачальника?
7. В яких випадках у розрахунках з іноземними постачальниками-підрядниками можуть виникати доходи та витрати від неопераційних курсових різниць?
8. Для яких операцій з обміну активами дохід не визнається та в обліку не відображається?
9. За якою вартістю облікується запаси, які придбані у результаті обміну на подібні запаси, якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість?
10. Яким чином вплине сума доплати, що передана підприємством іншому за умовами бартерного контракту, на його дохід за таким контрактом?

Тестові питання до теми 2.9:

1. Документ, що оформлюється при виявленні розбіжностей даних товаро-транспортної накладної постачальника та фактичними даними оперативного обліку при прийомі ТМЦ на складі підприємства:
 - а) звіт касира;
 - б) рекламційний лист;
 - в) акт списання;
 - г) акт приймання?

2. Яким записом в обліку відображається придбання МШП на умовах передалати:
 - а) Дт 112 – Кт 631 Дт 643 – Кт 641;
 - б) Дт 131 – Кт 631 Дт 641 – Кт 631;
 - в) Дт 93 – Кт 22 Дт 644 – Кт 631;
 - г) Дт 22 – Кт 631 Дт 641 – Кт 631.

3. Оберить бухгалтерські проведення для оприбуткування безоплатно отриманої готової продукції на суму 18000 грн. від постачальника, яка буде використовуватися у виробничому процесі як сировина:
 - а) Дт 201 – Кт 746 18000 Дт 746 – Кт 793 18000;
 - б) Дт 26 – Кт 719 18000 Дт 719 – Кт 791 18000;
 - в) Дт 201 – Кт 701 18000 Дт 791 – Кт 701 18000;
 - г) Дт 201 – Кт 901 18000 Дт 901 – Кт 793 18000.

4. Забезпечення кредиторської заборгованості іноземному постачальнику довгостроковим векселем оформлюється такими проводками:
 - а) Дт 631 – Кт 501 18000 ;
 - б) Дт 632 – Кт 501 18000;
 - в) Дт 632 – Кт 521 18000;
 - г) Дт 632 – Кт 511 18000.

5. Надходження товарно-матеріальні цінності згідно з виставленою претензією від постачальника реєструється такими обліковими записами:
 - а) Дт 20,22 – Кт 374;
 - б) Дт 631 – Кт 374;
 - в) Дт 631 – Кт 621;
 - г) Дт 631 – Кт 621.

6. Позабалансовий рахунок 06 Гарантії та забезпечення отриманні використовується підприємством для обліку розрахунків з постачальниками, якщо:
 - а) авалується банком вексель для забезпечення заборгованості;
 - б) перераховуються кошти банку-емітенту для покритого акредитиву;
 - в) при отриманні кредиту, який забезпечено короткостроковим векселем.

7. Чому дорівнює вартість кредиторської заборгованості перед іноземним постачальником, якщо договірна вартість першої поставки - 10000 дол. (курс НБУ на дату поставки - 25,0 грн./дол.), другої - 12000 дол. (курс НБУ - 26,0 грн./дол.):
 - а) 550000 грн.;
 - б) 572000 грн.;
 - в) 562000 грн.

2.10. Облік праці та розрахунків за виплатами працівникам.

Питання:

- 2.10.1. Склад та визнання виплат працівникам. Види заробітної плати.
- 2.10.2. Форми та система оплати праці.
- 2.10.3. Документи обліку перосоналу, робочого часу, виробітку та розрахунків за виплатами.
- 2.10.4. Облік розрахунків за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням працівників.
- 2.10.5. Порядок обліку розрахунків за поточними виплатами (заробітною платою, відпускними). Створення резерву сплати відпускних.
- 2.10.6. Облік поточних виплат (допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, у зв'язку з вагітністю та пологами).
- 2.10.7. Облік утримань з сум нарахованих виплат.

Нормативна база:

1. Кодекс законів про працю від 10.12.1971 р. №322-VIII.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
3. Закон України Про оплату праці від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР.
4. Закон України Про відпустки від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР.
5. Закон України Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від 23.09.99 р. №1105-XIV.
6. Закон України Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від 08.07.2010 р. № 2464-VI.
7. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена Наказом Держкомстату України від 13.01.2004 р. №5.
8. Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений Постановою КМУ від 08.02.1995 р. №100.
9. Про затвердження прикладів обчислення середньої заробітної плати (доходу) за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, наказ Мінсоцполітики від 21.10.2015 р. №1022.
10. П(с)БО 26 Виплати працівникам, затверджене наказом МФУ від 28.10.2003 р. № 601.
11. П(с)БО 11 Зобов'язання, затверджене наказом МФУ від 31.01.2000 р. №20.
12. П(с)БО 13 Фінансові інструменти, затверджене наказом МФУ від 30.11.2001 р. №559.
13. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена Постановою правління ПФУ від 27.09.2010 р. № 21-5.
14. Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу, наказ Міністерства статистики України від 27.10.1995 р. № 277.
15. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці, наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- класифікацію виплат працівникам, зокрема класифікацію заробітної плати, та порядок їх визнання зобов'язаннями;
- види виплат, які не включаються до фонду оплати праці;
- порядок розрахунків сум заробітної плати при різних системах оплати праці;
- типові форми первинного обліку особового складу (кадровий облік), робочого часу та розрахунків по заробітній платі;
- загальний порядок відображення розрахунків за виплатами працівникам.

Після вивчення теми студент повинен вміти відображати в обліку операції з:

- нарахування та виплати основних та додаткової заробітної плати;
- нарахування та виплати інших заохочувальних виплат та платежів;
- утримання з сум нарахованих виплат працівникам;
- розрахунків за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням працівників.

Ключові слова і поняття: виплати працівникам, поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, грошова та натуральна форми виплат, основна та додаткова заробітна плата, інші заохочення та компенсаційні виплати, мінімальна заробітна плата, дохід на одну працездатну особу, відпускні, допомога у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, допомога по вагітності та пологах, страховий стаж, мінімальний страховий внесок, максимальна величина бази нарахування страхового внеску, єдиний соціальний внесок, нарахування на заробітну плату, утримання з заробітної плати, податок на доходи фізичних осіб, податкова соціальна пільга.

2.10.1. Склад та визнання виплат працівникам. Види заробітної плати.

Таблиця 2.10.1

Склад та порядок визнання витрат на виплати працівникам в обліку

Склад витрат	Порядок визнання
1	2
<p>Поточні виплати:</p> <ul style="list-style-type: none"> - заробітна плата за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; - виплата за невідпрацьований час (відпустки, допомога у зв'язку з хворобою та нетривалою непрацездатністю, декретною відпусткою для батька або матері, військовими зборами і т. ін.); - премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом 12 місяців по закінченні періоду, в якому працівники виконують відповідну роботу 	<p>Визнається поточним зобов'язанням.</p> <p>Виплати за невідпрацьований час, що:</p> <ul style="list-style-type: none"> - підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді; - не підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті. <p>Визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.</p>
<p>Виплати при звільненні:</p> <ul style="list-style-type: none"> - виплати при звільненні, що підлягають сплаті в звітному періоді; - виплати при звільненні, що не підлягають сплаті у повному обсязі протягом 12 місяців після дати балансу. 	<p>Визнаються у разі, якщо підприємство має невідмовне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні за власним бажанням згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.</p> <p>Визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами.</p> <p>Виплати при звільненні, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом 12 місяців після дати балансу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту (п. 28 П(с)БО 26).</p>

<i>1</i>	<i>2</i>
<p>Інші виплати працівникам - зобов'язання щодо виплат інструментами власного капіталу підприємства; - інші довгострокові виплати працівникам.</p>	<p>Визнаються згідно з П(с)БО 13 Фінансові інструменти.</p> <p>Визнаються зобов'язанням через створення на дату балансу забезпечення в сумі теперішньої вартості цього зобов'язання на дату балансу за вирахуванням справедливої вартості на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання. Обчислення теперішньої вартості зобов'язання за іншими довгостроковими виплатами здійснюється відповідно до п.24-28 П(с)БО 26 Виплати працівникам.</p>
<p>Виплати по закінченні трудової діяльності за <u>кожною програмою виплат</u>: - нарахування за програмою з визначеним внеском; - нарахування за програмою з визначеним внеском, що не підлягає сплаті в повному обсязі протягом 12 місяців по закінченні періоду, в якому працівник виконував відповідну роботу.</p>	<p>Визнаються в сумі теперішньої вартості зобов'язання за такими програмами на дату балансу та не визнаних згідно з п. 19 П(с)БО 26 актуарних прибутків (за вирахуванням не визнаних актуарних збитків), яка зменшується на вартість раніше виконаних працівниками, але ще не визнаних робіт і на справедливую вартість на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання. Теперішня вартість зобов'язання за такими програмами обчислюється з використанням ставки дисконту, визначеної у п. 28 П(с)БО 26 Виплати працівникам.</p>

<p>Заробітна плата — винагорода, як правило <i>в грошовій формі</i>, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу (ст.1 Закону України Про оплату праці)</p>	
<p>Оплата праці <i>в натуральній формі</i> проводиться за погодженням з робітником та її складова не може перевищувати 60%. Виплати в натуральній формі здійснюються матеріальними цінностями, які не заборонені Постановою КМУ від 03.04.93 р. №244.</p>	
<p>Розмір заробітної плати регулюється <i>системами оплати праці</i> та залежить від складності й умов виконання роботи, професійних якостей працівника, результатів праці, фінансових результатів діяльності підприємства. Положення про оплату праці є складовою частиною колективного договору</p>	
<p><i>Максимальний розмір не обмежується</i></p>	<p><i>Мінімальний розмір заробітної плати законодавчо встановлюється для простої некваліфікованої праці. До складу мінімальної заробітної плати не включають доплати, надбавки, заохочувальні й компенсаційні виплати.</i></p>

Рис. 2.10.2. Взначення та законодавче регулювання розміру заробітної плати.

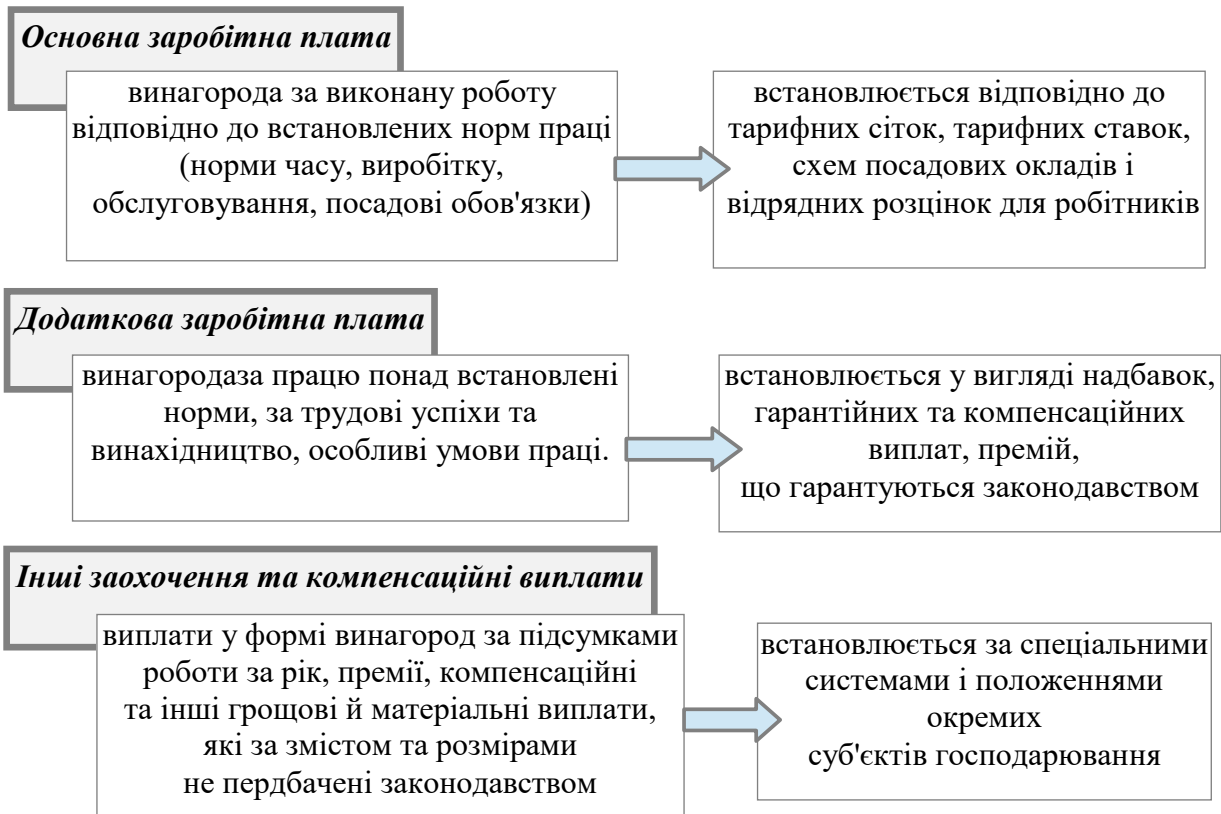


Рис. 2.10.3. Структура заробітної плати (складові фонду оплати праці) (ст.2 Закону України Про оплату праці).

2.10.2. Форми та система оплати праці.

Таблиця 2.10.4

Форми та системи оплати праці *

Форми оплати праці	Система оплати праці
1	2
<p>Відрядна оплата праці (Piece-rate pays of labour) передбачає оплату праці за кількістю зробленої продукції (виконаних робіт, послуг), тобто в прямій залежності від результатів праці.</p>	<p>Відрядно-преміальна система оплати праці, коли робітник одержує не тільки відрядний заробіток за встановленими розцінками, але і премію.</p> <p>Непряма-відрядна система застосовується для оплати праці допоміжних робітників, заробітна плата яких залежить від результатів праці основних робітників, що обслуговуються ними.</p> <p>Відрядно-прогресивна система оплати праці, як правило, вводиться тимчасово на найважливіших ділянках основного виробництва. При цій системі заробіток робітника визначається по виконанню норми виробітку за встановленими розцінками. При перевиконанні встановленої норми прогресивно збільшуються доплати до основної відрядної розцінки. Нарахування прогресивних доплат робиться по результатах місячної роботи.</p>

1	2
	<p><i>Колективна відрядна (бригадна) система</i> оплати праці використовується в оплаті праці членів колективу (бригади). Спочатку розраховується заробіток усієї бригади як при прямій відрядній системі, використовуючи бригадну розцінку. Потім цей заробіток розподіляється між членами бригади методом коефіцієнто-годин або методом коефіцієнта виконання норм.</p> <p><i>Акордна система</i> оплати праці — система оплати праці, сутність якої полягає в тому, що розмір оплати праці встановлюється на весь обсяг виконання робіт із визначенням терміну його виконання.</p>
<p>Погодинна оплата праці (Hour payment of labour) передбачає оплату праці за відпрацьований час.</p>	<p>При <i>простій погодинній системі</i> оплати праці заробітна плата визначається як добуток годинної тарифної ставки робочого даного розряду на відпрацьований час у даному періоді (місяці).</p> <p>Тарифна система (Tariff system) являє собою основу для диференціації заробітної плати відповідно по кваліфікації, умовам і шкідливості праці, а також у районному, міжгалузевому, галузевому і внутрішньозаводському розрізах. Тарифно-кваліфікаційні довідники - це нормативні документи, у яких усі види робіт, що виконуються в тому або іншому виробництві, діляться на групи в залежності від їхньої складності.</p> <p>Тарифна ставка - абсолютний розмір оплати праці різних груп і категорій робітників за одиницю часу. Вона встановлюється по кожній галузі окремо, як правило, для робітників, праця яких по складності відноситься до першого розряду. Ставка 1-го розряду визначається згідно з встановленим державою розміром мінімальної заробітної плати і визначає рівень заробітної плати некваліфікованого робітника. Тарифні ставки інших (наступних) розрядів розраховуються множенням тарифної ставки першого розряду на відповідний тарифний коефіцієнт.</p> <p><i>Погодинно-преміювальна система</i> передбачає оплату праці не тільки в сумі заробітку за кількістю відпрацьованого часу, але визначеного відсотка премії до цього заробітку.</p> <p><i>Система посадових окладів</i> використовується по відношенню до працівників, робота яких має стабільний характер (керівники, службовці). Розподіл працівників по посадах здійснюється за допомогою Єдиної номенклатури (переліку) посад і Кваліфікаційного довідника посад керівників і службовців. У довіднику відображені кваліфікаційні характеристики по кожній посаді, які складаються з трьох розділів: посадові обов'язки, професійні знання, кваліфікаційні вимоги. Схема посадових окладів являє собою перелік посад на підприємствах відповідних галузей промисловості з вказівкою місячного посадового окладу або коефіцієнта.</p>

* *Форми, система оплати і норми праці, розцінки, тарифні сітки, надбавки, компенсаційні виплати на підприємствах встановлюються колективними договорами, регламентуються генеральними чи галузевими угодами.*

2.10.3. Документи обліку персоналу, робочого часу, виробітку та розрахунків за виплатами.

Таблиця 2.10.5

Форми первинних документів (у т.ч. типові)

Назва		Форма оплати праці
<i>Форми первинної облікової документації зі статистики праці (обліку персоналу)</i>		Погодинна та відрядна
П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	
П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	
П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)	
<i>Форми первинної документації з обліку використання робочого часу</i>		Відрядна
П-5	Табель обліку використання робочого часу - іменний список персоналу за табельними номерами, в якому відображаються всі явки та неявки на роботу та кількість відпрацьованих кожного дня годин	
-	Список осіб, які працювали у понадурочний час	
-	Листок або відомість обліку простоїв	
-	Листок на доплату до тарифу або середнього заробітку;	
-	Акт або відомість про виробничий брак	
<i>Форми первинної документації з обліку виробітку</i>		
-	Рапорт про виробіток робітника за зміну	Відрядна
-	Маршрутний лист	
-	Наряд на виконану роботу	
-	Акт виконаних робіт	
<i>Форми первинної документації за розрахунками з працівниками</i>		Погодинна та відрядна
П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	
П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)	
-	Відомість на виплату грошей (Додаток 1) *	
-	Виписка з банку	
<i>Форми первинного обліку особового складу</i>		Погодинна та відрядна
П-9	Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них	
П-10	Книга обліку руху трудових книжок і вкладишів до них	
П-11	Акт на списання бланків трудових книжок або вкладишів до них	

* Постанова Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637 Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні.

Норма тривалості робочого часу не може перевищувати 40 годин на тиждень (ст.50 КзпП). Для працівників віком від 16-18 років — 36 годин, від 15-16 років - 24 години на тиждень. Для працівників зі шкідливими умовами не більше 36 годин на тиждень (Постанова КМУ від 21.02.01 р. №163).

Напередодні святкових та не робочих днів тривалість робочого дня скорочується на 1 годину (ст.53, 73 КзпП)

Офіційні святкові дні (11 державних та релігійних свят):
 1 січня — Новий рік, 7 січня — Різдво Христове,
 8 березня — Міжнародний жіночий день,
 1-2 травня — День міжнародної солідарності трудящих,
 9 травня — День перемоги, Пасха (Великдень), Трійця,
 28 червня — День конституції України,
 24 серпня — День незалежності України,
 14 жовтня — День захисника України

Рис.2.10.6. Норми тривалості робочого часу та офіційні святкові дні.

2.10.4. Облік розрахунків за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням працівників.

Таблиця 2.10.7

Організація загальнообов'язкового державного соціального страхування працівників

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) — консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється 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 на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Застрахована особа — фізична особа, яка відповідно до законодавства підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачує (сплачувала) та/або за яку сплачується (сплачувався) у встановленому законом порядку ЄСВ.

Страховальники — роботодавці та інші особи, які зобов'язані сплачувати ЄСВ. Зокрема, підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців), у т.ч. філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств, установ і організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами;

Роботодавець зобов'язаний:

надавати та оплачувати застрахованим особам у разі настання страхового випадку відповідний вид матеріального забезпечення, страхових виплат та соціальних послуг;

вести облік коштів соціального страхування і своєчасно надавати Фонду встановлену звітність щодо цих коштів;

подавати в установленому порядку відповідно до законодавства відомості про: розмір заробітної плати та використання робочого часу працівників; річний фактичний обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг), кількість нещасних випадків і професійних захворювань на підприємстві за минулий календарний рік; використання коштів Фонду за іншими визначеними цим Законом напрямками;

інформувати про кожний нещасний випадок або професійне захворювання на підприємстві.

За страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності надаються такі види матеріального забезпечення та соціальних послуг:

допомога по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною);

допомога по вагітності та пологах;

допомога на поховання (крім поховання пенсіонерів, безробітних та осіб, які померли від нещасного випадку на виробництві);

оплата лікування в реабілітаційних відділеннях санаторно-курортного закладу після перенесених захворювань і травм.

Страховий стаж — період (строк), протягом якого особа підлягала страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та за який щомісяця сплачено нею та роботодавцем або нею страхові внески в сумі не меншій, ніж мінімальний страховий внесок, крім випадків, передбачених абзацом другим цієї частини.

Період відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, отримання виплат за окремими видами соціального страхування, крім пенсій усіх видів (за винятком пенсії по інвалідності), включається до страхового стажу як період, за який сплачено страхові внески виходячи з розміру мінімального страхового внеску.

Мінімальний страховий внесок за місяць — сума коштів, яку визначають як добуток мінімального розміру заробітної плати і ставки ЄСВ станом на поточний місяць. Місячна сума ЄСВ, що сплачується страхувальником по окремій застрахованій особі, не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску

Максимальна величина бази нарахування ЄСВ — це сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює 25 розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб станом на дату нарахування ЄСВ (Закон України від 24.12.2015 р. №909-VIII).

Місячна сума доходів застрахованої особи, що є базою нарахувань ЄСВ, не може бути більшою за розмір максимального страхового внеску.

Таблиця 2.10.8

База нарахувань єдиного соціального внеску (ЄСВ) за ставкою 22% за основними категоріями платників

Основні категорії платника ЄСВ	База нарахування ЄСВ
1. Підприємства (установи, організації), інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства, незалежно від форми власності, виду діяльності і господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами	Сума нарахованої застрахованій особі зарплати за видами виплат, які включають основну і додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у т.ч. в

<p>(крім цивільно-правового договору, укладеного з фізособою-підприємцем, якщо виконувані роботи (послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про держреєстрацію її як підприємця), у т.ч. філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств (установ, організацій) інших юрисіб, що мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами.</p> <p>2. Фізичні особи — підприємці, зокрема ті, що використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством про працю, чи за цивільно-правовим договором (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізособою — підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, відповідно до відомостей з ЄДР).</p> <p>3. Фізичні особи, які забезпечують себе роботою самостійно, та фізособи, що використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту).</p>	<p>натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України Про оплату праці, та сума винагороди фізособам за виконання робіт (послуг) за цивільно-правовими договорами.</p>
<p>4. Осіби, які отримують допомогу з тимчасової непрацездатності, перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами і отримують у зв'язку з цим допомогу.</p>	<p>Сума допомоги за перші 5 днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги з тимчасової непрацездатності, допомоги по вагітності та пологах, допомоги, надбавки або компенсації відповідно до законодавства, що здійснюються за рахунок коштів Фонду соціального страхування.</p>
<p>5. Особи, які доглядають за дитиною до досягнення нею 3-річного віку та відповідно до закону отримують допомогу по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або при народженні дитини.</p>	<p>Сума допомоги.</p>
<p>6. Фізичні особи-підприємці (крім тих, що обрали спрощену систему оподаткування).</p>	<p>Сума доходу (прибутку), отриманого від діяльності, що підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб (ПДФО).</p>
<p>7. Особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в т.ч. адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності.</p>	<p>Суми, що визначаються платниками самостійно для себе, але з урахуванням мінімального страхового внеску та максимальної величини бази нарахування ЄСВ.</p>
<p>8. Фізичні особи — підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування.</p>	<p>Суми, що визначаються платниками самостійно для себе, але з урахуванням мінімального страхового внеску та максимальної величини бази нарахування ЄСВ.</p>

2.10.5. Порядок обліку розрахунків за поточними виплатами (заробітною платою, відпускними). Створення резерву оплати відпускних.

Таблиця 2.10.9

Рахунок 66 Розрахунки за виплатами працівникам
субрахунки 661 Розрахунки за заробітною платою
662 Розрахунки з депонентами
663 Розрахунки за іншими виплатами

<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
Відображення виплат основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартості одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості за іншими виплатами працівникам); відображення утримань податку з доходів фізичних осіб, відрахувань платежів за виконавчими документами та інших утримань з виплат працівників.	Відображення нарахувань працівникам основної та додаткової заробітної плати, премій, інших виплат (у т. ч. задепоновані - по субрахунку 662, допомога по тимчасовій непрацездатності та допомога по частковому безробіттю - по субрахунку 663).
Сальдо по <i>Дебету</i> відображає заборгованість працівників у випадках зайве нарахованих та виплачених їм сум виплат, компенсації втрат від браку з вини працівника за рахунок сум його заробітної плати тощо.	Сальдо по <i>Кредиту</i> відображає заборгованість за виплатами працівникам, у т.ч. строк сплати яких ще не настав

Таблиця 2.10.10

Типові кореспонденція з обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахування основної заробітної плати для робітників виробництва за встановленими відрядними розцінками та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.	23	661
Нарахування основної заробітної плати для працівників адміністрації підприємства за встановленими окладами та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.	92	661
Нарахування основної заробітної плати для працівників, що зайняті в збутовій діяльності підприємства, за встановленими окладами та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.	93	661
Нарахування основної заробітної плати для обслуговуючого персоналу за встановленими тарифними ставками.	91	661
Нарахування виплат за договорами цивільно-правового характеру.	23, 91-94	631
Видача заробітної плати працівникам з каси підприємства.	301	661
Депонування заробітної плати, яка не отримано працівниками в касі підприємства протягом 3-х робочих днів видачі заробітної плати	661	662
Видача заробітної плати шляхом зарахування коштів на банківську картку працівника.	311	661
Зарахування депонентських сум до складу доходів від списання кредиторської заборгованості по оплаті праці, якщо заробітна плата не отримана протягом 3-х років.	662	717

**Типові кореспонденція з обліку розрахунків за ЄСВ
при нарахуванні заробітної плати (основної заробітної плати, відпускних)**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахування ЄСВ для робітників виробництва.	23	651
Нарахування ЄСВ для працівників адміністрації.	92	651
Нарахування ЄСВ для працівників, що зайняті в збутовій діяльності.	93	651
Нарахування ЄСВ для обслуговуючого персоналу.	91	651
Нарахування виплат за договорами цивільно-правового характеру.	23, 92, 93, 94	651
Погашення зобов'язань за нарахованим ЄСВ.	662	717



Рис. 2.10.12. Види відпусток.

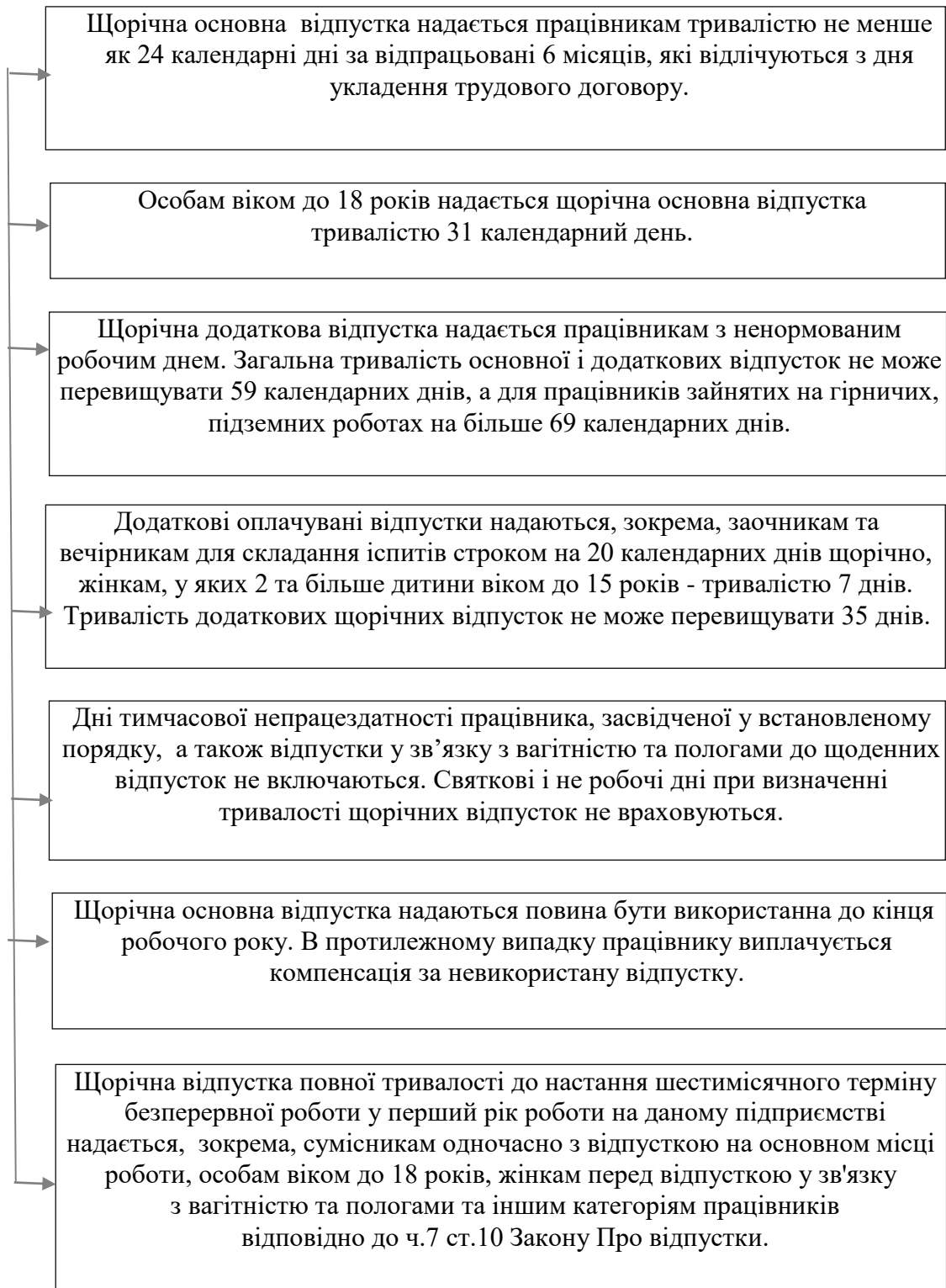


Рис.2.10.13. Порядок надання щорічних та додаткових відпусток працівникам.

**Порядок розрахунку відпускних або компенсації
за невикористану щорічну відпустку (приклад)**

<i>Показники для розрахунку</i>	<i>Умовні позна- чення</i>	<i>Приклад розрахунку</i>
Кількість календарних днів відпустки.	<i>T</i>	24 дні (з 03.05 по 26.05.X1 р.)
Загальна сума виплат, які включаються до розрахунку середньої зарплати, за останні 12 місяців або за менший фактично відпрацьований період, що передусє місяцю надання відпустки або виплати компенсації за її невикористання. Працівникові, який пропрацював менше 12 місяців, до розрахунку приймається сума виплат за фактичний час роботи (з 1-го числа місяця після оформлення на роботу до 1-го числа місяця, в якому надається відпустка або виплачується компенсація за її невикористання. Усі виплати включаються в розрахунок середньої зарплати у тому розмірі, в якому вони нараховані, без виключення сум утримань на податки, стягнення аліментів тощо.	<i>ЗП</i>	24000 грн. з 01.05.X0 р. по 30.04.X1 р.)
Однорозова винагорода за підсумками роботи за рік і за вислугу років включається до середнього заробітку шляхом додавання до заробітку кожного місяця розрахункового періоду 1/12 винагороди, нарахованої в поточному році за попередній календарний рік.	<i>O</i> <i>O'</i>	6000 грн. 6000/12*12= =6000 грн
Кількість календарних днів року або меншого відпрацьованого періоду за винятком святкових і неробочих днів, встановлених законодавством, що приймаються до розрахунку (див. <i>рис. 2.10.6.</i>).	<i>D</i>	365-11=354 днів
Час, протягом якого працівник, відповідно до законодавства або з інших поважних причин, не працював і за ним не зберігався заробіток або зберігався частково в розрахунковому періоді (дні простою не з вини працівника, час знаходження у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку (шестирічного віку - згідно з медичним висновком), час знаходження у відпустці без збереження заробітної плати, але не більш 15 днів.	<i>Ч</i>	2 дні
Розрахунок сум відпускних: $B = (ЗП + O') : (D - Ч) \times T =$ $= (24000 + 6000) : (354 - 2) \times 24 = 2045,45 \text{ грн.}$	<i>B</i>	2045,45 грн.
Розрахунок ЄСВ за діючим тарифом при нарахуванні відпускних: $ЄСВ = B \times 0,22 = 2045,45 \times 0,22 = 448,73 \text{ грн.}$	<i>ЄСВ</i>	450,00 грн.
Фактична тривалість відпустки з урахуванням святкового дня 9 травня, що припадає на період відпустки, з 03.05.X1 по 27.05.X1 р. Святковий день, що припадає на перод відпустки, не оплачується.	<i>Tф</i>	25 днів

Таблиця 2.10.15

Перелік виплат для визначення середньої заробітної плати для розрахунку відпускних (для випадків із збереження заробітної плати *, крім випадків, за якими передбачено виплати за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням)

<p>Виплати, що включаються в розрахунок середньої зарплати</p> <ul style="list-style-type: none"> - Основна зарплата. - Доплати та надбавки до тарифних ставок і посадових окладів (наприклад, за наднормову роботу та роботу в нічний час, за вислугу років та ін.). - Виробничі премії. - Винагорода за підсумками роботи за рік за вислугу років. - Сума індексації зарплати. - Виплати за період, коли за працівником зберігався середній зарбіток (наприклад, попередня щорічна відпустка, службове відрядження та ін.). - Допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. - Допомога по вагітності та пологах (лист Мінпраці від 17.06.2011 р. №190/13/116-11).
<p>Виплати, що не включаються в розрахунок середньої зарплати</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Компенсація працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням строків її виплати. 2. Виплати за виконання окремих доручень разового характеру, що не входять в обов'язки працівника. 3. Разові виплати (наприклад, компенсація за невикористану відпустку). 4. Матеріальна допомога будь-якого вигляду. 5. Компенсаційні виплати, пов'язані з відрядженням або переведенням працівника на нове місце роботи (добові, оплата проїзду, витрати на проживання та ін.). 6. Пенсії, соціальні та компенсаційні виплати, державна допомога. 7. Вартість сплачених підприємством санаторно-курортних путівок. 8. Дотації на обіди, проїзд, вартість безплатно виданого спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, що надаються працівникам тощо.

* Випадки збереження заробітної плати: перебування у відпустці, виплата компенсації за невикористану відпустку, перебування у службовому відрядженні, вихідної допомоги при звільненні тощо (див п.1 розділ I та розділ III Постанови КМУ від 8.02.1995 р. №100).

Таблиця 2.10.16

Порядок розрахунків при створенні резерву на сплату відпускних (приклад)

Послідовність розрахунків, які дають можливість рівномірно розподіляти витрати на оплату відпусток	Умовні позначення	Значення показників
1. Для встановлення норми щомісячних відрахувань до резерву оплати відпусток, визначається: - плановий сума відпускних; - плановий фонд оплати праці за розрахунковий період; - розрахунковий період або кількість місяців, протягом яких буде поповнюватися резерв для сплати відпускних (встановлюється підприємством самостійно).	$V_{пл}$ $\Phi O_{Ппл}$ T	20 тис.грн. 100 тис.грн. 8 місяців
2. Коефіцієнт нарахувань ЄСВ.	K	1,22
3. Наранухування фонду оплати праці за поточний і-місяць.	$\Phi O_{П i}$	15 тис.грн.
4. Визначення сум забезпечень на виплату відпускних за поточний і-місяць: $Z = V_{пл} / \Phi O_{Ппл} \times K \times \Phi O_{П i} = 20 / 100 \times 1,22 \times 15 = 3,66$ тис.грн.	Z	3,66 тис.грн.

Таблиця 2.10.17

Типові ситуації в обліку нарахувань сум відпускних

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
Створення резерву на оплату відпусток (нарахування забезпечень) для:			
- працівників, що задіяні в основній операційній діяльності;	23	471 /о	115
- працівників, що задіяні в іншій операційній діяльності;	91	471 /і	10
- працівників, що в управлінні підприємством;	92	471 /у	12
- працівників, що задіяні в збуті продукції (робіт, послуг).	93	471 /з	8
Використання резерву на оплату відпусток при нарахуванні сум відпускних для:			
- працівників, що задіяні в основній операційній діяльності;	471 /о	661	115
- працівників, що задіяні в іншій операційній діяльності;	471 /і		10
- працівників, що в управлінні підприємством;	471 /у		12
- працівників, що задіяні в збуті продукції (робіт, послуг).	471 /з		8
Донарахування сум відпускних для працівників, що задіяні в іншій операційній діяльності, в сумі перевищення фактичних відпускних створеного резерву для цієї групи працівників.	949	661	2
Нарахування сум відпускних без створення резерву на їх сплату для:			
- працівників, що задіяні в основній операційній діяльності;	23	661	115
- працівників, що задіяні в іншій операційній діяльності;	91		10
- працівників, що задіяні в управлінні підприємством;	92		12
- працівників, що задіяні в збуті продукції (робіт, послуг).	93		8

2.10.6. Облік поточних виплат (допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, у зв'язку з вагітністю та пологами).

Таблиця 2.10.18

Умови надання допомоги по тимчасовій непрацездатності та тривалість її виплати

Допомога по тимчасовій непрацездатності надається застрахованій особі у формі матеріального забезпечення, яке повністю або частково компенсує втрату заробітної плати (доходу), у разі настання в неї одного з таких страхових випадків:

- тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві;
- необхідності догляду за хворою дитиною;
- необхідності догляду за хворим членом сім'ї;
- догляду за дитиною віком до трьох років або дитиною-інвалідом віком до 18 років у разі хвороби матері або іншої особи, яка доглядає за цією дитиною;
- карантину, накладеного органами санітарно-епідеміологічної служби;
- тимчасового переведення застрахованої особи відповідно до медичного висновку на легшу, нижчеоплачувану роботу;
- протезування з поміщенням у стаціонар протезно-ортопедичного підприємства;
- перебування в реабілітаційних відділеннях санаторно-курортного закладу після перенесених захворювань і травм.

Допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві та професійним захворюванням, виплачується Фондом застрахованим особам починаючи з 6-го дня непрацездатності за весь період до відновлення працездатності або до інвалідності.

Оплата перших 5-ти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, здійснюється за рахунок коштів роботодавця.

За рахунок коштів фонду соціального страхування оплачується листок непрацездатності починаючи з першого дня у таких випадках: при догляді за хворою дитиною, не більше 14 днів; при догляді за хворим членом сім'ї і не більше ніж три календарні дні; в окремих випадках – до 7 років; працівникам бюджетних установ.

Допомога по тимчасовій непрацездатності не надається:

- у разі одержання застрахованою особою травм або її захворювання при вчиненні нею злочину;
- у разі навмисного заподіяння шкоди своєму здоров'ю з метою ухилення від роботи чи інших обов'язків або симуляції хвороби;
- за час перебування під арештом і за час проведення судово-медичної експертизи;
- за час примусового лікування, призначеного за постановою суду;
- у разі тимчасової непрацездатності у зв'язку із захворюванням або травмою, що сталися внаслідок алкогольного, наркотичного, токсичного сп'яніння або дій, пов'язаних з таким сп'янінням;
- за період перебування застрахованої особи у відпустці без збереження заробітної плати, творчій відпустці, додатковій відпустці у зв'язку з навчанням.

Підставою для призначення допомоги по тимчасовій непрацездатності є виданий у встановленому порядку листок непрацездатності.

Таблиця 2.10.19

Визначення періоду та виплат для визначення середньої заробітної плати при розрахунку допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги по вагітності та пологах

	Враховуються	Не враховуються
Період/ дні	Календарні дні, що потрапили в розрахунковий період, у т.ч. святкові і неробочі. Розрахунковий період є 12 календарних місяців перебування у трудових відносинах (з 1-го до 1-го числа) за останнім основним місцем роботи застрахованої особи, що передують місяцю, в якому настав страховий випадок, або менший період.	Дні невідпрацьовані з поважних причин, якими є дні: тимчасової непрацездатності, у т.ч. дні відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею 3 та 6-річного віку за медичним висновком; відпустки без збереження зарплати (п. 3 Порядку № 1266).
Види доходів	Основна та додаткова заробітна плата, у т.ч. відпускні (крім по вагітності та пологах) та усі виплати, на які нараховується ЄСВ, у т.ч. разового характеру (наприклад, разові заохочувальні та компенсаційні виплати, річна премія).	Виплати добових у відрядженні, разова матеріальна допомога (якщо на неї не нараховується ЄСВ); допомога при тимчасовій непрацездатності, у т.ч. у зв'язку з вагітністю та пологами; усі виплати за місяць повністю невідпрацьований з поважних причин (з 1-го до 1-го числа), наприклад, премії, матеріальна допомога тощо (п. 3 Порядку № 1266); винагорода за цивільно-правовими договорами; суму доходів, що перевищує максимальну базу нарахування ЄСВ.

Таблиця 2.10.20

Порядок розрахунків допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності (приклад)

Показники для розрахунків	Умовні позначення	Значення показників
1. Розрахунковий період для обчислення середньої заробітної плати складає 12 календарних місяців перебування у трудових відносинах (з 1-го до 1-го числа) із працівником, що передують місяцю, в якому сталась тимчасова втрата працездатності. Якщо застрахована особа перебувала у трудових відносинах менше 12 календарних місяців розрахунковий період складає фактичну кількість відпрацьованих календарних місяців (з 1-го до 1-го числа).	Т Д	12 місяців 365 (або 366) днів
2. Загальна сума виплат за розрахунковий період, які включаються до розрахунку середньої зарплати та на які нараховувався ЄСВ з урахуванням максимальної величини бази його нарахування та мінімальної страхового його внеску на місяць.	ЗП	52 тис.грн.
3. Коефіцієнт страхового стажу дорівнює в залежності від тривалості страхового стажу: до 3-х років - 0,50; від 3-х до 5-ти років - 0,6; від 5-ти до 8-ми років - 0,7; понад 8-м років - 1,0 *. За умовами прикладу 100%.	Кс	1
4. Календарні дні хвороби за даними листка непрацездатності: 03.04 - 10.04.XX р., з яких перші 5 дні сплачуються за рахунок коштів роботодавця та 3 дні за рахунок коштів Фонду соціального страхування.	-	5днів 3 дні
5. Розрахунок суми допомоги по тимчасовій непрацездатності за перші 5-ть днів, що сплачується за рахунок коштів роботодавця: $ДТН' = ЗП : Д \times Кс \times 5 = 52 : 365 \times 1 \times 5 = 712,33 \text{ грн.}$ Розрахунок суми допомоги по тимчасовій непрацездатності за остані 3 дні, що сплачується за рахунок коштів Фонду соціального страхування: $ДТН'' = ЗП : Д \times Кс \times 3 = 52 : 365 \times 1 \times 3 = 427,40 \text{ грн.}$	ДТН' ДТН''	712,33 грн. 427,40 грн.
6. Розрахунок ЄСВ при нарахуванні допомоги по тимчасовій непрацездатності: $ЄСВ = (ДТН' + ДТН'') \times 0,22 = (712,33 + 427,40) \times 0,22 = 250,74 \text{ грн.}$	ЄСВ	259,74 грн.

* 100 % середньої заробітної плати (доходу) - застрахованим особам, віднесеним до 1-4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; одному з батьків або особі, що їх замінює та доглядає хвору дитину віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи; ветеранам війни та особам, на яких поширюється чинність Закону України Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту; особам, віднесеним до жертв нацистських переслідувань відповідно до Закону України Про жертви нацистських переслідувань; донорам, які мають право на пільгу, передбачену ст.10 Закону України Про донорство крові та її компонентів.

Таблиця 2.10.21

**Облік допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та сум нарахованого ЄСВ
(за даними прикладу Таблиці 2.10.20)**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Нарахування допомоги:			
- за перші 5 днів за рахунок коштів роботодавця;	949	663	712,33
- за всі інші дні за рахунок коштів Фонду соцстрахування.	378	663	427,4
Надходження грошових коштів від Фонду соціального страхування на рахунок підприємства для виплати допомоги.	311	378	427,4
Нарахування ЄСВ у зв'язку з нарахуванням допомоги по тимчасовій непрацездатності.	949	651	259,74
Сплата ЄСВ за рахунок коштів на банківському рахунку.	651	311	259,74

Таблиця 2.10.22

Умови надання і тривалість виплати допомоги по вагітності та пологах

<i>Допомога по вагітності та пологах надається застрахованій особі у формі матеріального забезпечення, яке компенсує втрату заробітної плати (доходу) за період відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами.</i>
<i>Підставою для призначення допомоги по вагітності та пологах є виданий у встановленому порядку листок непрацездатності.</i>
<i>Допомога по вагітності та пологах застрахованій особі виплачується за весь період відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, тривалість якої становить 70 календарних днів до пологів і 56 (у разі ускладнених пологів або народження двох чи більше дітей - 70) календарних днів після пологів*.</i>
<i>Допомога по вагітності та пологах сплачується повністю за рахунок коштів Фонду соціального страхування.</i>
<i>Розмір допомоги по вагітності та пологах обчислюється сумарно та надається застрахованій особі в повному обсязі незалежно від старшого стажу.</i>
<i>Сума допомоги по вагітності та пологах у розрахунку на місяць не повинна перевищувати розміру максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, з якої сплачувалися страхові внески до Фонду, та не може бути меншою, ніж розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на час настання страхового випадку.</i>

* Жінкам, віднесеним до 1-4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, допомога по вагітності та пологах виплачується за 180 календарних днів зазначеної відпустки (90 - до пологів та 90 - після пологів).

Таблиця 2.10.23

Порядок розрахунків допомоги по вагітності та пологах (приклад)

Показники для розрахунків	Умовні позначення	Значення показників
1. Розрахунковий період для обчислення середньої заробітної плати складає 12 календарних місяців перебування у трудових відносинах (з 1-го до 1-го числа) із працівником, що передують місяцю, в якому сталась тимчасова втрата працездатності. Якщо застрахована особа перебувала у трудових відносинах менше 12 календарних місяців розрахунковий період складає фактичну кількість відпрацьованих календарних місяців (з 1-го до 1-го числа).	<i>T</i> <i>Д</i>	12 місяців 365 (або 366) днів
2. Загальна сума виплат за розрахунковий період, які включаються до розрахунку середньої зарплати та на які нараховувався ЄСВ з урахуванням максимальної величини бази його нарахування та мінімальної страхового його внеску на місяць.	<i>ЗП</i>	230 тис.гр
3. Відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами має тривалість 70 календарних днів до пологів і 56 днів після пологів.	<i>д</i>	126 днів
4. Розрахунок суми допомоги по вагітності та пологах: $П = ЗП : Д \times д = 230 : 365 \times 126 = 79,397$ тис.грн.	<i>П</i>	79,397 тис.грн.
5. Розрахунок ЄСВ при нарахуванні допомоги: $ЄСВ = П \times 0,22 = 79,397 \times 0,22 = 17,467$ тис.грн.	<i>ЄСВ</i>	17,467 тис.грн.

Таблиця 2.10.24

Облік допомоги по вагітності та пологами та сум нарахованого ЄСВ
(за даними прикладу Таблиці 2.15.16)

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
Нарахування допомоги по вагітності та пологах, що сплачуються за рахунок Фонду соціального страхування.	378	663	79,4
Нарахування ЄСВ у зв'язку з нарахуванням допомоги по вагітності та пологах.	949	651	17,47
Отримання коштів від Фонду соціального страхування для виплати допомоги по вагітності та пологах	311	378	79,4
Сплата ЄСВ за рахунок коштів на банківському рахунку.	651	311	17,47
Перерахування суми допомоги по вагітності та пологах на картковий рахунок працівниці	631	311	79,4

2.10.7. Облік утримань з сум нарахованих виплат.

Таблиця 2.10.25

Види утримань з виплат працівникам *

Обов'язкові (на користь держави)	За приписом судових та інших органів	З ініціативи підприємства та за згодою працівника	З ініціативи працівника
Податок на доходи фізичних осіб	За виконавчими документами Штрафи, накладені державними органами контролю	Адміністративні штрафи Відшкодування вартості браку з вини працівника та нестачі	Відсотки та платежі за кредитами Оплата комунальних послуг
Військовий збір **	За виконавчими приписами нотаріальних органів	Помилково здійснені виплати Оплата за харчування, навчання тощо	Внески за добровільним (або недержавним) соцстрахуванням
		Неповернуті вчасно підзвітні кошти	Профспілкові внески

*При кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх утримань не може перевищувати 20 %, а у випадках, окремо передбачених законодавством, - 50 % виплат працівників. У разі утримання за кількома виконавчими документами розмір відрахувань не повинен перевищувати 50 % зарплати, а в разі утримання аліментів на неповнолітніх дітей 70 % ч. (1 ст. 128 КзпП).

** Законом України від 28.12.2014 р. № 71-VIII оподаткування військовим збором подовжено до набрання чинності рішенням ВРУ про завершення реформи Збройних Сил України.

Таблиця 2.10.26

Нарахування й утримання податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) підприємствами при здійсненні виплат працівникам

<p><i>Платники податку є:</i> фізична особа — резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи; фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні; податковий агент (юридична особа, самозайнята особа, представництво нерезидента, які зобов'язані утримувати та сплачувати ПДФО від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі).</p>
<p><i>Об'єктом оподаткування резидента є:</i> загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи - доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.</p>
<p><i>Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід. До загального місячного (річного) оподаткованого доходу включаються:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту); суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору; сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки; сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя (у т.ч. за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу тощо;

сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), у т.ч. за договорами добровільного медичного страхування та за договором страхування додаткової пенсії, внесків на пенсійні вклади;

суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 01.01 звітного податкового року, - у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати.

дохід, отриманий платником податку як додаткове благо у вигляді: вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, що належать роботодавцю, наданих платнику податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання, крім випадків, коли таке надання зумовлено виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачено нормами колективного договору або відповідно до закону в установлених ними межах.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, - обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

При нарахуванні доходів у вигляді винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг) база оподаткування визначається як нарахована сума такої винагороди, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

До загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються такі доходи:

сума державної та соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги у вигляді адресних виплат та надання соціальних і реабілітаційних послуг відповідно до закону, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій (включаючи грошові компенсації інвалідам, на дітей-інвалідів при реалізації індивідуальних програм реабілітації інвалідів, суми допомоги по вагітності та пологах), винагород і страхових виплат, які отримує платник податку з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та у формі фінансової допомоги інвалідам з Фонду соціального захисту інвалідів згідно із законом, у тому числі (але не виключно);

кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт;

дивіденди, за умови, що їх нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента;

сума, сплачена будь-якою юридичною або фізичною особою на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за здобуття освіти, за підготовку чи перепідготовку платника податку, але не вище трикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01.01 звітного (податкового) року за кожний повний або неповний місяць навчання, підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи;

Ставка податку становить 18 % бази оподаткування.

Платник податку має право на *податкову знижку* за наслідками звітного податкового року за умов подання річної декларації про доходи разом з підтверджуючими документами. Зокрема, до податкової знижки дозволено включати такі витрати:

частину суми процентів, сплачених таким платником податку за користування іпотечним житловим кредитом;

суму коштів, сплачених платником податку на *користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів* для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення.

Платник податку має право зменшити свій загальний місячний оподатковуваний дохід у вигляді заробітної плати (інших прирівняні до неї відповідно до законодавства виплат, компенсацій та винагород) від одного роботодавця на *податкову соціальну пільгу*.

Умова надання податкової соціальної пільги:

розмір доходу не має перевищувати суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 01.01 звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Розмір податкової соціальної пільги з урахуванням умови надання податкової соціальної пільги:

а) 50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 01.01 звітного податкового року, - для будь-якого платника податку;

б) 100 % суми пільги, визначеної в пункті а), для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, у розрахунку на кожну таку дитину. При цьому розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги, не може перевищувати добуток місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 01.01 звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень, та відповідної кількості дітей;

в) 150 % суми пільги, визначеної в пункті а), для таких платників податку, які: є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років; є особою, яка постраждала внаслідок Чорнобильської катастрофи; є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; є інвалідом I або II групи, у т.ч. з дитинства; є учасником бойових дій на території інших країн;

г) 200 % суми пільги, в пункті а), для такого платника податку, який є: Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями За відвагу; учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, інвалідом I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни; колишнім в'язнем концтаборів, гетто та особам, визнаним репресованими чи реабілітованими тощо.

Таблиця 2.10.27

**Ставки ПДФО, військового збору (ВЗ) та ЄСВ
для окремих видів доходів та категорій працівників**

Вид виплати	Звичайні працівники			Працівники-інваліди *		
	нарахування	утримання		нарахування	утримання	
	ЄСВ	ПДФО	ВЗ	ЄСВ	ПДФО	ВЗ
Зарплата та допомога по тимчасовій непрацездатності	22 %	18 %	1,5 %	8,41 %	18 %	1,5 %
Допомога по вагітності та пологах	22 %	х	х	8,41 %	х	х

* Роботодавці-підприємці нараховують ЄСВ на заробітну плату, допомогу по тимчасовій непрацездатності та допомогу по вагітності та пологах працівників-інвалідів за ставкою 22 %.

Таблиця 2.10.28

**Ставки ПДФО, військового збору (ВЗ) та ЄСВ
для окремих податкових агентів/платників**

Податковий агент / платник	Утримання		Нарахування
	ПДФО	ВЗ	ЄСВ
Підприємства винагорода за роботи/послуги за цивільно-правовими договорами, самозайняті особи	18 %	1,5 %	22 %
Підприємства всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС *	18 %	1,5 %	5,3 %

* Якщо кількість працівників-інвалідів складає не менше 50 % загальної чисельності працюючих та фонд оплати праці таких працівників - не менше 25 % суми витрат на оплату праці.

Таблиця 2.10.28

Максимальний неоподатковуваний розмір добових витрат на відрядження працівника

Територія відрядження	Значення відповідно до п.п. 170.9.1 ПКУ
У межах території України	не більш як 0,1 мінімальної заробітної плати станом на 01.01 податкового (звітного) року в розрахунку за кожен календарний день відрядження
За межами території України	не вище 80 євро за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим НБУ, в розрахунку за кожен календарний день відрядження

Таблиця 2.10.29

Порядок розрахунку податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військового збору (ВЗ) при розрахунках за окремими виплатами з працівниками (приклад)

Показники для розрахунків	Умовні позначення	Значення показників
1	2	3
<p><i>Приклад 1. Працівникові основного виробництва промислового підприємства нараховані такі виплати: за період з 01.05 по 15.05 зарплата в сумі 4000 грн., за період з 16.05 по 15.06 відпускні - 8000 грн., за період з 16.06 по 30.06 зарплата - 3000 грн.</i></p>		
Оподатковуваний дохід за повний календарний місяць: – за травень дорівнює сумі заробітної плати 4000 грн. та сумі відпускних (8000 грн. / (15 днів травня + 15 днів червня) x 15 днів травня = 4000 грн); – за червень дорівнює сумі відпускних (8000 грн. / (15 днів травня + 15 днів червня) x 15 днів червня = 4000 грн) та сумі заробітної плати 3000 грн.	ЗП+В травень	8000,0 грн.
	ЗП+В червень	7000,0 грн.
Надання податкової соціальної пільги (ПСП) за умов, що місячний оподатковуваний дохід не перевищує граничний розмір доходу (М), який дає право на податкову соціальну пільгу: $(ЗП+В) < М = П \times 1,4$, де П - розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 01.01 звітного податкового року; 1,4 - постійний коефіцієнт.	Для прикладу 1 М=2240,0 грн., тому ПСП=0 (не надається), оскільки 8000,0 грн. та 7000,0 грн. > 2240грн.	
Розрахунок податку на доходи фізичних осіб: – за травень (ЗП+В за травень - ПСП) x 18 % (ставка податку) = (8000,0 - 0) x 0,18 = 1440,0 грн.; – за червень (ЗП+В за червень - ПСП) x 18 % (ставка податку) = (7000,0 - 0) x 0,18 = 1260,0 грн.	ПДФО травень	1440,0 грн.
	ПДФО червень	1260,0 грн.
Розрахунок військового збору: – за травень (ЗП+В за травень) x 1,5 % (ставка податку) = =8000,0 x 0,015 = 120,0 грн.; – за червень (ЗП+В за травень) x 1,5 % (ставка податку) = =7000,0 x 0,015 = 105,0 грн.	ВЗ травень	120,0 грн.
	ВЗ червень	105,0 грн.
Сума виплат з вирахуванням утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору: – за травень ЗП травень = (ЗП+В за травень) - ПДФО травень - - ВЗ травень = 8000,0 - 1440,0 - 120,0 = 6440,0 грн. – за червень ЗП червень = (ЗП+В за червень) - ПДФО червень - - ВЗ червень = 7000,0 - 1260,0 - 105,0 = 5635,0 грн.	ЗП травень	6440,0 грн.
	ЗП червень	5635,0 грн.
<p><i>Приклад 2. Заробітна плата за поточний місяць прибиральниці цеху складає 2100 грн. у розрахунку за неповний робочий день.</i></p>		
Оподатковуваний дохід за поточний місяць дорівнює 2100,0 грн.	Д	2100,0грн.
Надання податкової соціальної пільги (ПСП) за умов, що місячний оподатковуваний дохід не перевищує граничний розмір доходу (М), який дає право на податкову соціальну пільгу:		

1	2	3
<p>$D < M = П \times 1,4$, де П - розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 01.01 звітного податкового року; 1,4 - постійний коефіцієнт.</p> <p>Розмір ПСП для будь-якого платника податку дорівнює 50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 01.01 звітного податкового року. Для прикладу ПСП=0,5 x 1600,0грн.=800,0 грн.</p>	<p>Для прикладу 2 $M=2240,0$ грн., тому ПСП=800,0 (надається), оскільки $2100,0$ грн. < $2240,0$ грн.</p>	
<p>Розрахунок податку на доходи фізичних осіб: $(D - ПСП) \times 18\%$ (ставка податку) = $(2100,0 - 800,0) \times 0,18 = 234,0$ грн.</p>	ПДФО	234,0 грн.
<p>Розрахунок військового збору: $D \times 1,5\%$ (ставка податку) = $2100,0 \times 0,015 = 31,5$ грн.</p>	ВЗ	31,5 грн.
<p>Сума виплат з вирахуванням утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору: $D - ПДФО - ВЗ = 2100,0 - 234,0 - 31,5 = 1834,5$ грн.</p>	ЗП	1834,5 грн.
<p><i>Приклад 3. Працівник адміністрації підприємства з 01 по 14 січня перебував на лікарняному. Виплати за листком непрацездатності склали 1980,0 грн., з них за перші 5 днів хвороби – 1280,0 грн. За відпрацьований час з 15 по 31 січня йому нараховано заробітну плату в сумі 1560,0 грн.</i></p>		
<p>Оподатковуваний дохід за повний календарний місяць дорівнює $1560,0 + 1980,0 = 3540,0$ грн.</p>	Д	3540,0 грн.
<p>Надання податкової соціальної пільги (ПСП) за умов, що місячний оподатковуваний дохід не перевищує граничний розмір доходу (М), який дає право на податкову соціальну пільгу: $D < M = П \times 1,4$, де П – розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 01.01 звітного податкового року; 1,4 - постійний коефіцієнт.</p>	<p>Для прикладу 3 $M=2240,0$грн., тому ПСП=0 (не надається), оскільки $3540,0$ грн. > $2240,0$ грн.</p>	
<p>Розрахунок податку на доходи фізичних осіб: $(D - ПСП) \times 18\%$ (ставка податку) = $(3540,0 - 0) \times 0,18 = 637,2$ грн.</p>	ПДФО	637,2 грн.
<p>Розрахунок військового збору: $D \times 1,5\%$ (ставка податку) = $3540,0 \times 0,015 = 53,1$ грн.</p>	ВЗ	53,1грн.
<p>Сума виплат з вирахуванням утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору: $D - ПДФО - ВЗ = 3540,0 - 637,2 - 53,1 = 2849,7$ грн.</p>	ЗП	2849,7 грн.
<p><i>Приклад 4. Працівниця з 01 числа звітнього місяця оформила декретну відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами. Сума нарахованої допомоги складала 18570,0 грн.</i></p>		
<p>Оподатковуваний дохід за повний календарний місяць дорівнює 0,0 грн.</p>	Д	0,0 грн.
<p>Розрахунок податку на доходи фізичних осіб: $D \times 18\%$ (ставка податку) = $0,0 \times 0,18 = 0,0$ грн.</p>	ПДФО	0,0 грн.
<p>Розрахунок військового збору: $D \times 1,5\%$ (ставка податку) = $0,0 \times 0,015 = 0,0$ грн.</p>	ВЗ	0,0грн.
<p>Сума виплат з вирахуванням утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору: $D - ПДФО - ВЗ = 18570,0 - 0,0 - 0,0 = 18570,0$ грн.</p>	ЗП	18570,0 грн.

Таблиця 2.10.30

**Облік утримань ПДФО та ВЗ, а також нарахувань ЄСВ
при розрахунках за виплатами працівникам (за даними прикладів Таблиці 2.10.29)**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
<i>Приклад 1. Працівникові основного виробництва промислового підприємства нараховані такі виплати: за період з 01.05 по 15.05 зарплата в сумі 4000 грн., за період з 16.05 по 15.06 відпускні - 8000 грн., за період з 16.06 по 30.06 зарплата - 3000 грн.</i>			
Нарахування доходів за травень.	23	661	8000,0 грн.
Утримання з доходів за травень: - податку на доходи фізичних осіб; - військового збору.	661 661	641/1 641/2	1440,0 грн. 120,0 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за травень $8000,0 \times 22\%$ (ставка нарахувань ЄСВ) = $8000,0 \times 0,22 = 1760,0$ грн.	23	651	1760,0 грн.
Нарахування доходів за червень.	23	661	7000,0 грн.
Утримання з доходів за червень: - податку на доходи фізичних осіб; - військового збору.	661 661	641/1 641/2	1260,0 грн. 105,0 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за червень $7000,0 \times 22\%$ (ставка нарахувань ЄСВ) = $7000,0 \times 0,22 = 1540,0$ грн.	23	651	1540,0 грн.
Виплата заробітної плати та відпускних (готівкою через касу / безготівково на картковий рахунок) за: - травень;	661	301,311	6440,0 грн.
- за червень.	661	301,311	5635,0 грн.
<i>Приклад 2. Заробітна плата за поточний місяць прибиральниці цеху складає 2100 грн. у розрахунку за неповний робочий день.</i>			
Нарахування доходів за місяць.	91	661	2100
Утримання з доходів за місяць: - податку на доходи фізичних осіб; - військового збору.	661 661	641/1 641/2	234,0 грн. 31,5 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за місяць, якщо місячний дохід менше мінімальної заробітної плати, здійснюється в розмірі мінімального соціального внеску: $ЗП \text{ min} \times 22\%$ (ставка нарахувань ЄСВ), де $ЗП \text{ min}$ - мінімальна заробітна плата на дату нарахування ЄСВ. Для прикладу $3200,0 \times 0,22 = 704,0$ грн.	91	651	704,0 грн.
Виплата заробітної плати (готівкою через касу / безготівково на картковий рахунок).	661	301,31	1834,5 грн.

<i>Приклад 3. Працівник адміністрації підприємства з 01 по 14 січня перебував на лікарняному. Виплати за листком непрацездатності склали 1980,0 грн., з них за перші 5 днів хвороби - 1280,0 грн. За відпрацьований час з 15 по 31 січня йому нараховано заробітну плату в сумі 1560,0 грн.</i>			
1	2	3	4
Нарахування доходів за місяць: - допомоги за перші 5 днів тимчасової непрацездатності; - допомоги за інші дні тимчасової непрацездатності; - заробітної плати.	949 378 92	663 663 661	1280,0 грн. 700,0 грн. 1560,0 грн.
Утримання з доходів за місяць: - податку на доходи фізичних осіб; - військового збору.	661,663 661,663	641/1 641/2	637,2 грн. 53,1 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за місяць 3540,0 x 22 % (ставка нарахувань ЄСВ) = 3540,0 x 0,22 = = 778,8 грн.	92,95	651	778,8 грн.
Отримання коштів на виплати допомоги, що сплачується за рахунок коштів Фонду соціального страхування.	311	378	700,0 грн.
Виплата заробітної плати та допомоги по тимчасовій непрацездатності (готівкою через касу / безготівково на картковий рахунок).	661,66	301,311	2849,7 грн.
<i>Приклад 4. Працівниця з 01 числа звітнього місяця оформила декретну відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами. Сума нарахованої допомоги складала 18570,0 грн.</i>			
Нарахування доходів за місяць.	378	663	18570,0 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за місяць: 18570,0 грн. x 0,22 = 4085,4 грн.	949	651	4085,4 грн.
Отримання коштів на виплати допомоги, що сплачується за рахунок коштів Фонду соціального страхування.	311	378	18570,0 грн.
Виплата допомоги (безготівково на картковий рахунок).	631	311	18570,0 грн.

Таблиця 2.10.31

Типова кореспонденція рахунків для операцій з нарахування утримань за приписом судових та інших органів, з ініціативи підприємства або працівника

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Утримання з зарплати на користь третьої особи за рішенням суду (аліментів, штрафів тощо).	661	685
Утримання з зарплати вартості браку, що стався з вини працівника.	661	24
Утримання з зарплати матеріальновідповідальної особи вартості нестачі матеріальних цінностей за результатами інвентаризації.	661	375
Утримання з зарплати підзвітних сум, що вчасно не повернуті підприємству.	661	372
Утримання з зарплати вартості одягу, харчування.	661	20,22
Утримання з зарплати з ініціативи працівника (на сплату комунальних послуг, відсотків по товарному кредиту, внесків членів кооперативів, профсоюзні внески тощо)	661	311

Питання для самоконтролю до теми 2.10:

1. Види виплат працівникам та особливості їх оцінки (визнання).
2. За якими системами може здійснюватися оплата праці?
3. Який порядок нарахування на фонд оплати праці?
4. Який порядок нарахування утримань із заробітної плати?
5. Як розрахувати допомогу з тимчасової непрацездатності?
6. Які особливості синтетичного обліку розрахунків з оплати праці?
7. У чому сутність аналітичного обліку розрахунків з працівниками?
8. Які первинні документи використовують при обліку розрахунків з оплати праці?
9. Які види відпусток регламентовані вітчизняним законодавством?
10. В чому полягає сенс створення резерву оплати відпускних?
11. Які виплати приймаються до уваги для визначення середньої заробітної плати при розрахунку допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги по вагітності та пологах?
12. Які види утримань вирізняють в практиці розрахунків з працівниками?
13. Назвіть порядок визначення та умови надання податкової соціальної пільги?
14. Що є базою оподаткування військовим збором?

Тестові питання до теми 2.10:

1. Порядок розрахунку заробітку відрядників визначається:
 - а) кількістю відпрацьованого часу та часовою тарифною ставкою;
 - б) кількістю відпрацьованого часу та середньоденною ставкою;
 - в) кількістю виготовленої продукції;
 - г) заробіток встановлюється у розмірах визначених штатним розкладом.
2. Нархування зарплати головному бухгалтеру відображається в обліку записом:
 - а) Дт24 Кт 661;
 - б) Дт92 Кт661
 - в) Дт91 Кт811;
 - г) Дт 30 Кт 46.
3. Яким записом в обліку відображається операція з виплати допомоги по тимчасовій непрацездатності робітникам основного виробництва:
 - а) Дт 23 Кт65;
 - б) Дт65 К661;
 - в) Дт65 Кт301;
 - г) Дт 663 Кт301,331.
4. Яка характеристика рахунку Розрахунки за виплатами працівникам:
 - а) пасивний, основний, фондний;
 - б) активний, основний, інвентарний;
 - в) пасивний, основний, розрахунковий;
 - г) активний, розрахунковий, основний.
5. Який порядок визначення зарплати інженерно-технічному персоналу:
 - а) за кількістю відпрацьованого часу помножену на часову тарифну ставку;
 - б) як добуток кількості відпрацьованих днів на середньоденну ставку;
 - в) як добуток кількості виготовленої продукції на розцінку;
 - г) заробіток встановлюється у розмірі посадового окладу.
6. Яким записом у бухгалтерському обліку відображається операція з утримання податку з доходів фізичних осіб із зарплати:
 - а) Дт «Розрахунки за податками й платежами»
Кт «Виробництво»;
 - б) Дт «Розрахунки за виплатами працівникам»
Кт «Розрахунки за податками й платежами»;
 - в) Дт «Розрахунки за виплатами працівникам»
Кт «Виробництво»;
 - г) Дт «Розрахунки за податками» Кт «Готівка».

7. Яким записом в обліку відображається операція з виплати відпускних робітникам основного виробництва:
- а) Дт «Виробництво»
Кт «Забезпечення майбутніх витрат та платежів»
 - б) Дт «Забезпечення майбутніх витрат та платежів»
Кт «Виробництво»;
 - в) Дт «Розрахунки за виплатами працівникам»
Кт «Готівка»;
 - г) Дт «Забезпечення майбутніх витрат та платежів»
Кт «Готівка».
8. Яка бухгалтерська проводка складається при нарахуванні зарплати обслуговуючому персоналу:
- а) Дт 92 Кт 661;
 - б) Дт91 Кт661;
 - в) Дт231 Кт661;
 - г) Дт91 Кт811 Дт811 Кт661.
9. За рахунок яких джерел проводяться нарахування на зарплату за ЄСВ:
- а) за рахунок прибутку;
 - б) за рахунок собівартості;
 - в) за рахунок зарплати працівників;
 - г) за рахунок коштів бюджету.
10. Перерахування в бюджет нарахованих сум ЄСВ відображається в обліку записом:
- а) Дт641 Кт311;
 - б) Дт642 Кт631;
 - в) Дт653 Кт311;
 - г) Дт651 Кт311.
11. Ким встановлюється тариф на загальнообов'язкове державне соціальне страхування працівників:
- а) підприємством;
 - б) вищестоящою організацією;
 - в) урядом;
 - г) місцевими комітетами профспілок.
12. Який зміст облікового запису Дт 378 Кт663:
- а) нарахована допомога з тимчасової непрацездатності працівнику (-ам);
 - б) виплачено допомогу з тимчасової непрацездатності працівнику основного виробництва;
 - в) нарахована допомога по тимчасовій непрацездатності працівнику (-ам) за період, що перевищує 5 календарних днів.
13. Використання резерву на забезпечення виплат відпускних потребує таких облікових записів:
- а) Дт 471 Кт 661
 - б) Дт 652 Кт 477;
 - в) Дт 652 Кт 661;
 - г) Дт 661 Кт 301.
14. Нархування утримань з виплат працівника за виконавчими листами (за рішенням суду) відображається в обліку:
- а) Дт 661 Кт 23;
 - б) Дт 375 Кт 661;
 - в) Дт 661 Кт 301;
 - г) Дт 661 Кт 685.

2.11. Облік власного капіталу.

Питання:

- 2.14.1. Визначення та класифікація (складових) власного капіталу.
- 2.14.2. Облік формування та змін зареєстрованого (статутного та пайового) капіталу.
Облік додаткового вкладеного капіталу, вилученого та неоплаченого капіталів.
- 2.14.3. Особливості обліку накопиченого додаткового капіталу.
- 2.14.4. Облік резервного капіталу, нерозподіленого прибутку та непокритих збитків.

Нормативна база:

- 1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р., № 435-IV.
- 2. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 р. №514-УІ.
- 3. Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.91 р. №1576-ХІІ.
- 4. НП(с)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності, затверджено наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- складові власного капіталу та його облікові показники;
- особливості формування та зміни зареєстрованого капіталу в АТ та ТОВ;
- порядок створення резервного капіталу та використання прибутку підприємства;
- особливості формування капіталу в дооцінках та додаткового вкладеного капіталу.

Після вивчення теми студент повинен вміти відображати в обліку операції з:

- формування зареєстрованого капіталу, а також пайового капіталу;
- збільшення зареєстрованого капіталу в результаті додаткових внесків учасників (засновників), у т.ч. за рахунок наразованих дивідендів, в результаті реінвестування прибутку, додаткового та резервного капіталів, а також обміну випущених облігацій на акції;
- зменшення зареєстрованого капіталу в результаті викупу акцій (часток) учасників (засновників) з метою їх анулювання або перепродажу, зокрема при виході учасника (засновника) із складу учасників (засновників) товариства;
- створення та використання резервного капіталу;
- дооцінки та безкоштовного отримання необоротних активів;
- формування/використання нерозподіленого прибутку та формування/покриття непокритих збитків.

Ключові слова і поняття: власний вкладений капітал, власний накопичений капітал, зареєстрований статутний капітал, пайовий капітал, емісійний дохід, вилучений капітал, неоплачений капітал, додатковий вкладений капітал, капітал в дооцінках, резервний капітал, нерозподілений прибуток, непокритий збиток.

2.11.1. Визначення та класифікація (складових) власного капіталу.

Таблиця 2.11.1

Поняття власного капіталу

Власний капітал — це вкладений капітал, сформований за рахунок внесків засновників (учасників) та внаслідок обміну боргових зобов'язань в акції (паї), який збільшується на капітал, що накопичується в процесі господарської діяльності підприємства. Його називають ще *чистими активами*, які дорівнюють різниці між *вартістю всіх активів (майна) та зобов'язань*. При цьому у фінансовій звітності підприємства показник власного капіталу відображає не ринкову вартість чистих активів, а лише їх облікову вартість, що визначається відповідно до стандартів обліку та звітності.

Складові власного капіталу — вкладений та накопичений капітали

Таблиця 2.11.2

Класифікація складових власного капіталу на рахунках синтетичного обліку

Рахунки обліку (облікові показники)	Норми ЦКУ, Законів України Про акціонерні товариства та Про господарські товариства, П(с)БО щодо формування та змін складових власного капіталу
<i>1</i>	<i>2</i>
40 Зареєстрований (пайовий) капітал	<p>Зареєстрований капітал — вкладений капітал у вигляді статутного та пайового капіталів.</p> <p>Статутний капітал— це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском засновників (учасників) до статутного фонду товариства, або фактична сума підписки на акції (для АТ). Статутний капітал визначає мінімальний розмір майна, що гарантує інтереси його кредиторів (для АТ його розмір не може бути меншим ніж 1250 МЗП за ставкою, що діє на момент створення товариств, для ТОВ – без обмежень). Статутний капітал поділяється для: АТ на акції рівної номінальної вартості; ТОВ на частки засновників відповідно до установчих документів.</p> <p>Пайовий вкладений капітал – це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб добровільно розміщених у товаристві для ведення його господарській діяльності, а саме суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачено установчими документами.</p>
Аналітичні рахунки відкриваються за кожним учасником (засновником), за видами капіталу	
41 Капітал у дооцінках	<p>Капітал у дооцінках є додатковим накопиченим капіталом, який може складатися та дорівнює сумі дооцінки (уцінки) необоротних активів та фінансових інструментів відповідно до стандартів обліку та звітності.</p>
Аналітичні рахунки відкриваються за активами, що переоцінюються	
42 Додатковий капітал	<p>Додатковий капітал може складатися з вкладеного капіталу (емісійного доходу — суми перевищення вартості реалізації випущених акцій їх номінальну вартість для АТ, іншого вкладеному капіталу співвласників (учасників) для інших товариств) та накопиченого капіталу (суми накопичених курсових різниць, вартості безоплатно одержаних необоротних активів, тощо).</p>
Аналітичні рахунки відкриваються за кожним учасником (засновником), за видами капіталу	
43 Резервний капітал	<p>Резервний вкладений капітал — це сума резервів, створених відповідно до діючого законодавства або статутними документами за рахунок нерозподіленого прибутку.</p> <p>Резервний капітал АТ, яке здійснює розміщення простих та привілейованих акцій, формується у розмірі не менше ніж 15 % статутного капіталу шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку або за рахунок нерозподіленого прибутку. До досягнення встановленого розміру резервного капіталу щорічні відрахування не можуть бути меншим ніж 5 % від річної суми чистого прибутку. Резервний капітал АТ, яке здійснює розміщення тільки простих акцій, формується в довільному порядку.</p>
Аналітичні рахунки відкриваються за напрямками використання	

<i>1</i>	<i>2</i>
44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	Нерозподілений прибуток — є накопиченим капіталом та дорівнює сумі грошових коштів, що реінвестована в підприємство, тобто частина прибутку, яка залишається після розподілу між засновниками (після нарахування дивідендів) та покриття збитків поточного та минулих звітних періодів. Непокритий збиток – втрачена частина статутного капіталу підприємства або виведені з обігу активи.
Аналітичні рахунки відкриваються за напрямками використання	
45 Вилучений капітал	Вилучений капітал — це фактична собівартість акцій власної емісії, які викуплені товариством у його засновників (учасників) для подальшого перепродажу або анульовані у термін не більше одного року.
Аналітичні рахунки відкриваються за видами вилучених акцій, вкладів. паїв	
46 Неоплачений капітал	Неоплачений капітал — сума заборгованості засновників (учасників) за внесками до статутного капіталу.
Аналітичні рахунки відкриваються за видами розміщених акцій (для АТ), за кожним засновником	

Таблиця 2.11.3

Порядок визначення фактичного розміру власного капіталу

Фактичний розмір власного капіталу встановлюється за підсумком I розділу пасиву Балансу підприємства або дорівнює сумі:
+ зареєстрованого статутного (пайового) капіталу (<i>сальдо рахунку 40</i>);
+ капіталу у дооцінках (<i>сальдо рахунку 41</i>);
+ додаткового капіталу (<i>сальдо рахунку 42</i>);
+ резервного капіталу (<i>сальдо рахунку 43</i>);
+ нерозподіленого прибутку (<i>сальдо субрахунку 441</i>)
за вирахуванням:
— непокритих збитків (<i>сальдо субрахунку 442</i>);
— прибутку, використаного у звітному періоді (<i>сальдо субрахунку 443</i>);
— вилученого капіталу (<i>сальдо субрахунку 45</i>);
— неоплаченого капіталу (<i>сальдо субрахунку 46</i>).

**2.11.2. Облік формування та змін зареєстрованого (статутного та пайового) капіталу.
Облік додаткового вкладеного капіталу, вилученого та неоплаченого капіталів.**

Внесками до статутного капіталу товариств можуть бути:	
	Будинки, споруди, устаткування та інші матеріальні цінності
	Цінні папери (векселі, облигації, акції інших підприємств)
	Права користування землею, водою та іншими природними ресурсами
	Права користування будинками, спорудами, устаткуванням, а також інші майнові права, у т.ч. на інтелектуальну власність
	Грошові кошти, в т.ч. в іноземній валюті

Рис. 2.11.4. Активи, що дозволяється вносити до статутного капіталу товариств.

Забороняється використовувати для формування статутного капіталу:	
Кредитні кошти	Бюджетні кошти
Векселі до статутного капіталу господарських товариств	
Облігації та боргові емісійні цінні папери, емітент яких засновник цього товариства	
Особисті немайнові права на інтелектуальну власність	
Право на земельну частку (пай) до статутного капіталу господарських товариств *	
Земельні ділянки призначені для ведення особистого селянського господарства та товарного сільськогосподарського виробництва *	

Рис. 2.11.5. Активи, що забороняється вносити до статутного капіталу товариств.

* заборона діє до набуття чинності законів про державний земельний кадастр та про ринок землі.

Таблиця 2.11.6

**Типові операції в обліку формування статутного та пайового капіталів,
обліку неоплаченого та додаткового капіталів (емісійного доходу-збитку)**

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
<p><i>Облік операцій з випуску та розміщення акцій (без емісійного доходу).</i> АТ оголосило статутний фонд* у розмірі 5000 тис. грн. Випущено (емітовано) акції в кількості 5000 з номінальною вартістю 1 тис. грн. Витрати на оплату послуг реєстратора та виготовлення бланків акцій склали 25 тис. грн. (без ПДВ). Акції продано за номінальним.</p>				

1	2	3	4	5
1	Відображено рішення загальних зборів акціонерів щодо оголошення статутного фонду до дати реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України (витяг з протоколу про рішення загальних зборів акціонерів).	46	404	5000
2	Продано акцій шляхом зарахування коштів на банківський рахунок (банківська виписка).	311	46	5000
3	Віднесення зовнішніх витрат у зв'язку з емісією акцій на зменшення додаткового вкладеного капіталу (за його відсутності на зменшення нерозподіленого прибутку або збільшення непокритих збитків) на підставі документів, що засвідчують внесення плати за держреєстрацію та бланки.	421,422 або 44	371	25
4	Відображена реєстрація статутного фонду на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки.	404	401	5000
<p><i>Облік операцій з випуску та розміщення акцій (з емісійним доходом - збитком).</i></p> <p>АТ оголосило статутний фонд* у розмірі 5000 тис. грн. Випущено (емітовано) акції в кількості 5000 з номінальною вартістю 1 тис. грн., з яких 2500 акцій було продано по 1,1 тис. грн. за кожен (за ціною вище номінальної вартості при курсовій різниці 0,1 тис. грн.), 2000 акцій - за 1,0 тис. грн. кожна за номінальною вартістю, 300 акцій - за 0,9 тис. грн. кожна та 200 акцій було анульовано.</p>				
1	Відображена реєстрація статутного фонду на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки.	46	401	1000
2	Зменшення неоплаченого капіталу в результаті продажу 2500 акцій шляхом безготівкових розрахунків в сумі 2750 тис. грн. (банківська виписка) з відображенням емісійного доходу на підставі довідки за розрахунками бухгалтерії (1,1 тис. грн. - 1,0 тис. грн.) x 2500 акцій = 250 тис. грн.	311	46 421	2500 250
3	Зменшення неоплаченого капіталу в результаті продажу 2000 акцій шляхом безготівкових розрахунків в сумі 2000 тис. грн. за номінальною вартістю (банківська виписка).	311	46	2000
4	Зменшення неоплаченого капіталу на 300 тис. грн. (1,0 тис. грн. x 300 акцій), у т.ч. списання емісійних збитків за рахунок вже отриманого емісійного доходу (за його відсутності за рахунок нерозподіленого прибутку) ((1,0 тис. грн. - 0,9 тис. грн.) x 300 акцій = 30 тис. грн.) та результату продажу 300 акцій за ціною менше номінальної вартості (0,9 тис. грн. x 300 акцій = 270 тис. грн.) (банківська виписка).	311 421/ 44	46	270 30
5	Анулювання 200 акцій загальною вартістю 200 тис. грн. разом із зменшенням зареєстрованого статутного капіталу (протокол рішення загальний зборів акціонерів) на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки.	401	46	200

<i>Облік операцій з формування статутного капіталу при внесенні матеріальних активів.</i>				
ТОВ оголосило статутний фонд* у розмірі 600 тис. грн. За рішенням зборів учасників внески до статусного фонду повині сплачуватися такими активами з вартістю (тис.грн.): устаткування - 100, транспортні засоби - 150, сировина - 110, грошові кошти - 240. Внески було сплачено в повному обсязі та додатково було внесено товари вартістю 15 тис.грн.				
1	Відображена реєстрація статутного фонду на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки.	46	401	1000
2	Зроблено внески до статусного фонду:	152	46	100
	устаткуванням (акт приймання-передачі основних засобів);	152		150
	транспортними засобами (акт приймання-передачі);	201		110
	сировиною (накладна);	311		240
3	Збільшено інший вкладений капітал, що перевищує зареєстрований, на вартість переданих товарів (накладна).	281	422	15
<i>Облік операцій з формування пайового капіталу.</i>				
За статутом житлово-будівельний кооператива загальна сума снесків складає 20000 тис.грн. В касу та на банківський рахунок було оприбутковано 18000 тис. грн.				
1	Оприбутковано внески членів готівкою в касу за ПКО та на банківський рахунок на підставі виписок з банку	301, 311	402	18000

* аналог фінансового поняття "капітал", що використовується в господарському праві.



Рис. 2.11.7. Зміни розміру статутного капіталу (СК) товариств.*

* Заборонено одночасно збільшувати СК АТ за рахунок додаткових внесків шляхом додаткової емісії акцій та реінвестування дивідендів шляхом збільшення номінальної вартості акцій. АТ не можуть здійснювати збільшення СК у таких випадках: для покриття збитків; у разі наявності викуплених товариством акцій; відсутності повної оплати всіх раніше випущених акцій за ціною не нижче номінальної; відсутності реєстрації всіх попередніх випусків акцій; відсутності реєстрації звітів про результати розміщення акцій та видачі свідоцтв про реєстрацію випусків акцій; якщо після закінчення другого та кожного наступного фінансового року вартість чистих активів даного товариства виявиться меншою статутного капіталу.

** Зменшення СК потребує обов'язкового попередження та згоди всіх кредиторів.

Таблиця 2.11.8

Типові операції в обліку збільшення зареєстрованого статутного капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
<i>Облік операцій зі збільшення статутного капіталу АТ шляхом збільшення кількості акцій з існуючою номінальною вартістю.</i>				
А) За рішенням учасників АТ було збільшено статутний фонд шляхом додаткової емісії акцій в кількості 200 штук загальною вартістю 200 тис. грн. Акції викуплено за номінальною вартістю шляхом зарахування коштів на банківський рахунок. Вартість послуг сторонньої організації з перереєстрації статутного фонду — 10 тис. грн. (без ПДВ).				
1	Відображена перереєстрація збільшеного статутного фонду із збільшенням неоплаченого капіталу на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки (дату внесення змін до засновницьких документів).	46	401	200
2	Продано акцій шляхом зарахування коштів на банківський рахунок та сплачено повністю внески до статутного фонду (банківська виписка).	311	46	200
3	Віднесення зовнішніх витрат у зв'язку з емісією акцій на зменшення додаткового вкладеного капіталу (за його відсутності на зменшення нерозподіленого прибутку або збільшення непокритих збитків) на підставі документів, що засвідчують внесення плати за держреєстрацію.	421,422 або 44	371	10
Б) За рішенням учасників АТ було оголошено збільшення статутного фонду шляхом додаткової емісії акцій в кількості 200 штук загальною вартістю 200 тис. грн. Акції викуплено за номінальною вартістю за рахунок нарахованих дивідендів.				
1	Відображена перереєстрація збільшеного статутного фонду на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки (дату внесення змін до засновницьких документів).	46	401	200
2	Нарахування дивідендів за рахунок прибутку підприємства (протокол загальних зборів учасників, довідка-розрахунок бухгалтерії)	443	671	200
3	Реінвестувано нараховані дивіденди та сплачено повністю внески до статутного фонду (протокол загальних зборів учасників).	671	46	200
<i>Облік операцій зі збільшення статутного капіталу АТ шляхом збільшення номінальної вартості акцій без зміни їх кількості в обігу.</i>				
В) За рішенням учасників АТ було збільшено статутний фонд шляхом збільшення номінальної вартості акцій з 1,0 тис.грн. до 1,2 тис.грн. Кількість акцій в обігу - 20000 штук. Додаткові внески 40 тис.грн (1,2 тис. грн. - 1,0 тис.грн.) x 20000 акцій) було сплачено шляхом реінвестування нерозподіленого прибутку в сумі 28 тис.грн., використання резервного капіталу на суму 2 тис. грн. та додаткового капіталу на суму 10 тис.грн.				
1	Відображена перереєстрація статутного фонду на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки (дату внесення змін до засновницьких документів).	46	401	40

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
2	Облік збільшення статутного фонду (протокол загальних зборів учасників, довідка-розрахунок бухгалтерії) шляхом: реінвестування нерозподіленого прибутку.	443	46	28
	використання резервного капіталу	43	46	2
	використання додаткового капіталу	421	46	12
<p><i>Облік операцій зі збільшення (формування) статутного капіталу шляхом обміну на раніше випущених облігацій на акції власної емісії</i></p> <p>С) За рішенням засновників ТОВ було оголошено збільшення статутного фонду шляхом додаткової емісії акцій з існуючою номінальною вартістю та обміну їх на раніше випущені облігацій. Загальна номінальна вартість акцій та випущених облігацій 65 тис. грн.</p>				
1	Відображена перереєстрація (реєстрація) статутного фонду на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки (дату внесення змін до засновницьких документів).	46	401	65
2	Облік обміну раніше випущених облігацій на акції власної емісії (погашені облігації)	521, 621	46	65

* аналог фінансового поняття "капітал", що використовується в господарському праві.

Таблиця 2.11.9

Типові операції в обліку зменшення зареєстрованого статутного капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
<p><i>Облік операцій зі зменшення кількості акцій з існуючою номінальною вартістю (викуп акцій/часток учасника/власника для подальшого їх часткового анулювання та продажу)</i></p> <p>Товариство викупило 100 акцій одного з учасників (частку власника) за 100 тис. грн. при їх номінальній вартості 120 тис.грн. (1,2 тис. грн. за одну акцію). Надалі 50 акцій (частину частки) було продано іншому учаснику (власнику) за 50 тис. грн. (1,0 тис. грн. за одну акцію). Акції (частина частки), що залишилися, були анульовані з відповідною перереєстрацією статутного фонду. Розрахунки були проведені в безготівковій формі.</p>				
1	Викуплено акцій (частку) на підставі протоколу загальних зборів учасників (рішення зборів засновників) шляхом перерахування коштів з банківського рахунку та відображено емісійний дохід на суму перевищення номінальної вартості акцій (частки) ціни їх (її) викупу (120 тис. грн. - 100 тис. грн. = 20 тис.грн.) (банківська виписка, довідка бухгалтерії).	45	311 421,422	100 20
2	Перепродано 50 акцій (частину частки) за 50 тис. грн. та відображено емісійний збиток на суму перевищення номінальної вартості акцій (частки) ціни їх (її) перепродажу ((1,2 тис. грн. - 1,0 тис. грн.) x 50 акцій = 10 тис.грн.) (банківська виписка, довідка бухгалтерії).	311 421,422	45	50 10
3	Відображена перереєстрація статутного фонду на дату внесення змін до засновницьких документів у зв'язку із анулюванням акцій із загальною номінальною вартістю 60 тис. грн. (50 акцій x 1,2 тис. грн.) (реєстраційна картка в Державному реєстрі підприємств та організацій України).	401	45	60

1	2	3	4	5
<p><i>Облік операцій із зменшення номінальної вартості акцій без зміни їх кількості в обігу</i> За рішенням учасників (засновників) товариства було зменшено номінальну вартості всіх акцій (всіх часток) з 2,0 тис. грн. до 1,5 тис. грн. без зміни їх кількості в обігу - 100000 штук. Відповідну перереєстрацію зменшення статутного фонду було проведено.</p>				
1	Відображено зменшення номінальної вартості акцій (часток) на дату перереєстрації статутного фонду ((2,0 тис. грн. - 1,5 тис. грн.) x 100000 акцій) = 50000 тис.грн.) (реєстраційна картка в Державному реєстрі підприємств та організацій України).	401	672	50000
2	Відображено повернення внесків учасникам (часток власникам) (банківська виписка, довідка бухгалтерії).	672	311	50000
<p><i>Облік операцій зі зменшення часток ТОВ у зв'язку з виходом його власника</i> Розмір вкладу власника ТОВ, який заявив про свій вихід, дорівнює 150 тис. грн. або 20 % зареєстрованого статутного капіталу підприємства. За установчими документами йому необхідно повернути 184 тис.грн. З них підприємство погодилося виплатити 34 тис. грн. коштами на безготівковий рахунок учасника ТОВ, а 150 тис. грн. — основними засобами. Первісна вартість основних засобів - 120 тис. грн., знос - 10 тис. грн. Вартість послуг сторонньої організації з перереєстрації статутного фонду - 5 тис. грн. (без ПДВ).</p>				
1	Нараховано зобов'язання перед власником, що виходить з ТОВ (установчі документи, довідка-розрахунок бухгалтерії) та зменшено зареєстрований статутний капітал на суму вартості його частки на підставі протоколу загальних зборів учасників (або рішення зборів засновників) на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України (реєстраційна картка).	452	672	184
		401	452	150
2	Зменшено інший вкладений капітал на суму вартості частки власника ТОВ, який заявив про свій вихід (установчі документи, довідка-розрахунок бухгалтерії).	422	452	34
3	Погашено грошову частину зобов'язань перед власником (виписка банку)	672	311	34
4	Переведено основні засоби до необоротних активів, утримуваних для продажу: списано знос та зашкову вартість (на підставі протоколу загальних зборів учасників (або рішення зборів засновників), довідка-розрахунок бухгалтерії).	10	131	10
		286	10	110
5	Погашено частину зобов'язань перед учасником основними засобами з відображенням операції як реалізації інших оборотних активів, яка є об'єктом ободаткування ПДВ (довідка-розрахунок бухгалтерії, податкова накладна).	672	712	150
		712	641/ПДВ	25
		943	286	110
6	Списано доходи і витрати на фінансовий результат	712	791	125
		791	943	110
7	Спимано вартість послуг сторонніх організацій у зв'язку з перереєстрацію статутного фонду за рахунок додаткового капіталу (за його відсутності на зменшення нерозподіленого прибутку або збільшення непокритих збитків) на підставі документів, що засвідчують внесення плати за держреєстрацію.	421,422 або 44	371	5

2.11.3. Особливості обліку накопиченого додаткового капіталу.

Таблиця 2.11.10

Типові операції в обліку накопиченого додаткового капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
<i>Облік операцій з переоцінки основних засобів</i>				
Підприємством проведено переоцінку основних засобів. Результати поточної дооцінки: первісна вартість дооцінена на 12 тис. грн., сума зносу - на 2,5 тис. грн. Результати минулої переоцінки: первісна вартість уцінена на 6 тис. грн., сума зносу - на 1,2 тис. грн., залишкова вартість - на 4,8 тис. грн.				
1	Відображено в обліку результати дооцінки без врахування результатів минулої уцінки (якщо її не проводилось): збільшено первісну вартість на 12 тис. грн., знос - на 2,5 тис. грн. та капітал в дооцінках на суму дооцінки залишкової вартості 9,5 тис. грн. (12,0 тис. грн. - 2,5 тис. грн.) (акт переоцінки, довідка-розрахунок бухгалтерії).	10	131 411	2,5 9,5
2	Відображено в обліку результати дооцінки з урахуванням результатів минулої уцінки: збільшено первісну вартість на 12 тис. грн., знос - на 2,5 тис. грн., капітал в дооцінках на суму поточної дооцінки залишкової вартості з вирахуванням суми попередньої її уцінки 4,7 тис. грн. (12,0 тис. грн. - 2,5 тис. грн. - 4,8 тис. грн. = 4,7 тис. грн.), а також визнано дохід на суму попередньої уцінки залишкової вартості 4,8 тис. грн. (акт переоцінки, довідка-розрахунок бухгалтерії). *	10	131 411 746	2,5 4,7 4,8
<i>Облік операцій з безоплатного отримання необоротних активів</i>				
1	Отрибуткування необоротних активів за справедливою вартістю (акт прийняття-передачі основних засобів).	14,15	424	-
2	Відображення доходу від безоплатного отримання необоротних активів на суму нарахованих амортизаційних відрахувань за звітний період.	424	745	-

* п.20 П(с)БО 7 Основні засоби.

2.11.4. Обліку резервного капіталу, нерозподіленого прибутку та непокритих збитків.

Таблиця 2.11.11

Типова кореспонденція рахунків з обліку резервного капіталу

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
<i>Облік створення резервного капіталу</i>			
1	Направлено прибуток на створення резервного капіталу за рішенням зборів засновників (протокол загальних зборів учасників, довідка за розрахунками бухгалтерії).	443	43

1	2	3	4
5 2	Направлення частини додаткового капіталу на створення резервного капіталу за рішенням зборів засновників (протокол загальних зборів учасників, довідка за розрахунками бухгалтерії).	421, 422	43
<i>Облік використання резервного капіталу</i>			
1	Використання резервного капіталу на покриття збитків минулих та поточного звітних періодів (протокол загальних зборів учасників, довідка за розрахунками бухгалтерії).	43	442
2	Використання резервного капіталу на нарахування дивідендів за привілейованими акціями (протокол загальних зборів учасників, довідка за розрахунками бухгалтерії).	43	671

Таблиця 2.11.12

Типові операції в обліку нерозподіленого прибутку та непокритих збитків*

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
<p><i>Облік операцій з отримання прибутку та використання його на нарахування дивідендів учасникам (засновникам), покриття збитків минулих звітних періодів</i></p> <p>Після оподаткування податком підприємству залишився прибуток 54 тис. грн., який було витрачено на нарахування дивідендів учасникам (засновникам) на суму 10 тис. грн. та покриття збитку минулого звітного періоду - 5 тис.грн.</p>				
1	Відображення в обліку прибутку звітного періоду після оподаткування (розрахунок бухгалтерії).	441	79	54
2	Використання прибутку на нарахування дивідендів учасникам (засновникам) (протокол загальних зборів учасників, довідка за розрахунками бухгалтерії).	443	671	10
3	Використання прибутку на покриття збитків за рішенням зборів засновників (протокол загальних зборів учасників).	443	442	5
4	Списання на прикінці звітного періоду суми використаного прибутку на зменшення нерозподіленого прибутку (закриття субрахунку 443).	441	443	15
<p><i>Облік операцій з отримання прибутку за звітний період та його використання на збільшення резервного капіталу та покриття витрат, що списуються за рахунок додаткового капіталу у випадку його відсутності (недостатності)</i></p> <p>Після оподаткування податком підприємству залишився прибуток 123 тис. грн., який було витрачено на збільшення резервного капіталу на суму 10 тис. грн. та списання вартості послуг сторонніх організацій у зв'язку з перереєстрацію статутного фонду - 15 тис.грн.</p>				
1	Відображення в обліку прибутку звітного періоду після оподаткування (розрахунок бухгалтерії).	441	79	123
2	Використання прибутку на збільшення резервного капіталу за рішенням зборів засновників (протокол загальних зборів учасників).	443	43	10
3	Списано вартість послуг сторонніх організацій у зв'язку з перереєстрацію статутного фонду на зменшення нерозподіленого прибутку (за відсутності залишків додаткового капіталу) на підставі документів, що засвідчують внесення плати за держреєстрацію.	443	371	15

Облік операцій з отримання та покриття отриманого збитку за звітний період				
1	Відображення отриманого збитку за звітний період (розрахунок бухгалтерії).	442	79	-
2	Використання прибутку на покриття збитків за рішенням зборів засновників (протокол загальних зборів учасників).	443	442	-

Питання для самоконтролю до теми 2.11:

1. З які складові формують власний капітал підприємства?
2. В яких випадках використовується в обліку рахунок “Неоплачений капітал”?
3. Як в обліку відображають викуп та агулювання акцій власної емісії?
4. Який порядок створення і використання резервного капіталу?
5. Як в обліку відображають операції з випуску і розміщення акцій?
6. Як обліковують додатковий вкладений капітал підприємства?
7. Як обліковують додатковий накопичений капітал підприємства?
8. Які відмінності обліку пайового капіталу від статутного капіталу?

Тестові питання до теми 2.11:

1. Визначити кореспонденцію рахунків для відображення в обліку зареєстрованого статутного капіталу:
 - а) Дт 46 Кт 401;
 - б) Дт 10 Кт 46;
 - в) Дт 20 Кт 402;
 - г) Дт 30 Кт 46.
2. За рахунок зменшення кількості акцій при викупі їх у власників за номінальною вартістю та подальшим їх анулюванням:
 - а) збільшується зареєстрований капітал;
 - б) зменшується зареєстрований капітал;
 - в) з'являється емісійний дохід;
 - г) зменшується додатковий капітал.
3. Сума заборгованості учасників (засновників) за внесками до статутного фонду визначає розмір:
 - а) вилучений капітал;
 - б) неоплачений капітал;
 - в) резервний капітал;
 - г) додатковий капітал.
4. Оберить правильну кореспонденцію рахунків для операції з анулювання викуплених акцій:
 - а) Дт 45 Кт 31;
 - б) Дт 40 Кт 45;
 - в) Дт 31 Кт 45;
 - г) Дт 42 Кт 45.
5. На яких субрахунках ведеться облік додатково вкладеного засновниками капіталу, що перевищує розмір зареєстрованого статутного капіталу:
 - а) 421, 422;
 - б) 422,432;
 - в) 411,421;
 - г) 422, 424.
6. Розрахувати суму власного капіталу підприємства, якщо сальдо рахунків обліку його показників дорівнюють (тис.грн.): рахунку 40 - 1000, рахунку 41 - 10, рахунку 42 - 15, рахунку 43 - 10, субрахунку 441 - 25, субрахунку 443 - 5, рахунку 45 - 12:
 - а) 988;
 - б) 1020;
 - в) 1067;
 - г) 1043.
7. Яким бухгалтерським проведенням відображається в обліку операція з нарахування дивідендів учасникам:
 - а) Дт 671 Кт 441;
 - б) Дт 441 Кт 443;
 - в) Дт 441 Кт 671;
 - г) Дт 441 Кт 443.
8. При уцінці залишкової вартості основних засобів в обліку оформлюються, зокрема, такі записи:
 - а) Дт 423 Кт 10;
 - б) Дт 411 Кт 10;
 - в) Дт 441 Кт 13;
 - г) Дт 441 Кт 10.

2.12. Облік доходів та фінансових результатів діяльності.

Питання:

- 2.12.1. Класифікація, визнання та оцінка доходів діяльності в обліку.
- 2.12.2. Особливості обліку доходів за видами діяльності.
- 2.12.3. Облік результатів діяльності та їх оподаткування у фінансовому обліку.

Нормативна база:

1. НП(с)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності, затверджено наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73.
2. П(с)БО 15 Дохід, затверджено наказом МФУ від 29.11.1999 р. № 290.
3. П(с)БО 17 Податок на прибуток, затверджено наказом МФУ від 28.12.2000 р. № 353.
4. П(с)БО 21 Вплив змін валютних курсів, затверджено наказом МФУ від 10.08.2000 р. №193.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- види доходів діяльності та особливості їх визнання (оцінки) в обліку;
- особливості формування інформації про доходи діяльності на рахунках обліку;
- порядок фінансового обліку результатів діяльності та податку на прибуток.

Після вивчення теми студент повинен вміти відобразити в обліку доходи від операції з:

- реалізації готової продукції (товарів) на умовах передплати та з наступною оплатою, з розрахунком в готівковій та безготівковій формі, з вексельним розрахунком, вітчизняним та іноземним покупцям, в рахунок оплати праці працівникам підприємства;
- виконання робіт (надання послуг) за умов можливості достовірної оцінки результату від виконання робіт (надання послуг) та за умов відсутності такої можливості, а також відобразити в обліку операції з визначення фінансових результатів за видами діяльності та нарахування податку на прибуток за даними фінансового обліку.

Ключові слова і поняття: доходи основної операційної діяльності, доходи іншої операційної діяльності, доходи фінансової діяльності, доходи інвестиційної діяльності, вирахування з доходу, ступень завершеності операції на дату балансу, фінансовий результат, витрати з податку на прибуток, відстрочені податкові активи та зобов'язання.

2.12.1. Класифікація, визнання та оцінка доходів діяльності в обліку.

Таблиця 2.12.1

Класифікація доходів діяльності в обліку

Вид доходу рахунок обліку	Характеристика видів доходів діяльності — субрахунки обліку (субрахунки рахунків 70,71,72,73,74,76 є пасивними, за виключенням субрахунку 704)
1	2
Доходи від операційної діяльності 70	Доходи від основної операційної діяльності приносять основну частку доходу підприємству та не відносяться до інвестиційної і фінансової діяльності. До таких доходів відносяться: - доходи від реалізації продукції - <i>субрахунок 701</i> ; - доходи від збуту товарів - <i>субрахунок 702</i> ; - доходи від виконання робіт (надання послуг) - <i>субрахунок 703</i> ; - надходження за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; суми наданих після дати реалізації знижок покупцям; вартість повернутих покупцем продукції (товарів) та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу - <i>субрахунок 704</i> ; - надходження страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховування - <i>субрахунок 705</i> .

1	2
<p>Інший операційний дохід 71</p>	<p>До інших доходів операційної діяльності відносять:</p> <ul style="list-style-type: none"> - дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю - <i>субрахунок 710</i>; - дохід від купівлі-продажу іноземної валюти - <i>субрахунок 711</i>; - дохід від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій) - <i>субрахунок 712</i>; - дохід від операційної оренди активів - <i>субрахунок 713</i>; - дохід від операційної курсової різниці - <i>субрахунок 714</i>; - одержані суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів (у т.ч. за рішенням суду) - <i>субрахунок 715</i>; - відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні) - <i>субрахунок 716</i>; - дохід від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності - <i>субрахунок 717</i>; - дохід від безоплатно одержаних оборотних активів та субсидій - <i>субрахунок 718</i>; - інші доходи від операційної діяльності (зокрема, доходи від операцій з тарою, доходи від інвентаризації в діяльності житлово-комунальних господарств, дошкільних закладів, закладів оздоровчого та культурного призначення підприємства, доходи від роялті, відсотки, отримані по залишкам коштів на поточних або депозитних рахунках до запитання, тощо) - <i>субрахунок 719</i>.
<p>Дохід від участі в капіталі 72</p>	<p>До доходів від участі в капіталі включаються доходи інвестиційної діяльності тільки в частині доходів від інвестицій, що обліковуються методом участі в капіталі: дохід від інвестицій в асоційовані підприємства - <i>субрахунок 721</i>;</p> <p>дохід від спільної діяльності - <i>субрахунок 722</i>;</p> <p>дохід від інвестицій в дочірні підприємства - <i>субрахунок 723</i>.</p>
<p>Інші фінансові доходи 73</p>	<p>Інші фінансові доходи, які виникають у ході фінансової діяльності:</p> <ul style="list-style-type: none"> - дивіденди одержані від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми або спільними - <i>субрахунок 731</i>; - відсотки одержані за облігаціями чи іншими цінними паперами, зокрема дохід від фінансової оренди необоротні активи тощо - <i>субрахунок 732</i>; - інші доходи від фінансової діяльності, зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями, а також відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками - <i>субрахунок 733</i>.
<p>Інші доходи 74</p>	<p>До інших доходів відносять доходи інвестиційної діяльності, які не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю суб'єкта господарювання:</p> <ul style="list-style-type: none"> - дохід від зміни балансової вартості фінансових інструментів, що оцінюються за справедливою вартістю, для суб'єктів господарювання основною діяльністю яких не є торгівля цінними паперами - <i>субрахунок 740</i>; - дохід від реалізації фінансових інвестицій - <i>субрахунок 741</i>; - дохід від відновлення (зміни) корисності активів - <i>субрахунок 742</i>; - дохід від неопераційної курсової різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті - <i>субрахунок 744</i>; - дохід від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій - <i>субрахунок 745</i>; - інші доходи, зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності; сума дооцінки об'єктів необоротних активів, тощо - <i>субрахунок 746</i>.
<p>Страхові платежі 76</p>	<p>Доходи страхових компаній у вигляді надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування.</p>

Визнаються доходами надходження економічних вигід або надходження економічних вигід з високим ступенем ймовірності, які можуть бути достовірно оцінені за певними критеріями у результаті :

збільшення актив	зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком внесків учасників)
------------------	--

за виключенням таких надходжень від інших осіб:

- непрямих податків (ПДВ, акцизів), інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- надходжень за договором комісії, агентським та інших аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;
- попередньої оплати та авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено договором;
- надходжень, що належать іншим особам;
- надходжень від первинного розміщення цінних паперів;
- балансової вартості валюти.

Рис. 2.12.2. Загальні умови визнання доходів діяльності в обліку.

Таблиця 2.12.3

Загальні правила оцінки доходів діяльності

Дохід відображається в обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.
Якщо безоплатно отриманий актив забезпечує надходження економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то доходи визнаються систематичним розподілом (наприклад, у сумі нарахованої амортизації) між звітними періодами, протягом яких надходять відповідні економічні вигоди.
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 інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів.

Таблиця 2.12.4

Визнання та особливості оцінки доходу від реалізації продукції (товарів, інших активів)

Визнання за наявності всіх наведених нижче умов:	Загальні правила оцінки:
<ul style="list-style-type: none"> - покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на активи; - підприємство не здійснює надалі управління та контроль за активом; - наявність впевненості в надходження економічних вигод в результаті операції; - можливість достовірної оцінки доходу (виручки) та витрат, які пов'язані з цією операцією. 	<ul style="list-style-type: none"> - дохід від реалізації визначається без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданої активів та непрямих податків і зборів; - дохід від реалізації не визначається при обміні на активи, які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість; - дохід від реалізації не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної/безнадійної дебіторської заборгованості, сума якої визнається витратами згідно з П(с)БО 10 Дебіторська заборгованість.
<p>Чистий дохід від реалізації визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих активів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.</p>	

Таблиця 2.12.5

Визнання та особливості оцінки доходу від надання послуг (виконання робіт)

Визнання при можливості достовірної оцінки результату операції		Особливості оцінки:
при виконанні всіх умов:	виходячи зі ступеня завершеності операції на дату балансу, який може встановлюватися за показниками:	
<ul style="list-style-type: none"> - ймовірності надходження економічних вигод (доходу) та можливість їх достовірної оцінки; - можливість достовірної оцінки ступеня завершеності операцій на дату балансу; - можливість достовірної оцінки витрат, вже здійснених для надання послуг (робіт) та необхідних для їх завершення. 	<ol style="list-style-type: none"> 1) обсягів наданих послуг (виконаних робіт); 2) питомої ваги обсягу наданих послуг (робіт) на певну дату, у загальному обсязі послуг (робіт), які мають бути надані (виконані); 3) питомої ваги витрат у зв'язку із наданням послуг (робіт) у загальній очікуваній сумі таких витрат. <p>Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг (робіт) на цю саму дату.</p>	
Суб'єкт господарювання, виходячи зі специфіки наданих послуг (робіт), самостійно встановлює метод визначення ступеня завершеності операцій. Обрані методи мають бути визначені в обліковій політиці.		<ul style="list-style-type: none"> - дохід визначається без вирахування наданих знижок, повернення раніше виконаних робіт (наданих послуг) та непрямих податків і зборів; - дохід не визначається при обміні на активи, які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість.
Визнання при неможливості достовірної оцінки результату операції:		
Якщо дохід від надання послуг (робіт) не може бути достовірно визначений, то	→ дохід відображається в обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.	
Якщо дохід від надання послуг (робіт) не може бути достовірно оцінений і не існує ймовірності відшкодування зазнаних витрат, то	→ дохід не визнається, а зазані витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.	
Якщо послуги (роботи) надаються у невизначеній кількості дій (операцій) за визначений період часу, то	→ дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період (пропорційного розподілу між звітними періодами).	
Чистий дохід від реалізації робіт (послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від виконання робіт (надання послуг) наданих знижок, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.		

Таблиця 2.12.6

**Критерії визнання та особливості оцінки доходів за бартерним контрактом
(практичні ситуації з обліку розглянуто в темі 2.9, таблиці 2.9.8 та 2.9.9)**

Критерії визнання:	Особливості оцінки:
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.

Таблиця 2.12.7

Критерії визнання та особливості оцінки інших фінансових доходів

Критерії визнання:	Особливості оцінки:
<ul style="list-style-type: none"> - процентів - визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами з урахуванням економічного змісту відповідної угоди; - роялті - визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди; - дивідендів - визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату. 	визначаються в сумі дивідендів, відсотків та інших доходів, які отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

Таблиця 2.12.8

Критерії визнання та особливості оцінки доходів від цільового фінансування

Критерії визнання:	Особливості оцінки:
<ul style="list-style-type: none"> - цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування; - отримане цільове фінансування (у т.ч. кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток) визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування; - цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахуваної амортизації цих об'єктів; - цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов його витрачання на виконання у майбутньому певних заходів визнаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу. 	<ul style="list-style-type: none"> - 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.

2.12.2. Особливості обліку доходів за видами діяльності.

Таблиця 2.12.9

<i>Дебет</i>	701, 702, 703 Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт та послуг)	<i>Кредит</i>
щомісячно або по факту нарахування належна сума непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів); результат операцій перестраховування (у кореспонденції з субрахунком 705 <i>Перестраховування</i>); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); щорічне або щомісячне списання суми чистого доходу в порядку закриття субрахунків 701, 702, 703 на субрахунок 791 <i>Результат операційної діяльності</i> .	по факту визнання суми доходу від реалізації готової продукції, товарів, робіт та послуг разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу	
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.10

<i>Дебет</i>	704 Вирахування з доходу	<i>Кредит</i>
суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими договорами на користь комітентів, принципалів; суми наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу.	щомісячне списання дебетових оборотів на субрахунок 791 <i>Результат операційної діяльності</i> .	
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.11

<i>Дебет</i>	705 Перестраховування	<i>Кредит</i>
суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестраховування.	частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестраховування; щомісячний результат операцій перестраховування зі списанням у кореспонденції із субрахунком 703 в порядку закриття субрахунку 705.	
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.12

<i>Дебет</i>	71 Інший операційний дохід	<i>Кредит</i>
щомісячно або по факту нарахування суми непрямих податків (ПДВ, акцизного податку, інших зборів та обов'язкових платежів); щомісячне або щорічне списання чистого доходу в порядку закриття рахунку 71 на субрахунок 791 <i>Результат операційної діяльності</i> .	по факту визнання суми доходів від неосновної операційної діяльності.	
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.13

<i>Дебет</i>	72 Дохід від участі в капіталі	<i>Кредит</i>
щомісячне або щорічне списання доходу в порядку закриття рахунку 72 на субрахунок 792 <i>Результат фінансових операцій.</i>		по факту визнання суми доходів від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться за методом участі в капіталі.
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.14

<i>Дебет</i>	73 Інші фінансові доходи	<i>Кредит</i>
щомісячне або щорічне списання кредитового обороту в порядку закриття на рахунок 792 <i>Результат фінансових операцій.</i>		по факту визнання суми доходів у вигляді дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності.
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.15

<i>Дебет</i>	74 Інші доходи	<i>Кредит</i>
щомісячно або по факту нарахування сума непрямих податків (ПДВ, акцизного податку інших зборів та обов'язкових платежів); щомісячне або щорічне списання чистого доходу в порядку закриття рахунку 74 на рахунок 793 <i>Результат від іншої діяльності.</i>		по факту визнання суми доходів, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.16

<i>Дебет</i>	76 Страхові платежі	<i>Кредит</i>
суми повернення страхувальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування; щомісячне віднесення різниці між надходженнями страхових платежів та їх поверненням страхувальникам в порядку закриття рахунку 76 на субрахунок 703 Дохід від реалізації робіт і послуг.		по факту визнання суми доходів страховика у вигляді надходжень страхових платежів.
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.17

Типові операції в обліку доходів від реалізації готової продукції

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
<i>1</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
<i>Реалізація готової продукції на умовах передплати з безготівковим розрахунком.</i>			
Підприємство А отримало на банківський рахунок передплату (аванс) від вітчизняного підприємства В за готову продукцію за виданим рахунком-фактурою на суму 6000 грн., у т.ч. ПДВ - 1000 грн. Через тиждень готову продукцію відвантажено (реалізовано)*. Собівартість готової продукції - 3500 грн.			
Видача рахунка-фактури на суму 6000 грн., у т.ч. ПДВ-1000 грн.	-	-	-
Надходження передплати (авансу) на банківський рахунок згідно банківської виписки (безготівковий розрахунок).	311	681	6000
Відображення податкового зобов'язання з ПДВ за ставкою 20% (6000 грн. : 6 = 1000 грн.).	643	641	1000
Відвантажено (реалізовано) готову продукцію з обліком:			
- доходу від реалізації готової продукції на суму договірної вартості з ПДВ - 6000 грн.;	361	701	6000
- собівартості реалізованої (відвантаженої) продукції - 3500 грн.;	901	26	3500
- чистого доходу від реалізації продукції з оформленням податкової накладної (договірна вартість з вирахуванням ПДВ = 6000 - 1000 = 5000 грн.).	701	643	1000
Взаємозалік кредиторської (за авансами одержаними) та дебіторської заборгованості (за розрахунками з покупцями)	681	361	6000
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату:			
- доходу від реалізації продукції в сумі чистого доходу 5000 грн.;	701	791	5000
- собівартості реалізованої продукції 3500 грн.	791	901	3500
<i>Реалізація готової продукції на умовах наступної оплати готівкою.</i>			
Підприємство А відвантажило (реалізувало) готову продукцію за договірною вартістю 9000 грн., у т.ч. ПДВ - 1500 грн. вітчизняному підприємству В*. Через три дні в касу підприємства А надійшли від підприємства В кошти в рахунок оплати за придбану продукцію в сумі 9000 грн. Собівартість готової продукції - 4000 грн.			
Відвантажено (реалізовано) готову продукції (покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності) за договором поставки або усної домовленості з відображенням:			
- доходу від реалізації готової продукції на суму договірної вартості з ПДВ - 9000 грн.;	361	701	9000
- собівартості реалізованої готової продукції - 4000 грн.;	901	26	4000
- податкового зобов'язання з ПДВ за ставкою 20% з оформленням податкової накладної (9000 грн. : 6 = 1500 грн.) та чистого доходу від реалізації продукції (договірна вартість з вирахуванням непрямого податку ПДВ (9000 - 1500 = 7500 грн.).	701	641	1500
Готівковий розрахунок та оприбуткування коштів в касу підприємства А (за прибутковим касовим ордером).	301	361	9000

<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від реалізації продукції в сумі чистого доходу 7500 грн.; - собівартості реалізованої продукції 4000 грн.	701 791	791 901	7500 4000
<i>Реалізація готової продукції в рахунок заробітної плати працівникам підприємства</i> Підприємство реалізувало продукції працівнику в рахунок оплати праці за звичайною ціною 4800 грн. у т.ч. ПДВ - 800 грн. Собівартість готової продукції - 4000 грн.			
Передано (реалізовано) продукцію працівнику з відображенням доходу від реалізації та зменшення зобов'язань по оплаті праці	661	701	4800
Нарахування податкового зобов'язання з ПДВ	701	641	800
Відображено собівартість реалізованої продукції	901	26	4000
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від реалізації продукції в сумі чистого доходу 4000 грн.; - собівартості реалізованої продукції - 4000 грн.	701 791	791 901	4000 4000

* покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності, а також можливість управління та контролю реалізованої продукції.

Таблиця 2.12.18

Типові операції в обліку доходів від реалізації товарів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
<i>Реалізація товарів оптом іноземному покупцю на умовах передплати.</i> Підприємство отримало на банківський рахунок передплату (аванс) в сумі 6000 євро від іноземного покупця за договору на постачання товарів (ставка ПДВ - 0 %). Курс НБУ на дату отримання авансу 30 грн./євро. Через тиждень товари відвантажено (реалізовано). Собівартість товарів — 150 тис. грн.			
Надходження передплати (авансу) на банківський рахунок згідно банківської виписки (6000 євро x 30 грн./євро = 180 тис. грн.).	312	681	180
Відвантажено (реалізовано) товари за накладною (invoice) з відображенням в обліку: - доходу від реалізації товарів на суму передплати за курсом на дату її зарахування на банківський рахунок - 180 тис. грн. відповідно до п. 6 П(с)БО 21 Вплив змін валютних курсів; - собівартості реалізованих товарів на суму 150 тис. грн.	362 902	702 281	180 150
Взаємозалік дебіторської та кредиторської заборгованості	681	362	180
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від реалізації товарів в сумі чистого доходу 180 тис.грн.; - собівартості реалізованих товарів - 150 тис. грн.	702 791	791 902	180 150
<i>Реалізація товарів в рахунок заробітної плати працівникам підприємства</i> Підприємство реалізувало товари своєму працівнику в рахунок оплати праці за звичайною ціною 4800 грн. у т.ч. ПДВ - 800 грн. Собівартість товарів — 4000 грн.			
Передано (реалізовано) товари працівнику з відображенням доходу від реалізації та зменшення зобов'язань по оплаті праці	661	702	4800

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Нарахування податкового зобов'язання з ПДВ	702	641	800
Відображено собівартість реалізованих товарів	902	281	4000
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від реалізації товарів в сумі чистого доходу 4000 грн.; - собівартості реалізованих товарів - 4000 грн.	702 791	791 902	4000 4000
<p><i>Реалізація товарів оптом на умовах комісії з окремою оплатою послуг комісiонера.</i></p> <p>Підприємство А (комітент) передає на реалізацію товари підприємству В (комісiонеру) на умовах договору комісії за ціною не нижче 60000 грн., крім того ПДВ - 12000 грн., разом - 72000 грн. Сума комісійної винагороди становить 3000 грн., крім того ПДВ - 600 грн., разом - 3600грн. Собівартість переданих на комісію товарів становить 38000 грн. Собівартість комісійних послуг становить 1000 грн.</p> <p>Підприємство В (комісiонер) умови договору щодо дотримання мінімальної продажної ціни товарів не порушив та вчасно перерахував виручку за реалізовані товари у сумі 60000 грн. Відповідно до умов договору підприємство А (комітент) перерахував комісійну винагороду в сумі 3600 грн., у т.ч. ПДВ - 600 грн.</p>			
<i>Облік операцій у підприємства А - комітента</i>			
Передано товари на комісію	283	281	38000
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	12000
Отримано звіт комісiонера про продаж товарів, внаслідок чого комітент визнає дохід від реалізації товарів, суму ПДВ, яка увійшла до складу виручки від реалізації, собівартість реалізованих товарів	361	702	72000
	702	643	12000
	902	283	38000
Отримано від комісiонера кошти за реалізовані товари	311	361	72000
Підписано акт здавання-приймання послуг з комісії	93	631	3000
Нараховано на підставі акта здавання-приймання послуг і податкової накладної податковий кредит з ПДВ	641	631	600
Перераховано комісійну винагороду на рахунок комісiонера	631	311	4800
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від реалізації товарів в сумі чистого доходу 60000 грн.; - собівартості реалізованих товарів - 38000 грн.; - витрат на збут.	702 791 791	791 902 93	60000 38000 3000
<i>Облік операцій у підприємства В - комісiонера</i>			
Отримання товари на комісію від комітента	024	-	72000
Відображено за умови отримання податкової накладної податковий кредит з ПДВ	641	644	12000
Реалізовано комісійні товари покупцю з відображенням доходу від реалізації товарів	361	702	72000
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	12000
Відображено у позабалансовому обліку комісійних товарів		024	72000
Відображено заборгованість перед комітентом на продажну вартість товарів та на суму ПДВ, яка увійшла до складу виручки	704	685	60000
	644	685	12000

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Отримано від покупця виручку за товари	311	361	72000
Перераховано комітенту кошти за реалізований товар	685	311	72000
Підписано акт здавання-приймання послуг та одночасно відображено доходи від надання комісійних послуг, податкове зобов'язання з ПДВ, собівартість реалізованих комісійних послуг	361	703	3600
	703	641	600
	903	23	1000
Відображено отримання комісійної винагороди	311	361	3600
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - чистого доходу від надання комісійних послуг в сумі 3000 грн.; - собівартості наданих послуг - 1000 грн.; - доходу від реалізації товарів в сумі чистого доходу 60000 грн.; - вирахувань з доходу на суму 60000 грн.	703	791	3000
	791	903	1000
	702	791	60000
	791	704	60000
<i>Реалізація товарів підприємствами роздрібною торгівлі</i>			
Підприємство за звітний період отримало товар від постачальника на суму 150000 грн., крім того ПДВ - 30000 грн. Нараховано націнку становить 75000 грн. Ціна продажу товарів 225000 грн. За звітний період реалізовано товарів на суму 165000 грн.			
Оприбутковано товари від постачальника за вартістю без ПДВ та відображено податковий кредит з ПДВ	281	631	150000
	641	631	30000
Нарахована торгова націнка (в розмірі 50%) на товар	282	285	75000
Передано товари в торговий зал зі складу	282	281	150000
Продаж товарів по факту оприбуткування в касу виручка від продажу з визнанням доходу від реалізації товарів та податкового зобов'язання з ПДВ (165000 : 6 = 27500 грн.).	301	702	165000
	702	641	27500
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - чистого доходу від реалізації товарів (165000 - 27500 = 137500 грн.); - собівартість реалізованих товарів за ціною продажу без ПДВ.	702	791	135000
	902	282	135000
Списана торгова націнка на реалізовані товари методом "червоного сторно" за середнім процентом торгової націнки. Якщо сальдо рахунків на початок звітної періоду 282 - 100000 грн., 285 - 50000 грн., обороту по Кредиту рахунку 285 - 75000 грн., ціна продажу (продажна вартість) товарів, що придбані за звітний період - 225000 грн., тоді середній процент торгової націнки дорівнює 38,46 %: (50000 грн.+75000 грн.) : (100000 грн. + 225000 грн.) = 0,3846). Торгова націнка на реалізовані товари становить - 51923 грн. (0,3846 x 135000 = 51923 грн.).	902	285	-51923
Собівартість реалізованих товарів списана на зменшення прибутку (135000 грн. - 51923 грн. = 83077 грн.).	791	902	83077

Таблиця 2.12.19

**Типові операції в обліку доходів від надання послуг (виконання робіт)
з оцінкою ступеня завершеності операцій
на підставі вивчення обсягу наданих послуг (виконаних робіт)**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
<p><i>Виконання робіт (надання послуг) на умовах передплати за декілька звітних періодів.</i> Підприємство А оформило договір на річне обслуговування нового обладнання для підприємства В з щоквартальною абонентською платою в сумі 3000 грн. На початку першого року обслуговування підприємство А отримало від підприємства В річну абонентську плату в сумі 12 тис. грн. За перший квартал фактичні витрати на виконання договірних зобов'язань перед підприємством В склали 1200 грн.* Підприємства не зареєстровані як платники податку на додатну вартість.</p>			
Надходження річної абонентської плати на банківський рахунок підприємства А згідно банківської виписки.	311	69	12000
Відображення доходу за перший квартал по договору (12000 грн. : 4 квартали = 3000 грн.) за актом виконаних послуг	69	703	3000
Відображення фактичних витрат на виконання договірних зобов'язань за перший квартал за актом виконаних послуг	23	903	1200
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітного періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від надання послуг в сумі чистого доходу 3000 грн.; - собівартості наданих послуг - 1200 грн.	703 791	791 903	3000 1200
<p>* якщо підприємство А не мало можливості достовірної оцінити ступень завершеності виконаних робіт (наданих послуг) на дату балансу або за умовами договору послуги надавалися у невизначеній кількості операцій за звітними періодами, то щоквартальний дохід визначався шляхом рівномірного його нарахування за кожний звітний період (пропорційного розподілу річної суми абонентської плати між звітними періодами — кварталами).</p>			
<p><i>Виконання робіт (надання послуг) на умовах вексельного розрахунку.</i> Підприємство надало послуги вартістю 42000 грн., у.т.ч. ПДВ - 7000 грн., та понесло витрати в сумі 23600 грн. З підписанням акту наданих послуг було погоджено варіант розрахунку безвітсотковим векселем номіналом 45000 грн. зі строком погашення через 26 днів (до завершення звітного періоду). Вексель погашено вчасно та повністю. Різниця між номіналом векселя та заборгованістю покупця послуг - 3000 грн. - є платою за відстрочку розрахунків та визнається доходом у вигляді процентів.</p>			
Визнання доходів та витрат від реалізації послуг по факту підписання акту наданих послуг.	361 903	703 23	42000 23600
Визнання податкового зобов'язання за ПДВ та відображенням в обліку чистого доходу від реалізації послуг.	703	641	7000
Отримання безвітсоткового векселя (короткострокового) з відображенням в обліку доходу у вигляді процентів.	341	361 732	42000 3000
Погашення векселя шляхом отримання коштів на банківський поточний рахунок.	311	341	45000

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітнього періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від надання послуг в сумі чистого доходу 35000 грн.; - собівартості наданих послуг - 23600 грн.; - інших фінансових доходів на суму процентів — 3000 грн.	703 791 732	791 903 792	35000 23600 3000
<i>Виконання робіт (надання послуг) на умовах надання знижки "сконто" .</i>			
Підприємство виконало ремонтні роботи для підприємства В за договірною вартістю 60000 грн (у т.ч. ПДВ - 10000 грн.) та собівартістю — 40000 грн. Умовою розрахунків стала знижки "сконто" 2% / 5 дні / 30 днів (знижка у розмірі 2 % від суми заборгованості, яка надається за умов погашення суми боргу протягом 5-х банківських днів із дати підписання акту виконаних робіт) на суму 1200 грн. (60000 грн. x 2 % : 100 % = 1200 грн). Підприємство В у розрахунках скористалось знижкою "сконто".			
Визнання доходів та витрат від реалізації послуг по факту підписання акту виконаних робіт.	361 903	703 23	60000 40000
Визнання податкового зобов'язання за ПДВ та відображення в обліку чистого доходу від реалізації послуг.	703	641	10000
Отримання оплати зі знижкою (60000 - 1200 = 58800 грн.) та відображення доходу з виразуванням суму наданої знижки.	311 704	361 361	58800 1200
Коригування податкового кредиту з ПДВ в частині отриманої знижки методом "сторно" (1200 грн. : 6 = 200 грн.).	704	641	-200
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці звітнього періоду з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від надання послуг в сумі чистого доходу 35000 грн.; - собівартості наданих послуг - 23600 грн.; - вирахування з доходу суми наданої знижки без ПДВ (1200 грн. - 200 грн. = 1000 грн.).	703 791 791	791 903 704	50000 40000 1000

Таблиця 2.12.20

Типові операції в обліку доходів від надання послуг (виконання робіт) з оцінкою ступеня завершеності операцій шляхом визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, що мають бути надані

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
<p>ІТ-фірма уклала річний договір на обслуговування підприємства. Собівартість однієї години послуги - 35 грн. На рік передбачено 100 годин обслуговування. Договірна вартість послуги на рік становить 6000 грн, у т.ч. ПДВ - 1200 грн. (60 грн. x 100 годин = 6000 грн.). Фактично за 1-й та 2-й квартал (звітні періоди) було надано послуг відповідно: 23 та 12 годин, про що складено проміжні акти наданих послуг за 1-й та 2-й квартали.</p> <p>Питома вага обсягу послуг, наданих за 1-й та 2-й квартали, у загальному обсязі послуг, що мають бути надані, буде дорівнювати: 1-й квартал - 23 год. : 100 год. x 100 % = 23 %; 2-й квартал - 15 год. : 100 год. x 100 % = 15 %.</p> <p>Виходячи зі ступеня завершеності наданих послуг, визначимо дохід за 1-й та 2-й квартали: 1-й квартал - 6000 x 23 : 100 = 1380 грн., у т.ч. ПДВ - 1380 грн. : 6 = 230 грн; 2-й квартал - 6000 x 15 : 100 = 900 грн., у т.ч. ПДВ — 900 грн. : 6 = 150 грн.</p> <p>Для 3-го та 4-го кварталів розрахунки та бухгалтерські проведення будуть аналогічними.</p>			
<i>1-й квартал</i>			
Надійшла передплата за договором на ІТ-обслуговування.	311	681	6000

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ.	643	641	1200
Визнано дохід від надання ІТ-послуг (підписано проміжній акт).	361	703	1380
Списано податкові зобов'язання з ПДВ.	703	643	230
Проведено частковий залік заборгованостей.	681	361	1380
Списано собівартість наданих ІТ-послуг консультаційних послуг (23 год.х 35 грн. = 805 грн.)	903	23	805
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці 1-го кварталу з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від надання послуг в сумі чистого доходу (1380 грн. - 230 грн. = 1150 грн.); - собівартості наданих послуг — 805 грн.	703 791	791 903	1150 805
<i>2-й квартал</i>			
Визнано дохід від надання ІТ-послуг (підписано проміжній акт).	361	703	900
Списані податкові зобов'язання з ПДВ.	703	643	150
Проведено частковий залік заборгованостей.	681	361	900
Списана собівартість наданих ІТ-послуг консультаційних послуг (15 год.х 35 грн. = 525 грн.)	903	23	525
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці 2-го кварталу з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від надання послуг в сумі чистого доходу (900 грн. - 150 грн. = 750 грн.); - собівартості наданих послуг - 525 грн.	703 791	791 903	750 525

Таблиця 2.12.21

**Типові операції в обліку доходів від надання послуг (виконання робіт)
з оцінкою ступеня завершеності операцій шляхом визначення питомої ваги витрат,
понесених у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
<p>Компанія уклала договір на виконання капітального ремонту торгового приміщення. Договірна вартість робіт дорівнює 6000 тис. грн, у т.ч. ПДВ - 1000 тис.грн. Собівартість робіт планова - 3000 тис. грн. Термін виконання договору - 9 місяців. За умовами договору оплата за виконані роботи проводиться частинами в кінці: 1-го кварталу - 3000 тис.грн., 2-го кварталу -1500 тис. грн. та по завершенню всього обсягу робіт - 1500 тис. грн. По закінченню 1-го кварталу сума фактичних витрат склала 1050 тис. грн, 2-го кварталу - 950 тис. грн, 3-го кварталу - 1000 тис. грн.</p> <p>Ступінь завершеності робіт та дохід по кожному кварталу, що вказується в актах виконаних робіт, розраховуються за:</p> <p>1-й квартал - питома вага фактичних витрат за місяць = 0,35 (1050/3000) та дохід, виходячи з питомої ваги витрат = 6000 тис. грн. х 0,35 = 2100 тис.грн, у т.ч. ПДВ - 350 тис. грн. (2100 тис. грн. : 6 = 350 тис. грн.);</p> <p>2-й квартал - питома вага фактичних витрат за місяць = 0,32 (950/3000) та дохід, виходячи з питомої ваги витрат = 6000 тис. грн. х 0,32 = 1920 тис.грн, у т.ч. ПДВ - 320 тис. грн. (1920 тис. грн. : 6 = 320 тис. грн.);</p> <p>3-й квартал - питома вага фактичних витрат за місяць = 0,33 (1000/3000) та дохід, виходячи з питомої ваги витрат = 6000 тис. грн. х 0,33 = 1980 тис.грн, у т.ч. ПДВ - 330 тис. грн. (1980 тис. грн. : 6 = 330 тис. грн.).</p>			

<i>1-й квартал</i>			
Надходження авансу від замовника в кінці 1-го кварталу шляхом зарахування коштів на банківський рахунок (виписка банку).	311	681	3000
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ (3000 тис. грн. : 6 = 500 тис. грн.).	643	641	500
Визнаний дохід від виконання робіт (підписано проміжний акт)	361	703	2100
Враховано податкові зобов'язання з ПДВ з суми визнаного доходу (2100 тис. грн. : 6 = 350 тис. грн.).	703	643	350
Взаємозалік заборгованостей на суму авансу	681	361	2100
Списана собівартість наданих послуг в сумі фактичних витрат	902	23	1050
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці 1-го кварталу з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від виконання робіт в сумі чистого доходу - 1750 тис.грн. (2100 тис. грн. - 350 тис. грн. = 1750 тис. грн.); - собівартості наданих послуг - 1050 тис. грн.	703	791	1750
	791	903	1050
<i>2-й квартал</i>			
Надходження авансу від замовника в кінці 2-го кварталу шляхом зарахування коштів на банківський рахунок (банківська виписка).	311	681	1500
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ (1500 тис. грн. : 6 = 250 тис. грн.).	643	641	250
Визнаний дохід від виконання робіт (підписано проміжний акт)	361	703	1920
Враховано податкові зобов'язання з ПДВ з суми визнаного доходу (1920 тис. грн. : 6 = 320 тис. грн.).	703	643	320
Взаємозалік заборгованостей на суму авансу	681	361	1920
Списана собівартість наданих послуг в сумі фактичних витрат	902	23	950
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці 2-го кварталу з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від виконання робіт в сумі чистого доходу - 1600 тис.грн. (19200 тис. грн. - 320 тис. грн. = 1600 тис. грн.); - собівартості наданих послуг - 950 тис. грн.	703	791	1600
	791	903	950
<i>3-й квартал</i>			
Надходження авансу від замовника в кінці 3-го кварталу шляхом зарахування коштів на банківський рахунок (виписка банку).	311	681	1500
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ (1500 тис. грн. : 6 = 250 тис. грн.).	643	641	250
Визнаний дохід від виконання робіт (підписано заключний акт)	361	703	1980
Враховано податкові зобов'язання з ПДВ з суми визнаного доходу (1980 тис. грн. : 6 = 330 тис. грн.).	703	643	330
Взаємозалік заборгованостей на суму залишків авансів та суми проміжних актів (3000-2100 +1500-1920+1500=1980 тис. грн.).	681	361	1980
Списана собівартість наданих послуг в сумі фактичних витрат	902	23	1000
Закриття рахунків 7 та 9 класу в кінці 3-го кварталу з включенням у розрахунок фінансового результату: - доходу від виконання робіт в сумі чистого доходу - 1650 тис.грн. (1980 тис. грн. - 330 тис. грн. = 1650 тис. грн.); - собівартості наданих послуг - 1000 тис. грн.	703	791	1650
	791	903	1000

2.12.3. Облік результатів діяльності та їх оподаткування у фінансовому обліку.

Таблиця 2.12.22

Класифікація фінансових результатів за видами діяльності в обліку *

Види	Субрахунки обліку	
1	2	
Результат операційної діяльності визначається чистим прибутком (чистим збитком) від операційної діяльності.	79 Фінансові результати	
	791 Результат операційної діяльності	
	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
	<p>1) суми собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг (рахунок 90 <i>Собівартість реалізації</i>), адміністративних витрат (рахунок 92 <i>Адміністративні витрати</i>), витрат на збут (рахунок 93 <i>Витрати на збут</i>), інших операційних витрат (рахунок 94 <i>Інші витрати операційної діяльності</i>) в порядку закриття зазначених вище рахунків обліку;</p> <p>2) суми нарахованого податку на прибуток від операційної діяльності у фінансовому обліку (рахунок 98 <i>Податок на прибуток</i>);</p> <p>3) суми чистого прибутку від операційної діяльності після оподаткування (рахунок 441 <i>Прибуток нерозподілений</i>), що визначається в порядку закриття субрахунку 791.</p>	<p>1) суми доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг (рахунок 70 <i>Доходи від реалізації</i>) та від іншої операційної діяльності (рахунок 71 <i>Інший операційний дохід</i>) в порядку закриття зазначених вище рахунків;</p> <p>2) суми чистого збитку від операційної діяльності (субрахунок 442 <i>Непокриті збитки</i>), що визначається в порядку закриття субрахунку 791.</p>
		Сальдо = 0
Результат фінансових операцій визначається чистим прибутком (чистим збитком) від фінансових операцій.	792 Результат фінансових операцій	
	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
	<p>1) суми фінансових витрат в порядку закриття рахунків 95 <i>Фінансові витрати</i> та 96 <i>Втрати від участі в капіталі</i>;</p> <p>2) суми нарахованого податку на прибуток від участі в капіталі та інших фінансових доходів у фінансовому обліку (рахунок 98 <i>Податок на прибуток</i>);</p> <p>3) суми чистого прибутку від фінансових операцій після оподаткування (рахунок 441 <i>Прибуток нерозподілений</i>), що визначається в порядку закриття субрахунку 792.</p>	<p>1) списання суми доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів в порядку закриття рахунків 72 <i>Дохід від участі в капіталі</i> та 73 <i>Інші фінансові доходи</i>;</p> <p>2) суми чистого збитку від участі в капіталі та інших фінансових доходів (субрахунок 442 <i>Непокриті збитки</i>), що визначається в порядку закриття субрахунку 792.</p>
		Сальдо = 0

* Суб'єкти малого підприємництва, а також інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, для обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки класу 8 із списанням до дебету рахунку 23 *Виробництво щомісячно сум в частині прямих і загальновиробничих витрат* та до дебету рахунку 79 *Фінансові результати* в кінці року або щомісяця сум в частині адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат.

<i>1</i>	<i>2</i>	
Результат іншої діяльності визначається чистим прибутком (чистим збитком) від іншої діяльності підприємства.	<i>Дебет</i>	793 Результат іншої діяльності <i>Кредит</i>
	1) суми інших витрат інвестиційної діяльності в порядку закриття рахунку 97 <i>Інші витрати</i> ; 2) суми нарахованого податку на прибуток від іншої інвестиційної діяльності у фінансовому обліку (рахунок 98 <i>Податок на прибуток</i>); 3) суми чистого прибутку від іншої інвестиційної діяльності після оподаткування (рахунок 441 <i>Прибуток нерозподілений</i>), що визначається в порядку закриття субрахунку 793.	1) списання суми доходів від іншої інвестиційної діяльності в порядку закриття рахунку 74 <i>Інші доходи</i> ; 2) суми чистого збитку від іншої інвестиційної діяльності (субрахунок 442 <i>Непокриті збитки</i>), що визначається в порядку закриття субрахунку 793.
		Сальдо = 0
Загальний результат діяльності визначається нерозподіленим прибутком (непокритим збитком) від всіх видів діяльності.	44 Нерозподілений прибуток (непокриті збитки) *	
	<i>Дебет</i>	441 Прибуток нерозподілений <i>Кредит</i>
		суми чистого прибутку від всіх видів діяльності після оподаткування, що визначається в порядку закриття субрахунків рахунку 79 <i>Фінансовий результат</i> .
		Сальдо = 0
	<i>Дебет</i>	442 Непокриті збитки <i>Кредит</i>
	суми чистого збитку від всіх видів діяльності, що визначається в порядку закриття субрахунків рахунку 79 <i>Фінансовий результат</i> .	щомісячне або щорічне списання сум чистого збитку за рахунок <i>Нерозподіленого прибутку</i> (субрахунок 441), <i>Резервного капіталу</i> (рахунок 43), <i>Додаткового капіталу</i> (рахунок 42) в порядку закриття субрахунку 442.
		Сальдо = 0
443 Прибуток, використаний у звітному періоді		
<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>	
Суми нарахованих дивідендів, виплат за облігаціями, відрахування до резервного капіталу та інше використання прибутку в поточному періоді.	щомісячне або щорічне списання сум використаного прибутку поточного періоду в порядку закриття субрахунку 443.	
	Сальдо = 0	

* типові операції з обліку нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) див. тему 2.14, таблицю 2.14.12.

**Зв'язок показників обліку фінансових результатів
з показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)**

Показники обліку

Показники фінансової звітності форми 2

Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 70 Кредит 791	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
—	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 791 Кредит 90	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
=	
позитивна різниця між чистим доходом від реалізації та собівартістю реалізації	Валовий прибуток
від'ємна різниця між чистим доходом від реалізації та собівартістю реалізації	Валовий збиток
+	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 71 Кредит 791	Інші операційні доходи
—	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 791 Кредит 92	Адміністративні витрати
—	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 791 Кредит 93	Витрати на збут
—	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 791 Кредит 94	Інші операційні витрати
=	
Сума валового прибутку (- валового збитку) та інших операційних доходів з вирахуванням адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат	Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток - позитивне значення; збиток - від'ємне значення.
+	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 72 Кредит 792	Дохід від участі в капіталі
+	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 73 Кредит 792	Інші фінансові доходи
+	

+	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 74 Кредит 793	Інші доходи
—	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 792 Кредит 95	Фінансові витрати
—	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 792 Кредит 96	Втрати від участі в капіталі
—	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків (субрахунків) Дебет 793 Кредит 97	Інші витрати діяльності
=	
Сума прибутку (- збитку) від операційної діяльності, доходів від участі в капіталі, інших фінансових доходів та інших доходів діяльності з вирахуванням фінансових витрат, втрат від участі в капіталі та інших витрати діяльності	Фінансовий результат до оподаткування: обліковий прибуток - позитивне значення; обліковий збиток - від'ємне значення.
—	
Суми витрат з податку на прибуток, який визначено відповідно до П(с)БО, відображається в обліку кореспонденцією рахунків Дебет 79 Кредит 98 або сума податку на прибуток, який визначено відповідно до податкового законодавства: Дебет 98 Кредит 641 та відстроченого податкового зобов'язання: Дебет 98 Кредит 54 з вирахуванням відстроченого податкового активу: Дебет 17 Кредит 98.	Витрати (дохід) з податку на прибуток - сума податку на прибуток, який визначено відповідно до податкового законодавства, з коригуванням на суми відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу.
+	
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	
=	
Суми бухгалтерських проведень з кореспонденцією рахунків Дебет 79 Кредит 441 або Дебет 441 Кредит 79	Чистий фінансовий результат: чистий прибуток - позитивне значення; чистий збиток - від'ємне значення.

Рис. 2.12.23. Формування показників фінансової звітності (форми 2) за показниками фінансового обліку.

Таблиця 2.12.24

<i>Дебет</i>	Рахунок 98 Податок на прибуток	<i>Кредит</i>
1) суми нарахованого податку на прибуток у податковому обліку (субрахунок 641 Розрахунки за податками й платежами); 2) сума відстрочених податкових зобов'язань (рахунок 54 Відстрочені податкові зобов'язання) в порядку закриття рахунку 98.		1) суми нарахованого податку на прибуток у фінансовому обліку (рахунок 79 Фінансові результати); 2) сума відстрочених податкових активів (рахунок 17 Відстрочені податкові активи) в порядку закриття рахунку 98.
		Сальдо = 0

Таблиця 2.12.25

Типові операції з обліку результатів діяльності та їх оподаткування у фінансовому обліку

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
<p>В ході операційної діяльності підприємство за звітний період реалізувало готову продукцію за ціною 120 тис.грн., у.т.ч. ПДВ - 20 тис.грн., із собівартістю - 47 тис.грн. Крім того надало послуг за договірною вартістю 48 тис.грн., у т.ч. ПДВ - 13 тис. грн., та понесло у зв'язку з цим витрати в сумі 20 тис.грн. Адміністративні витрати та витрати на збут у звітному періоді становили відповідно 12 тис.грн. та 5 тис.грн.</p> <p>В ході фінансової діяльності підприємством було одержано дивіденди від підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними, в сумі 15 тис.грн.</p> <p>В рамках інвестиційної діяльності підприємством нараховано дохід від безоплатно одержаних основних засобів на суму нарахованої амортизації - 2 тис грн. та проведено уцінку основних засобів на суму - 1 тис.грн.</p> <p>В наслідок тимчасових різниць сума податку на прибуток, який нараховано за даними податкового обліку, у звітному періоді становить 10,06 тис.грн.</p>			
Визнано дохід від реалізації продукції з нарахуванням податкового зобов'язання з ПДВ	361 701	701 641	120 20
Визнано дохід від реалізації послуг з нарахуванням податкового зобов'язання з ПДВ	361 703	703 641	48 13
Списана собівартість реалізованої продукції	901	26	47
Списана собівартість наданих послуг в сумі фактичних витрат	902	23	20
Облік адміністративних витрат	92	13,22,66...	12
Облік витрат на збут	93	13,22,66...	5
Визнано дохід на суму нарахованих та одержаних дивідентів безготівковими коштами на банківський рахунок	373 311	731 373	15
Визнано дохід на суму нарахованої амортизації для безоплатно одержаних основних засобів	424	745	2
Відображено витрати від уцінки основних засобів	975	10	1

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Закриття рахунків 7 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату діяльності: - доходу від реалізації продукції в сумі чистого доходу - 100 тис.грн. (120 тис. грн. - 20 тис. грн. = 100 тис. грн.); - доходу від реалізації послуг в сумі чистого доходу - 35 тис.грн. (48 тис. грн. - 13 тис. грн. = 35 тис. грн.); - доходу на суму одержаних дивідентів - 15 тис. грн.; - доходу на суму нарахованої амортизації для безоплатно одержаних основних засобів - 2 тис. грн.	701 703 731 745	791 791 792 793	100 35 15 2
Закриття рахунків 9 класу в кінці звітної періоду з включенням у розрахунок фінансового результату діяльності: - собівартості реалізованої продукції - 47 тис. грн.; - собівартості реалізованих послуг - 20 тис. грн.; - адміністративних витрат - 12 тис. грн.; - витрат на збут - 5 тис. грн. - витрат від уцінки основних засобів - 1 тис. грн.	791 791 791 791 793	901 903 92 93 975	47 20 12 5 1
Нарахування податку на прибуток за даними фінансового обліку за ставкою 18% ((сума доходів - сума витрат) x 0,18 або (сума записів по К-т 79 - сума записів по Д-т 79) x 0,18 = (152 тис. грн. - 85 тис. грн.) x 0,18 = 12,06 тис. грн.).	79	98	12,06
Відображення нарахованого податку на прибуток за даними податкового обліку	98	641	10,06
Відображення відстрочених податкових зобов'язань в порядку закриття рахунку 98 (на суму різниці між сумами податків, які нараховані за даними фінансового обліку та податкового обліку 12,06 тис.грн. -10,06 тис. грн. = 2,0 тис. грн.)*	98	54	2
Відображення чистого прибутку в порядку закриття рахунку 79 ((152 тис. грн. - 85 тис. грн. - 12,06 тис. грн.) = 67 - 12,06 = 54,94 тис. грн.	791	441	54,94

* Якщо сума податку на прибутку за даними фінансового обліку є більшою суми розрахованої за даними податкового обліку, то ця різниця в порядку закриття рахунку 98 списується в дебет рахунку 17 як відстрочений податковий актив; якщо навпаки - то різниця списується в кредит рахунку 54 як відстрочені податкові зобов'язання.

Таблиця 2.12.26

Типові операції в обліку нерозподіленого прибутку та непокритих збитків

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дебет	Кредит	
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
Облік операцій з отримання прибутку та використання його на нарахування дивідендів учасникам (засновникам), покриття збитків минулих звітних періодів. Після оподаткування податком підприємству залишився прибуток 54 тис. грн., який було витрачено на нарахування дивідендів учасникам (засновникам) на суму 10 тис. грн. та покриття збитку минулого звітної періоду - 5 тис.грн.				
1	Відображення в обліку прибутку звітної періоду після оподаткування (розрахунок бухгалтерії).	441	79	54

1	2	3	4	5
2	Використання прибутку на нарахування дивідендів учасникам (засновникам) (протокол загальних зборів учасників, довідка за розрахунками бухгалтерії).	443	671	10
3	Використання прибутку на покриття збитків за рішенням зборів засновників (протокол загальних зборів учасників).	443	442	5
4	Списання на прикінці звітної періоду суми використаного прибутку на зменшення нерозподіленого прибутку (закриття субрахунку 443).	441	443	15
<p><i>Облік операцій з отримання прибутку за звітний період та його використання на збільшення резервного капіталу та покриття витрат, що списуються за рахунок додаткового капіталу у випадку його відсутності (недостатності)</i></p> <p>Після оподаткування податком підприємству залишився прибуток 123 тис. грн., який було витрачено на збільшення резервного капіталу на суму 10 тис. грн. та списання вартості послуг сторонніх організацій у зв'язку з перереєстрацію статутного фонду - 15 тис.грн.</p>				
1	Відображення в обліку прибутку звітної періоду після оподаткування (розрахунок бухгалтерії).	441	79	123
2	Використання прибутку на збільшення резервного капіталу за рішенням засновників (рішення зборів учасників).	443	43	10
3	Списано вартість послуг сторонніх організацій у зв'язку з перереєстрацію статутного фонду на зменшення нерозподіленого прибутку (за відсутності залишків додаткового капіталу) на підставі документів, що засвідчують внесення плати за держреєстрацію.	443	371	15
4	Списання на прикінці звітної періоду суми використаного прибутку на зменшення нерозподіленого прибутку (закриття субрахунку 443).	441	443	25
<p><i>Облік операцій з отримання та покриття отриманого збитку за звітний період.</i></p> <p>Підприємство на початок звітної періоду мало нерозподілений прибуток в сумі 30 тис.грн (кредитове сальдо субрахунку 441). За звітний період було отримано чисті збитки на суму 12 тис. грн. За рішенням зборів засновників непокритий нерозподілений прибуток було використано на покриття збитків поточного звітної періоду в повному обсязі.</p>				
1	Відображення отриманого збитку за звітний період (розрахунок бухгалтерії).	442	79	12
2	Використання прибутку на покриття збитків за рішенням засновників (протокол загальних зборів учасників).	443	442	12
3	Списання на прикінці звітної періоду суми непокритих збитків та суми використаного прибутку на зменшення нерозподіленого прибутку (закриття субрахунку 443).	441	443	12

Питання для самоконтролю до теми 2.12:

1. Які види доходів виокремлюються в обліку діяльності підприємств?
2. Які загальні правила визнання доходів регламентуються П(с)БО 15?
3. В чому полягає різниця у визнанні та в оцінці доходів від реалізації продукції/товарів та доходів від реалізації робіт/послуг?
4. Який порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг шляхом визначення питомої ваги витрат, понесених у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат?
5. Яким чином відбувається закриття рахунку 704 Вирахування з доходу?

6. Який порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг шляхом визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на визначену дату, у загальному обсязі послуг, що мають бути надані?
7. Які особливості визнання та обліку доходів від цільового фінансування?
8. Які умови визнання та оцінки доходів від батерних операцій з активами?
9. В чому полягають особливості оцінки доходів інших фінансових доходів?
10. Який порядок обліку фінансових результатів до оподаткування та їх відображення у Звіті про фінансові результати?
11. Які проведення здійснюються у фінансовому обліку щодо визначених відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань?
12. Яким чином облікується отримання та використання нерозподіленого прибутку (отримання та списання непокритих збитків)?

Тестові питання до теми 2.16:

1. Основною діяльністю називається:
 - а) діяльність, пов'язана з придбанням і реалізацією необоротних активів, а також із фінансовими інвестиціями, які не відносяться до еквівалентів грошових засобів (інвестування у спільні, асоційовані та дочірні підприємства);
 - б) діяльність, пов'язана з придбанням цінних паперів та інших активів, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (процентів, дивідендів, роялті), зростання власного капіталу або інших вигод для інвестора;
 - в) діяльність, викликана обставинами непереборної сили;
 - г) діяльність підприємства, яка вказана у статуті, спрямована на підтримку його функціонування та приносить основну частку доходу.
2. Відображення доходів від реалізації продукції іноземному покупцеві потребує облікового запису:
 - а) Дт 361 Кт 703;
 - б) Дт 362 Кт 703;
 - в) Дт 362 Кт 312;
 - г) Дт 362 Кт 701.
3. Сума ПДВ, яку отримано від замовника послуг на умовах передплати, відображається в обліку:
 - а) Дт 36 Кт 641;
 - б) Дт 701 Кт 641;
 - в) Дт 643 Кт 641;
 - г) Дт 703 Кт 641.
4. Дохід від участі в капіталі, який призначений для узагальнення даних про інвестиції в асоційовані, дочірні та спільні підприємства обліковується на рахунку:
 - а) 70;
 - б) 72;
 - в) 74;
 - г) 79.
5. У фінансовому обліку результати діяльності визначаються на рахунку:
 - а) 44;
 - б) 79;
 - в) 70;
 - г) немає правильної відповіді.
6. Порядок обліку прибутку визначається стандартом бухгалтерського обліку:
 - а) 13 Фінансові інструменти;
 - б) 17 Податок на прибуток;
 - в) 15 Дохід;
 - г) 24 Прибуток на акцію.
7. Дохід від продажу підприємством товарів в рахунок оплати зарплати своїм працівникам потребує облікових записів з кореспонденцією рахунків:
 - а) Дт 661 Кт 702;
 - б) Дт 661 Кт 703;
 - в) Дт 641 Кт 702;
 - г) Дт 702 Кт 661.
8. Закриття рахунків доходів передбачає такі облікові записи:
 - а) Дт 79 Кт 70;
 - б) Дт 70 Кт 79;
 - в) Дт 44 Кт 70;
 - г) Дт 70 Кт 44.
9. Визначення фінансового результату вимагає закриття рахунку 79 таким записом:
 - а) Дт 79 Кт 98;
 - б) Дт 79 Кт 44;
 - в) Дт 98 Кт 79;
 - г) Дт 443 Кт 79.

2.13. Формування фінансової звітності.

Питання:

- 2.13.1. Мета і призначення фінансової звітності.
- 2.13.2. Нормативно-правове регулювання фінансової звітності.
- 2.13.3. Склад фінансової звітності.
- 2.13.4. Користувачі фінансової звітності та їх інформаційні потреби.
- 2.13.5. Принципи підготовки та якісні характеристики фінансової звітності.
- 2.13.6. Етапи підготовки (складання), затвердження та подання фінансової звітності.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- мету і призначення фінансової звітності;
- нормативно-правове регулювання фінансової звітності;
- склад фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні;
- користувачів фінансової звітності та їх інформаційні потреби;
- принципи підготовки фінансової звітності;
- якісні характеристики фінансової звітності;
- етапи підготовки (складання), затвердження та подання фінансової звітності.

Після вивчення теми студент повинен вміти: охарактеризувати фінансову звітність суб'єктів господарювання та інформаційні потреби її користувачів.

Ключові слова: фінансова звітність, користувачі, інформаційні потреби, баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів за прямим та непрямим методом, звіт про власний капітал, примітки до річної фінансової звітності

2.13.1. Мета і призначення фінансової звітності.

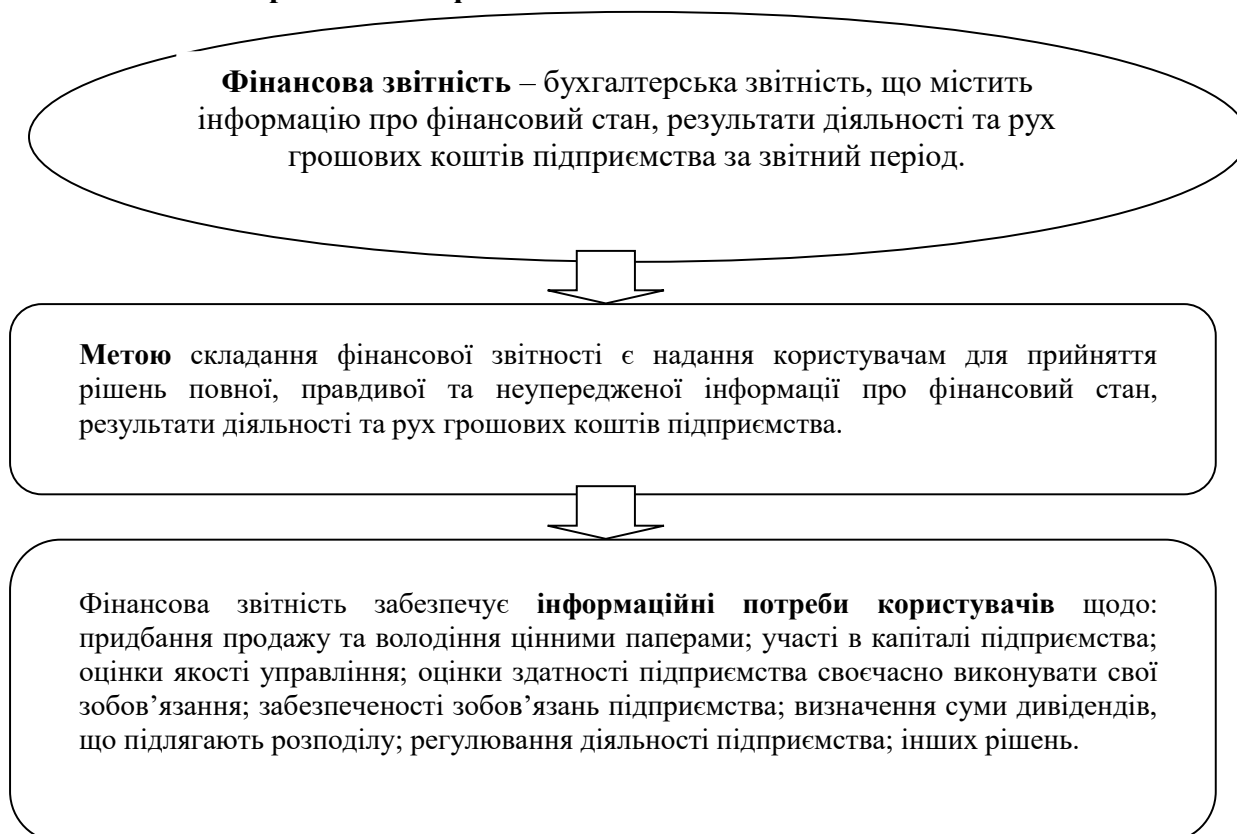


Рис. 2.13.1. Поняття та мета фінансової звітності.

2.13.2. Нормативно-правове регулювання фінансової звітності

Таблиця 2.13.2

Нормативне регулювання щодо складання, подання та перевірки фінансової звітності

Нормативно-правовий документ	Характеристика
1	2
Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV	<p>Держава здійснює контроль і нагляд за господарською діяльністю суб'єктів господарювання у таких сферах: збереження та витрачання коштів і матеріальних цінностей суб'єктами господарських відносин за станом і достовірністю бухгалтерського обліку та звітності (п. 19.3 ст. 19).</p> <p>Облік і звітність підприємства здійснюються відповідно до вимог ст. 19 ГКУ та інших нормативно-правових актів (п. 71.1 ст. 71).</p> <p>Достовірність та повнота річного балансу і звітності господарського товариства у випадках, визначених законом, повинні бути підтверджені аудитором (аудиторською організацією).</p> <p>Річна фінансова звітність (у тому числі консолідована) господарського товариства, у статутному капіталі якого більше 50 відсотків акцій (часток) належать державі, може підлягати обов'язковій перевірці незалежним аудитором. Критерії відбору незалежного аудитора та критерії віднесення господарських товариств до таких, фінансова звітність яких підлягає обов'язковій перевірці незалежним аудитором, визначаються Кабінетом Міністрів України залежно від балансової вартості активів господарських товариств (ст. 90).</p> <p>Суб'єкти господарювання зобов'язані на основі даних бухгалтерського обліку складати фінансову звітність за формами, передбаченими законодавством, проводити інвентаризацію належного їм майна для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності, надавати фінансову звітність відповідно до вимог закону та їх установчих документів (п. 145.6 ст. 145).</p>
Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	<p>Платник податків зобов'язаний: подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання (пп. 16.1.5 п. 16.1 ст. 16).</p>
Закон України Про акціонерні товариства від 17.09.2008 р. № 514-VI	<p>За підсумками перевірки фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства за результатами фінансового року ревізійна комісія (ревізор) готує висновок, в якому міститься інформація про підтвердження достовірності та повноти даних фінансової звітності за відповідний період (п. 74.2 ст. 74).</p>

	<p>Річна фінансова звітність публічного акціонерного товариства підлягає обов'язковій перевірці незалежним аудитором (п. 75.1 ст. 75).</p> <p>Відповідальність за зберігання документів товариства покладається на голову колегіального виконавчого органу (особу, що здійснює повноваження одноосібного виконавчого органу) та на головного бухгалтера ☑ щодо документів бухгалтерського обліку і фінансової звітності (п. 77.2 ст. 77).</p>
<p>Закон України Про аудиторську діяльність від 22.04.1993 р. № 3125-ХІІ</p>	<p>Проведення аудиту є обов'язковим для підтвердження достовірності та повноти річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності публічних акціонерних товариств, підприємств - емітентів облігацій, професійних учасників ринку цінних паперів, фінансових установ та інших суб'єктів господарювання, звітність яких відповідно до законодавства України підлягає офіційному оприлюдненню, за винятком установ і організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету (ст. 8).</p> <p>Фінансова звітність суб'єкта господарювання, яка відповідно до закону підлягає обов'язковій аудиторській перевірці, повинна бути перевірена аудитором і оприлюднена відповідно до вимог законів України (ст. 9).</p>
<p>Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-ХІV</p>	<p>Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.</p>
<p>Закон України Про господарські товариства від 19.09.1991 № 1576-ХІІ</p>	<p>Достовірність та повнота річної фінансової звітності товариства повинні бути підтверджені аудитором (аудиторською фірмою). Обов'язкова аудиторська перевірка річної фінансової звітності товариств з річним господарським оборотом менш як двісті п'ятдесят неоподатковуваних мінімумів проводиться один раз на три роки (ст. 18).</p>
<p>Порядок подання фінансової звітності (Постанова КМУ № 419 від 28.02.2000 р.)</p>	<p>Фінансова звітність подається органам, до сфери управління яких належать підприємства, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством - іншим органам та користувачам, зокрема органам державної статистики.</p> <p>Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності відповідно до законодавства.</p> <p>Фінансова звітність може подаватися органам державної статистики разом з довідкою про наявність згоди надання органам державної влади даних з фінансової звітності підприємства, форму якої наведено у додатку (п. 2).</p> <p>Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою - дата одержання адресатом звітності, зазначена на штампелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата (п. 4).</p>

	Квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається підприємствами органам, не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна - не пізніше 28 лютого наступного за звітним року (п. 5).
Перелік видів діяльності, щодо яких складається зведена фінансова звітність (Наказ МФУ № 37 від 24.02.2000 р.)	Встановлює перелік видів діяльності щодо яких складається зведена фінансова звітність.
НП(с)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності (Наказ МФУ № 73 від 07.02.2013 р.)	Визначаються мета, склад, форми і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.
НП(с)БО 2 Консолідована фінансова звітність (Наказ МФУ від 27.06.2013р. № 628)	Визначається порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.
П(с)БО 6 виправлення помилок і зміни у фінансових звітах (Наказ МФУ від 28.05.1999 р. № 137)	Визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.
П(с)БО 20 Консолідована фінансова звітність (Наказ МФУ від 30.07.1999 р. № 176)	Визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.
П(с)БО 25 Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (Наказ МФУ від 25.02.2000 р. № 39)	Установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) та порядок заповнення його статей.
П(с)БО 29 Фінансова звітність за сегментами (Наказ МФУ від 19.05.2005 р. № 412)	Визначає методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (Наказ МФУ від 30.11.1999 р. № 291)	План рахунків бухгалтерського обліку застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів суб'єктів підприємництва.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (Наказ МФУ від 30.11.1999 р. № 291)	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремих баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів суб'єктів підприємництва.
Примітки до річної фінансової звітності (Наказ МФУ від 29.11.2000 р. № 302)	Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності (Наказ МФУ від 11.04.2013 р. № 476).
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ МФУ від 28.03.2013 р. № 433)	Розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан) (далі - баланс), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (далі - звіт про фінансові результати), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал.

2.13.3. Склад фінансової звітності

Таблиця 2.13.3

Поділ суб'єктів господарювання за їх розміром відповідно до ГКУ та склад їх фінансової звітності в Україні

Тип суб'єкта підприємництва	Критерії		Склад фінансової звітності
	Середня кількість працівників, осіб	Річний дохід від будь-якої діяльності, млн. євро	
Великий	> 250	> 50	Фінансова звітність: баланс (звіт про фінансовий стан) (ф. №1); звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (ф. №2); звіт про рух грошових коштів (ф. №3, ф. №3-н); звіт про власний капітал (ф. №4); примітки до річної фінансової звітності.
Середній	51 – 250	10 < сума < 50	
Суб'єкт малого підприємництва	≤ 50	сума ≤ 10	Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: баланс (ф. № 1-м); звіт про фінансові результати (ф. № 2-м).
Суб'єкт мікропідприємництва	≤ 10	сума ≤ 2	Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва: баланс (ф. № 1-мс); звіт про фінансові результати (ф. № 2-мс).

Склад річної фінансової звітності суб'єктів господарської діяльності

Категорія підприємств	Склад фінансової звітності
Підприємства, організації та інші юридичні особи (далі - підприємства) усіх форм власності (<u>крім банків і бюджетних установ</u>), в тому числі підприємства, які відповідно до законодавства застосовують МСФЗ, суб'єкти малого підприємництва, яких визнано такими за ч.3 ст.55 ГКУ, що звітують за МСФЗ (за власним вибором)	<p><u>Індивідуальна фінансова звітність:</u> баланс (звіт про фінансовий стан) (ф. №1); звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (ф. №2); звіт про рух грошових коштів (ф. №3, ф. №3-н); звіт про власний капітал (ф. №4); примітки до річної фінансової звітності; додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (ф. №6)*</p>
	<p><u>Консолідована фінансова звітність:</u> баланс (звіт про фінансовий стан) (ф. №1-к); звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)(ф. №2-к); звіту про рух грошових коштів (ф. №3-к, ф. №3-кн); звіт про власний капітал (ф. №4-к); примітки до річної фінансової звітності; додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (ф. №6)*</p>
Суб'єкти малого підприємництва, юридичні особи, які визнані такими відповідно до законодавства (крім тих, які складають Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва), та представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності	<p><u>Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва:</u> баланс (ф. № 1-м); звіт про фінансові результати (ф. № 2-м)</p>
Суб'єкти малого підприємництва - юридичні особи, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства, та юридичні особи, що відповідають критеріям мікропідприємства	<p><u>Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва:</u> баланс (ф. № 1-мс); звіт про фінансові результати (ф. № 2-мс)</p>

* Форму № 6 не подають суб'єкти малого підприємництва, неприбуткові організації, банки і бюджетні установи та підприємства, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за МСФЗ (п.2 П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами»).

2.13.4. Користувачі фінансової звітності та їх інформаційні потреби



Рис. 2.13.5. Користувачі фінансової звітності.

Таблиця 2.13.6

Інтереси користувачів фінансової звітності підприємства

Користувачі	Інтереси
Внутрішні користувачі	
Власники	Оцінка здатності підприємств збільшувати власний капітал та перспектив виплати дивідендів
Менеджери	Ефективне управління підприємством: планування, організація, контроль; прийняття управлінських фінансових рішень
Трудовий колектив	Оцінка стабільності і рентабельності діяльності підприємства з метою визначення перспективи своєї зайнятості, здатності забезпечувати належний рівень зарплати та витрат на соціальні потреби
Зовнішні користувачі	
Потенційні інвестори	Оцінка спроможність підприємств здійснювати прибуткову діяльність та сплачувати дивіденди
Кредитори	Зацікавлені в інформації, яка дає їм змогу визначити, чи будуть їх позики та відсотки з них сплачені своєчасно та у повному обсязі
Клієнти	Визначення ризику можливого банкрутства підприємства, особливо у випадках, коли вони мають довгострокові угоди з підприємством або залежать від нього
Державні органи	Формування стратегій і підтримка ефективного і збалансованого економічного розвитку держави, регулювати діяльність підприємств, аналіз надходження податкових платежів та наявності об'єктів оподаткування і джерел податкових надходжень, формування макроекономічних показників
Громадськість	Визначення впливу діяльності підприємства на суспільство
Науково-дослідні установи і ВНЗ	Проведення наукових досліджень, підготовка фахівців з економічних дисциплін
Аудитори	Діагностика фінансового стану об'єкту аудиту та інтерпретація її результатів

2.13.5. Принципи підготовки та якісні характеристики фінансової звітності

Таблиця 2.13.7

Принципи складання фінансової звітності підприємств

Принцип	Зміст принципу
Обачність	Методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства
Повне висвітлення	Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі
Автономність	Кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємств.
Послідовність	Передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності
Безперервність	Передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємств, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі
Нарахування та відповідності доходів і витрат	Для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей
Перевалювання сутності над формою	Операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми
Історична (фактична) собівартість	Визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання
Єдиний грошовий вимірник	Передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиний грошовій одиниці
Періодичність	Припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності



Рис. 2.13.8. Якісні характеристики фінансової звітності.

2.19.6. Етапи підготовки (складання), затвердження та подання фінансової звітності.



Рис. 2.13.9. Етапи підготовки (складання), затвердження та подання фінансової звітності.

Питання для самоконтролю до теми 2.13:

1. Що таке фінансова звітність?
2. Яка мета складання фінансової звітності?
3. Назвіть користувачів фінансової звітності та їх інформаційні потреби.
4. Охарактеризуйте принципи підготовки фінансової звітності?
5. Які якісні характеристики фінансової звітності?
6. Назвіть етапи підготовки (складання), затвердження та подання фінансової звітності.
7. Який поділ суб'єктів господарювання за їх розміром відповідно до ГКУ та відповідно склад їх фінансової звітності?

Питання для самоконтролю до теми 2.13:

1. Фінансова звітність – це ...

- а) звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;
- б) документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку;
- в) звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для забезпечення цією інформацією держави та суспільства;
- г) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

2. Принцип обачності – це ...

- а) методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;
- б) фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;
- в) кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємств;
- г) передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності.

3. Мета фінансової звітності:

- а) є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства;
- б) є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про розрахунки за податками;
- в) є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про розрахунки за соціальним страхуванням;
- г) є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про розрахунки з дебіторами.

4. Інтереси користувачів фінансової звітності – власників:

- а) оцінка здатності підприємств збільшувати власний капітал та перспектив виплати дивідендів;
- б) ефективне управління підприємством: планування, організація, контроль; прийняття управлінських фінансових рішень;
- в) оцінка стабільності і рентабельності діяльності підприємства з метою визначення перспективи своєї зайнятості, здатності забезпечувати належний рівень зарплати та витрат на соціальні потреби;
- г) визначення впливу діяльності підприємства на суспільство.

5. Подання фінансової звітності регламентується:

- а) Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку;
- б) Порядком подання фінансової звітності;
- в) Методичними рекомендаціями щодо складання фінансової звітності.

РОЗДІЛ 3. ОСНОВИ КОНТРОЛЮ ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ПІДПРИЄМНИЦЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

3.1. Основи організації контролю на підприємствах.

Питання:

- 3.1.1. Теоретичні основи господарського контролю.
- 3.1.2. Аудит як форма незалежного контролю.
- 3.1.3. Організація та методика проведення перевірки.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- сутність господарського контролю;
- принципи, на яких ґрунтується організація контролю на підприємствах;
- основні методи проведення перевірки на підприємствах;
- види перевірок;
- принципи організації та методики проведення перевірок.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- складати план та програму перевірки;
- застосовувати методи проведення перевірок;
- визначати недоброякісні документи;
- складати підсумкові документи аудиту (ревізії).

Ключові слова і поняття: перевірка, система господарського контролю, методи перевірки, аудит, види перевірок.

3.1.1. Теоретичні основи господарського контролю.

Таблиця 3.1.1

Основні етапи розвитку контролю

Період	Подія
Давні часи (до н.е.)	Облік та переробка наявних ресурсів, продуктів, товарів, матеріальних цінностей. Розкриття збитків. Зародження державного контролю
I-V ст. н.е.	Контроль здійснюється вже не лише за кількістю заготовлених і виготовлених продуктів, а й за процесом розвитку торгівлі
VI-VIII ст. н.е.	Досягнутий рівень обліку та перевірки тимчасово забуті
XI-XIII ст. н.е.	Відродження та розвиток контролю, державного рахівництва. Введення інвентарного опису, системи касових операцій, поява інституту контролерів
XIV-XVIII ст. н.е.	Трансформація господарського обліку в бухгалтерський. Засобами контролю виступають рахунки бухгалтерського обліку та баланс. Прийняття спеціальних законів та норм стосовно обліку та рахування
XIX-XX ст. н.е.	Контроль починає виступати в якості однієї з наукових дисциплін. Відбувається диференціація та розвиток окремих напрямків досліджень

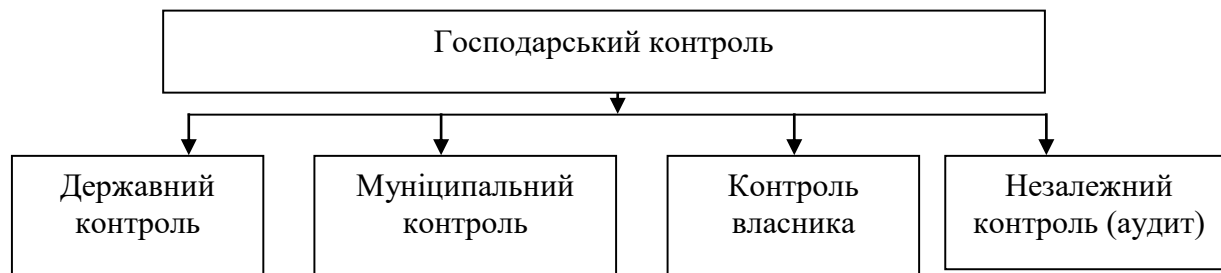


Рис. 3.1.2. Класифікація господарського контролю [65].

Функціональні завдання господарського контролю

Назва	Сутність
Контрольна	оцінка ефективності обліку і менеджменту; перевірка роботи окремих підрозділів підприємств та оцінка дисципліни виконання персоналом вказівок та наданих раніше рекомендацій.
Координаційна	полягає в допомозі планування роботи підприємства та раціонального використання можливостей підрозділів.
Аналітична	експертна оцінка та аналіз ефективності важливих аспектів господарської діяльності.
Інформаційна	інформування керівництва підприємства про результати перевірок, виявлені факти порушень вимог законодавства або внутрішніх правил.
Консультаційна	надання поточних консультацій працівникам підрозділів.
Захисна	заходи, спрямовані на збереження активів підприємства від потенційних крадіжок та фактів шахрайства, неефективного управління бізнесом.



Рис. 3.1.4. Види економічного контролю за класифікаційними ознаками [13].



Рис. 3.1.5. Основні об'єкти перевірки.

3.1.2. Аудит як форма незалежного контролю.

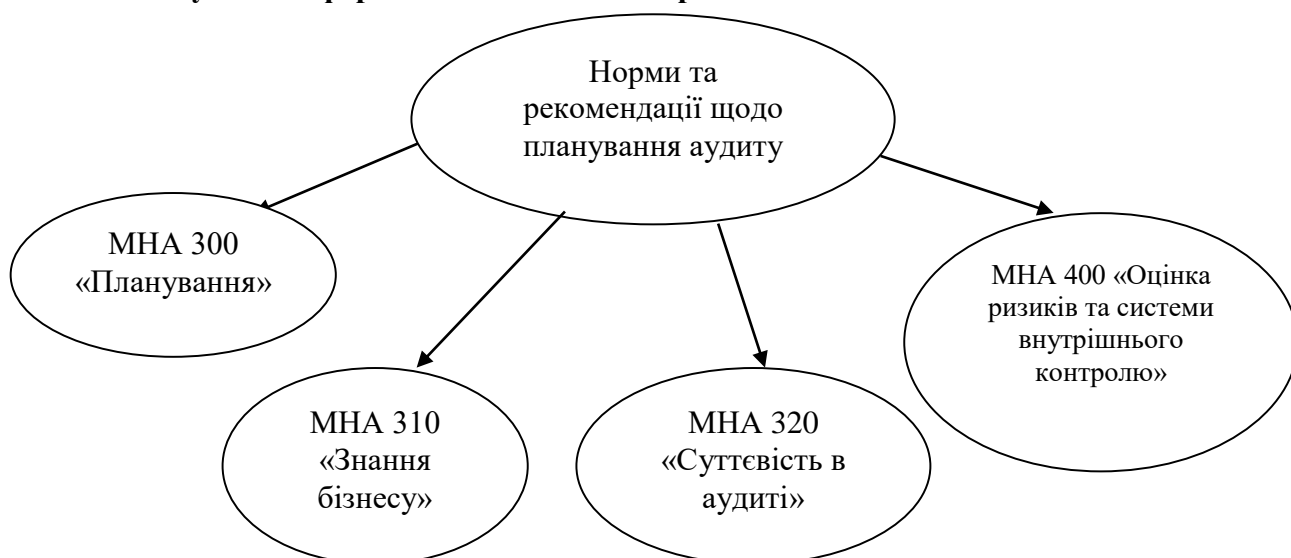


Рис. 3.1.6. Норми та рекомендації щодо планування аудиту.

Таблиця 3.1.7

Стадії аудиту та їх характеристики

Стадії аудиту	Коротка характеристика
1. Початково-організаційна	
1.1 Попередня домовленість	Складання листа-пропозиції, організаційні питання, укладання договору
1.2. Вибір об'єкта аудиту	Визначення першочерговості об'єктів, формування групи фахівців для перевірки
1.3. Організаційно-методична	Визначення економічного стану об'єкта перевірки, оцінка ризику та суттєвості відхилень, розроблення плану та програми аудиту, вибір методики аудиту
2. Дослідна	Обстеження об'єкту аудиту, коригування програми аудиту, уточнення плану аудитора, виконання аудиторських процедур
3. Завершальна	
3.1. Узагальнення результатів аудиту	Групування та узагальнення виявлених помилок та порушень, викладення результатів у аудиторському висновку та звіті
3.2. Реалізація результатів аудиту	Обговорення результатів аудиту з керівництвом підприємства-замовника, розроблення проекту профілактичних заходів

Таблиця 3.1.8

Розгляд основних питань аудитором під час розроблення загального плану перевірки

№ з/п	Питання
1.	Розуміння аудитором бізнесу клієнта:
	— головних факторів, які мають вплив на діяльність підприємства;
	— найважливіших характеристик діяльності підприємства та галузі в якій функціонує підприємство;
	— розподілу обов'язків між працівниками підприємства та рівень їх компетенції.
2.	Розуміння аудитором системи обліку і внутрішнього контролю:
	— методології і принципів бухгалтерського обліку, які застосовувались бухгалтерією підприємства;
	— можливого ефекту від змін в обліковій політиці;
	— питань бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю, які можуть бути використані аудитором у тестах оцінки надійності внутрішнього контролю підприємства та в незалежних аудиторських процедурах.
3.	Вивчення ризиків і суттєвості помилок:
	— оцінка аудитором ризику внутрішнього контролю та її спроможності попереджати помилки на підприємстві, оцінка розміру особистого аудиторського ризику невиявлення суттєвих помилок у звітності підприємства,
	— визначення суттєвості помилок для цілей аудиту з кожного виду операцій;
	— імовірність існування суттєвих помилок в обліку, яка оцінюється аудитором з огляду на попередній період перевірки і знайдені ним раніше помилки;
	— виявлення складних ділянок бухгалтерського обліку.
4.	Види, час і повнота процедур:
	— існування можливості оперативного внесення змін в окремі напрямки аудиту;
	— вплив інформаційних технологій на процес аудиту;
	— робота внутрішніх аудиторів підприємства та можливий вплив її на аудиторські процедури зовнішніх аудиторів.
5.	Координація, керівництво, супроводження і нагляд:
	— залучення до аудиту інших аудиторів;
	— участь в аудиті експертів та інших фахівців, які не є аудиторами;
	— місцезнаходження підрозділів підприємства;
	— підбір виконавців аудиту і розподіл між ними обов'язків, враховуючи їх професійний рівень і стаж роботи.
6.	Інші питання:
	— ймовірність сумніву щодо стабільної й безперервної діяльності підприємства;
	— обставини, що вимагають особливої уваги, наприклад, наявність пов'язаних сторін.

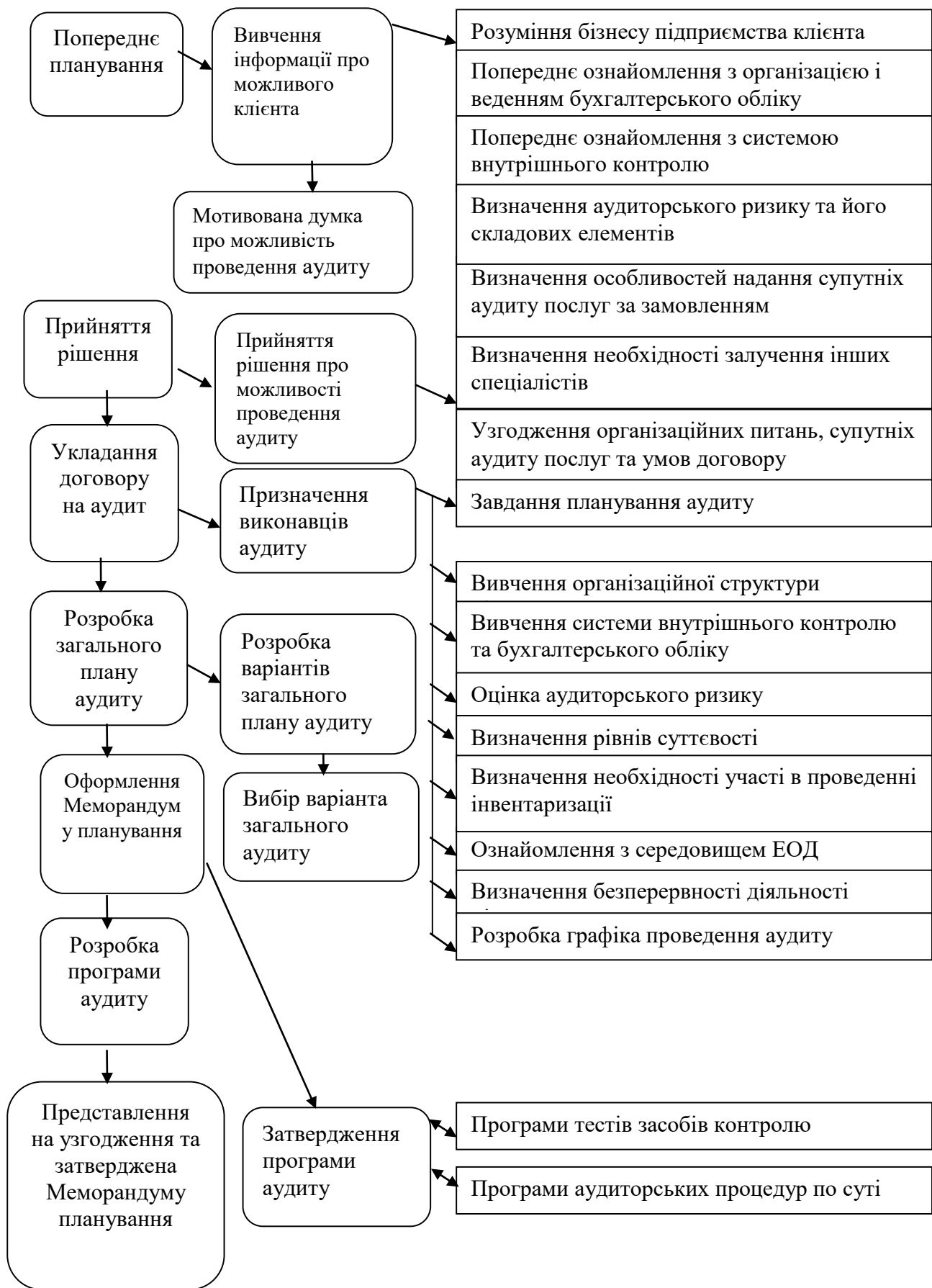


Рис. 3.1.9. Загальна схема планування аудиту.

Таблиця 3.1.10

Порівняння методики планування ревізії зовнішнього і внутрішнього аудиту

<i>Періодичність, терміни процедури та інші особливості підготовчої роботи</i>	<i>Методичні вказівки щодо організації проведення документальної ревізії</i>	<i>Правила (стандарти) аудиторської діяльності</i>	<i>Пропозиції щодо методики планування внутрішнього аудиту</i>
Період, який охоплюється планом	Календарний рік	Період перевірки у відповідності з договором	Календарний рік
Несподіваність	Передбачається	Не передбачається	Передбачається
Можливість позапланових перевірок	Передбачається	Не передбачається	Передбачається
Період попередньої перевірки	Відбивається	Не відбивається	Відбивається
Процедури вибірки	Використовується	Використовується	Використовується
Процедура визначення сутності	Не використовується	Використовується	Не використовується
Процедура оцінки аудиторського ризику	Не використовується	Використовується	Не використовується

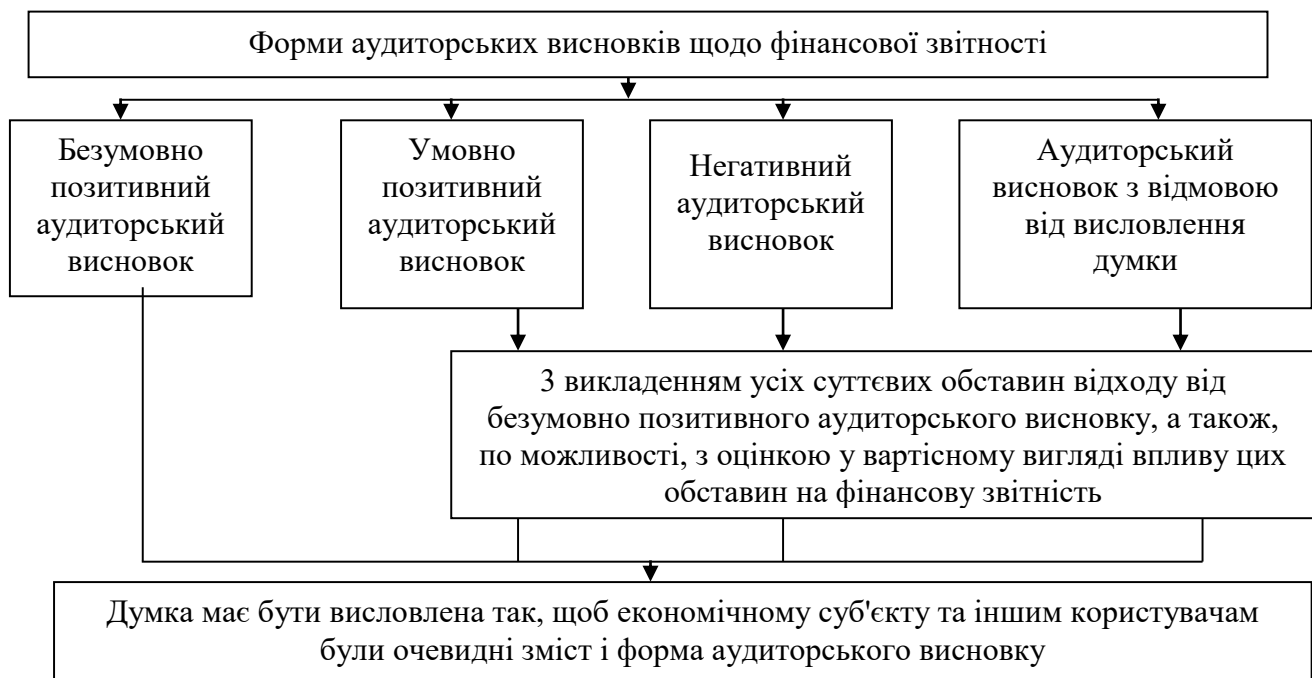


Рис. 3.1.11. Класифікація аудиторських висновків за МСА.

Таблиця 3.1.12

Зміст основних елементів аудиторського висновку за МСА

Елементи	Зміст
Заголовок	9. Вказує на те, що це висновок незалежного аудитора; 10. Підтверджує, що аудитор виконав всі відповідні етичні вимоги стосовно незалежності; 11. Відрізняє висновок незалежного аудитора від висновків, зроблених іншими; 12. Назва аудиторської фірми (аудитора); 13. Повна назва суб'єкта господарювання, що перевірявся; 14. Період перевірки
Адресат	Назва адресата, кому призначений висновок (у відповідності до обставин завдання)
Вступний параграф	<ul style="list-style-type: none"> ➢ Найменування суб'єкта господарювання; ➢ Підтвердження того, що звіти пройшли аудиторську перевірку; ➢ Назва кожного із фінансових звітів, що складають пакет; ➢ Посилання на важливі аспекти облікової політики та інші пояснювальні примітки; ➢ Дата та період, якого стосуються фінансові звіти; ➢ Номери сторінок, на яких подано фінансові звіти (якщо звіти подано разом з іншою інформацією)
Відповідальність управлінського персоналу за фінансові звіти	<ul style="list-style-type: none"> - Опис обсягу відповідальності управлінського персоналу за достовірне відображення інформації в фінансових звітах; - Опис додаткової відповідальності (в контексті умов завдання)
Відповідальність аудитора	<ul style="list-style-type: none"> - Опис обсягу відповідальності аудитора; - Посилання на використані МСА; - Опис процесу аудиту
Аудиторська думка	Думка аудитора щодо фінансових звітів
Інші питання	Опис питань, що дають додаткове пояснення стосовно відповідальності аудитора (за умовами завдання або спеціальними вимогами)
Інші обов'язки стосовно надання висновку	Висновок щодо вимог законодавчих та нормативних актів
Підпис аудитора	Підпис від імені аудиторської фірми (керівника, який має сертифікат аудитора, або декількома підписами, якщо це необхідно)
Дата аудиторського висновку	Вказується дата, на яку аудитор розглянув вплив подій і операцій, відомих аудитору і які мали місце до цієї дати (як правило, останній день роботи в клієнта)
Адреса аудитора	Місце фактичного перебування аудиторської фірми (аудитора) в країні, де практикує аудитор

3.1.3. Організація та методика проведення перевірки

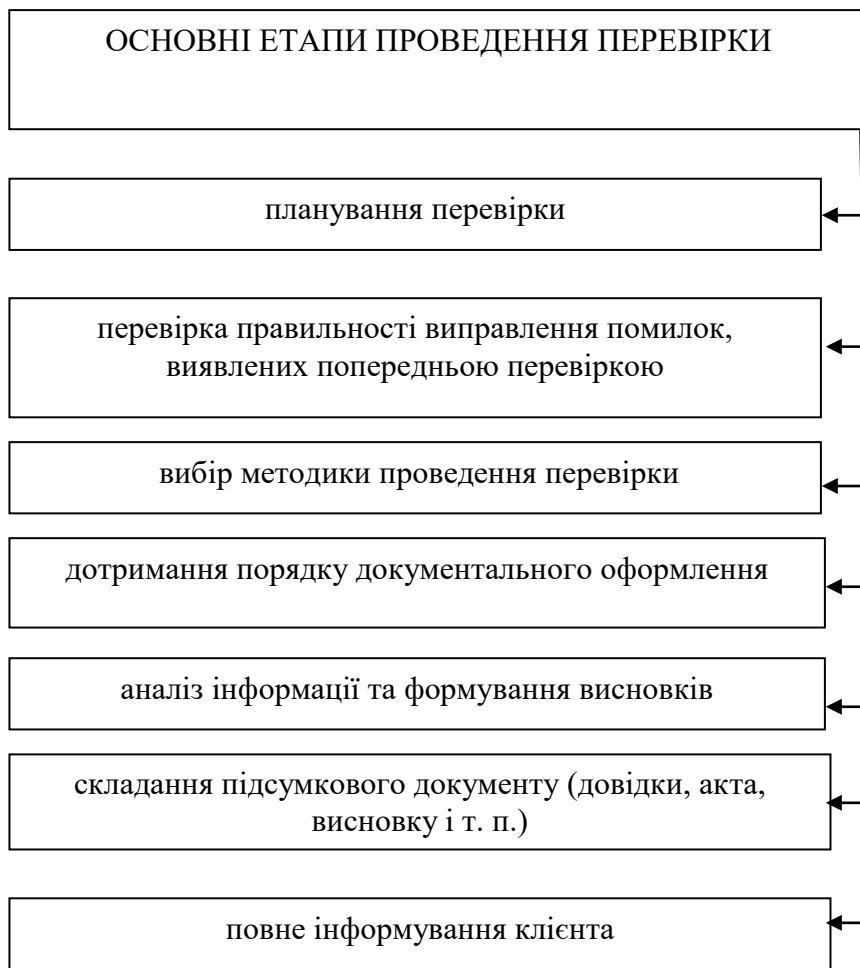


Рис. 3.1.13. Етапи проведення перевірки.

Таблиця 3.1.14

Форма загального плану перевірки

Організація, що перевіряється _____				
Період перевірки _____				
Кількість людино-годин на перевірку _____				
Керівник контрольної групи _____				
№	Заплановані види робіт	Період проведення	Виконавець	Примітки

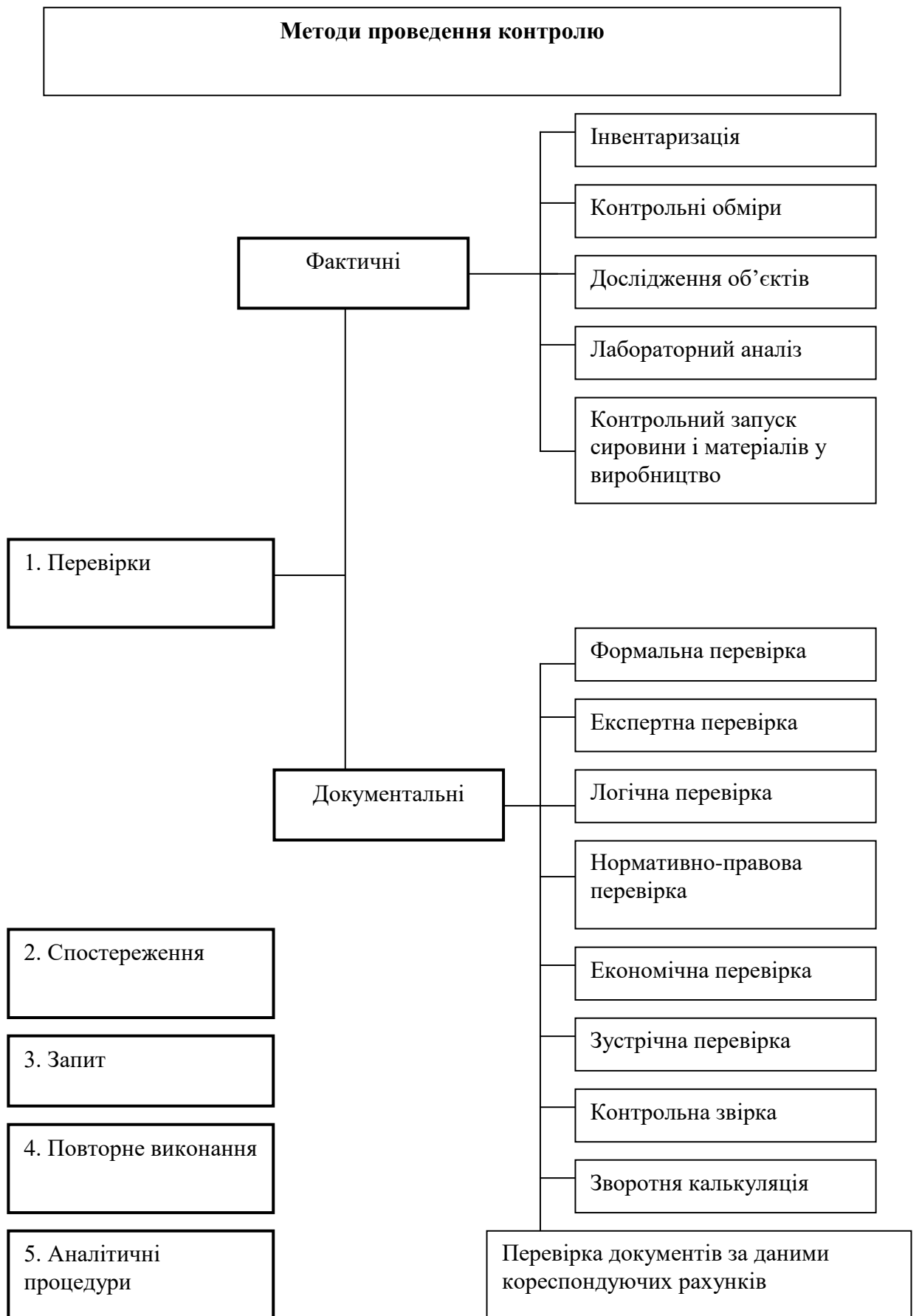


Рис. 3.1.15. Методи проведення контролю.



Рис. 3.1.16. Етапи проведення перевірки фінансової звітності підприємства [13].

Таблиця 3.1.17

Види недоброякісних документів

Класифікатор	Сутність недоброякісних документів
За формальними ознаками	Документи, що відображені не за встановленою формою
	Документи, в яких відсутні необхідні реквізити, штампи і печатки
	Документи, в яких є неправильні арифметичні обчислення
	Документи, які мають підчистки, помарки та інші дефекти
За сутністю відображених операцій	Документи підроблені (фальсифіковані)
	Документи безтоварні
	Документи безгрошові
	Документи, якими оформлені незаконні операції

Приклади розв'язання задач

Задача 3.1.1

Розробити таблицю, яка б показувала основні відмінності між аудитом та ревізією

Розв'язання задачі 3.1.1

Основні відмінності між аудитом та ревізією

Критерії порівняння	Аудит	Ревізія
За метою	Видача висновку щодо повноти, достовірності та законності перевіреної інформації	Виявлення незаконних та економічно недоцільних господарських операцій та притягнення винних осіб до відповідальності
За завданням	Підтвердження висновком перевіреної інформації, коригування; надання рекомендацій щодо покращення фінансового стану підприємства	1. Виявлення незаконних та економічно недоцільних операцій. 2. Застосування заходів щодо відшкодування завданої шкоди та притягнення до відповідальності винних осіб. 3. Профілактика появи незаконних та економічно недоцільних операцій.
За видом діяльності	Підприємницька діяльність	Виконавча діяльність
За правовим регулюванням	Відносини між аудитором (аудиторською фірмою) та клієнтом регулюються цивільним правом: на підставі господарського договору клієнт самостійно обирає аудитора. Відносини мають горизонтальний зв'язок, якому характерні добровільність, рівноправність та підзвітність аудитора клієнту.	Відносини між ревізором і клієнтом здійснюються за вертикальними зв'язками на підставі інструкцій та наказів вищестоящої організації чи державних органів. Клієнт не вибирає ревізора, його призначають.
За витратами	Послуги аудиту оплачує клієнт, включаючи витрати на оплату аудиторських послуг до витрат у податковому обліку та до адміністративних в бухгалтерському	Оплату проводить вищестояща організація або державна структура; перша витрати здійснює за рахунок відрахувань на її утримання, друга - за рахунок бюджету.
За практичним спрямуванням	Аудит направлений на покращення фінансового стану клієнта, залучення коштів через інвесторів та кредиторів, здійснює допомогу та надає консультативні послуги.	Ревізія направлена на збереження активів, запобігання і профілактику зловживань.
За результатами	Аудитор видає аудиторський висновок щодо перевіреної інформації, підтверджує її достовірність, надає рекомендації для клієнта, зберігає в таємниці інформацію. Збереження професійної таємниці є першою заповіддю аудитора.	Ревізор складає акт ревізії, де вказує всі виявлені недоліки, робить висновки щодо встановлених порушень, вносить пропозиції щодо відшкодування завданої шкоди, передає інформацію вищестоящому органу, а при виявленні зловживань - правоохоронним органам. При цьому обов'язковою є гласність інформації, доведення її до всього трудового колективу.

Задача 3.1.2

Вказати, якими письмовими доказами може бути підтверджена або спростована зібрана під час перевірки інформація. Заповнити таблицю, вказавши відповідні методи перевірки.

Розв'язання задачі 3.1.2

№ з/п	Інформація	Письмові докази	Методи перевірки
1.	Відсутність наказів на відрядження працівників	Журнал наказів	Підтвердження
2.	Видача готівки в підзвіт особам, що не відзвітували за раніше одержаними авансами	ж'о по рах. 372 «Розрахунки з підзвітними особами»	Нормативно-правова перевірка
3.	Недотримання встановлених норм витрат на відрядження	Касові документи, авансові звіти	Нормативно-правова
4.	Віднесення сум податку на додану вартість на первісну вартість придбаних матеріальних цінностей	реєстр аналітичного обліку матеріальних цінностей, накладні	Перевірка за даними кореспондуючих рахунків
5.	Некоректне складання кореспонденції за операціями з оприбуткування основних засобів	реєстр аналітичного обліку основних засобів, головна книга	Перевірка за даними кореспондуючих рахунків
6.	Торгівля ветеринарними препаратами за відсутності ліцензії	Накладні на реалізацію ветеринарних препаратів, ліцензії	Нормативно-правова
7.	Виплати з каси за ремонтні роботи, які фактично не виконувалися	Видатковий касовий ордер, акти виконаних робіт	Дослідження об'єкта
8.	Не вірно указана підсумкова сума у видатковій накладній	Видаткова накладна	Перерахунок
9.	Підробка підписів при видачі заробітної плати	Платіжна відомість	Експертна перевірка
10.	Встановлено факти незаконного наднормового списання сировини і матеріалів на виробництво	Акти списання, норми	Зворотна калькуляція
11.	Кількість придбаного товару не відповідає площі, де він мав зберігатися	Прибуткова накладна, договори	Логічна перевірка

Питання для самоконтролю до теми 3.1:

1. Зробіть порівняльну оцінку видів господарського контролю.
2. Проаналізуйте вплив окремих важелів на розвиток фінансово - господарського контролю в сучасних умовах.
3. Охарактеризуйте аудит, як форму господарського контролю.
4. Дослідіть етапи розвитку контролю.
5. Визначте властиві риси фінансово-господарського контролю сьогодні.
6. Розкрийте сутність методів фінансово-господарського контролю.
7. Дослідіть стадії аудиту та розкрийте їх характеристики
8. Охарактеризуйте загальну схему планування аудиту
9. Визначте підсумкові документи аудиту
10. Дослідіть етапи проведення перевірки
11. Розкрийте форми і методи здійснення контролю.
12. Охарактеризуйте порядок складення узагальнюючих документів

Тестові питання до теми 3.1:

1. Вид контролю, який проводиться одночасно на декількох підприємствах, що входять до складу однієї організації (асоціації, об'єднання):
 - а) наскрізний;
 - б) суцільний;
 - в) комбінований.

2. Вид контролю, який здійснюється в процесі виробничо-господарської діяльності по всьому ланцюжку ієрархії управління та спрямований на попередження можливих відхилень у виробничому процесі і можливих труднощах, – це:
 - а) попередній;
 - б) поточний;
 - в) наступний.

3. Сукупність прийомів (методів, засобів) дослідження, які, виходячи з планової мети контролю, доцільно застосувати для вивчення фінансово-господарської діяльності конкретної установи, організації чи підприємства у даний час, – це:
 - а) метод економічного контролю;
 - б) форма економічного контролю;
 - в) предмет економічного контролю.

4. Аудитор має право надавати аудиторські послуги:
 - а) з дати отримання сертифікату;
 - б) з дати реєстрації у виконавчих органах;
 - в) з дати внесення до реєстру Аудиторської палати України;
 - г) з дати укладання договору із замовником.

5. Ким повинні визначатися процедури, що необхідні для проведення аудиту?
 - а) аудитором, що безпосередньо проводить аудит;
 - б) керівником економічного суб'єкта;
 - в) Спілкою аудиторів України;
 - г) керівником аудиторської фірми.

6. Процедура засвідчення фінансової звітності означає:
 - а) відповідальність аудитора за достовірність фінансової звітності;
 - б) підтвердження аудитором відповідності показників фінансової звітності нормативним актам;
 - в) підтвердження аудитором відповідності показників фінансової звітності даним реєстрів синтетичного обліку;
 - г) здійснення перевірки достовірності первинної бухгалтерської документації.

7. Навмисне відхилення – це:
 - а) помилка бухгалтера;
 - б) шахрайство;
 - в) прорахунок персоналу;
 - г) незнання закону.

8. Найбільше значення для аудитора має такий доказ:
 - а) внутрішні документи;
 - б) письмове пояснення, отримане від керівника підприємства;
 - в) первинні документи надані постачальником;
 - г) інформація, отримана аудитором у результаті проведеного аналізу.

9. Аудиторська фірма здійснює бухгалтерський облік господарських операцій підприємства. Чи має вона право підтвердити річний звіт цього підприємства за законодавством України?

- а) ні, це суперечить принципу незалежності аудитора;
- б) така ситуація не розглядається законодавством України;
- в) має право згідно з Законом України «Про аудиторську діяльність»;
- г) немає вірної відповіді.

10. План аудиту складає:

- а) керівник аудиторської фірми;
- б) керівництво економічного суб'єкта;
- в) аудитор, який здійснює перевірку;
- г) всі відповіді вірні.

11. Податкова звітність не надає перевіряючому інформації про:

- а) розраховану суму податку за податковий період;
- б) суми фактично сплачених податків протягом податкового періоду;
- в) зобов'язання з податків перед бюджетом на певну дату;
- г) вартість податкової застави на певну дату.

12. Елементами, що безпосередньо пов'язані з визначенням фінансового стану в Балансі, перевіряючий визначає:

- а) активи, зобов'язання та власний капітал;
- б) доходи і витрати;
- в) прибутки і збитки;
- г) рух грошових коштів.

13. Призначення договору про здійснення аудиту:

- а) пояснення ролі аудиту клієнтові;
- б) бажання з'ясувати суперечливі питання поза судом;
- в) можливість запропонувати інші послуги і збільшити очікуваний гонорар;
- г) встановити відповідальність сторін, обсяг робіт, їх оплату та строки виконання.

14. В разі виявлення фактів недостовірності або неповноти бухгалтерських документів аудитор зобов'язаний:

- а) негайно повідомити про виявлені факти керівництво аудиторської фірми;
- б) повідомити замовника не пізніше дня закінчення перевірки;
- в) повідомити податкову інспекцію не пізніше 10 днів після закінчення перевірки;
- г) негайно надати всі документи по виявленим фактам прокуратурі.

15. Офіційний документ, засвідчений підписом і печаткою аудитора, що складається у встановленому порядку за результатами проведення аудиту, – це:

- а) аудиторській звіт;
- б) аудиторський висновок;
- в) акт перевірки.

16. Які послуги, на Вашу думку, немає права надавати аудитор?

- а) консультування клієнта з розміщення своїх активів в цінні папери;
- б) допомога у відновленні бухгалтерського обліку під час аудиту;
- в) оцінка об'єктів нерухомості;
- г) участь в арбітражних суперечках.

3.2. Методика проведення контролю активів.

Питання:

3.2.1. Загальні аспекти контролю активів.

3.2.2. Організація і методика проведення контролю активів за окремими елементами.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- законодавче регулювання контролю активів;
- завдання контролю активів підприємства (установи);
- основні методи проведення перевірки оборотних і необоротних активів;
- принципи організації та методики проведення перевірки активів підприємства.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- формулювати мету і завдання перевірки оборотних і необоротних активів;
- уміти користуватися нормативними документами з контролю активів;
- вибирати метод організації перевірки активів підприємства;
- перевірити правильність відображення в обліку операцій з оборотними і необоротними активами, дебіторської заборгованості;
- перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття активів (реалізації, продажу, ліквідації).

Ключові слова і поняття: оборотні активи, необоротні активи, запаси, грошові кошти, основні засоби, дебіторська заборгованість.

3.2.1. Загальні аспекти контролю активів.



Рис. 3.2.1. Основні завдання контролю активів.

Джерела інформації для контролю активів

1. Документи на право здійснення підприємницької діяльності: документи про реєстрацію підприємства, установчі документи, ліцензії, свідоцтва на сертифікацію продукцію, господарські угоди з покупцями і замовниками, свідоцтво платника ПДВ.	2. Первинні бухгалтерські документи: акти приймання основних засобів та запасів на склад, накладні, товаро-транспортні накладні, рахунки-фактури, акти здачі-прийому виконаних робіт, довіреності, квитанції на надання послуг.	3. Облікові реєстри аналітичного і синтетичного обліку: картки складського обліку, оборотні відомості з номенклатури основних засобів та запасів.
---	---	---

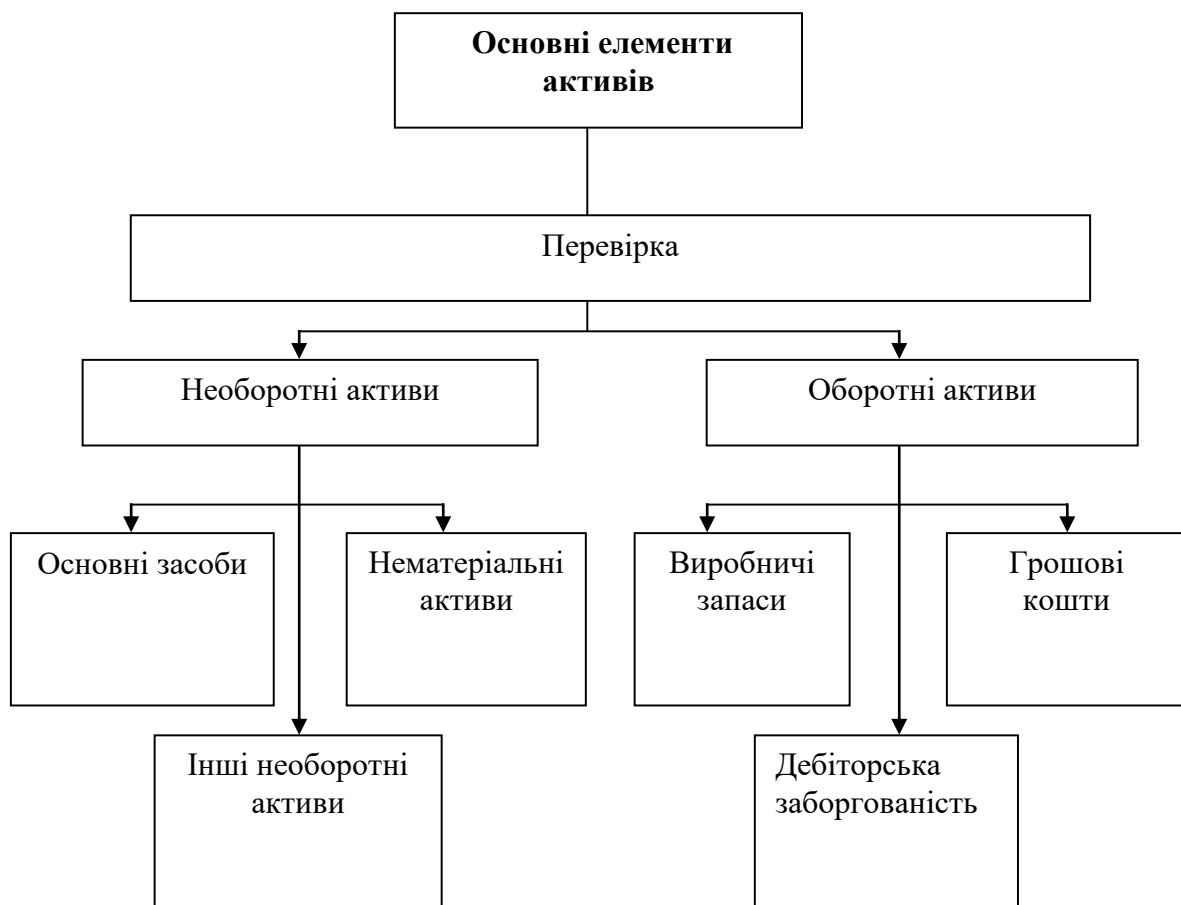


Рис. 3.2.3. Визначення основних елементів активів для перевірки.

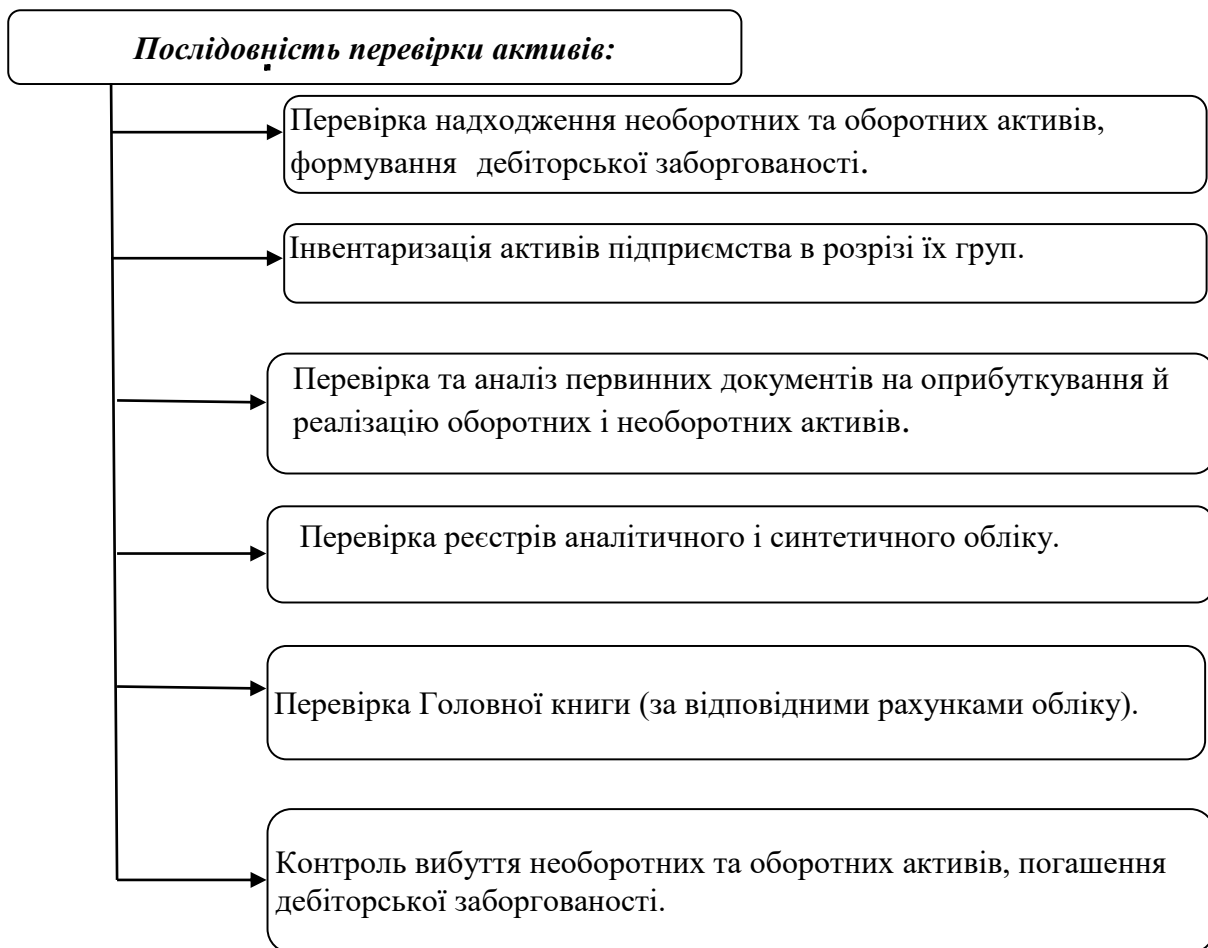


Рис. 3.2.4. Послідовність проведення перевірки активів.

3.2.2. Організація і методика проведення контролю активів за окремими елементами.

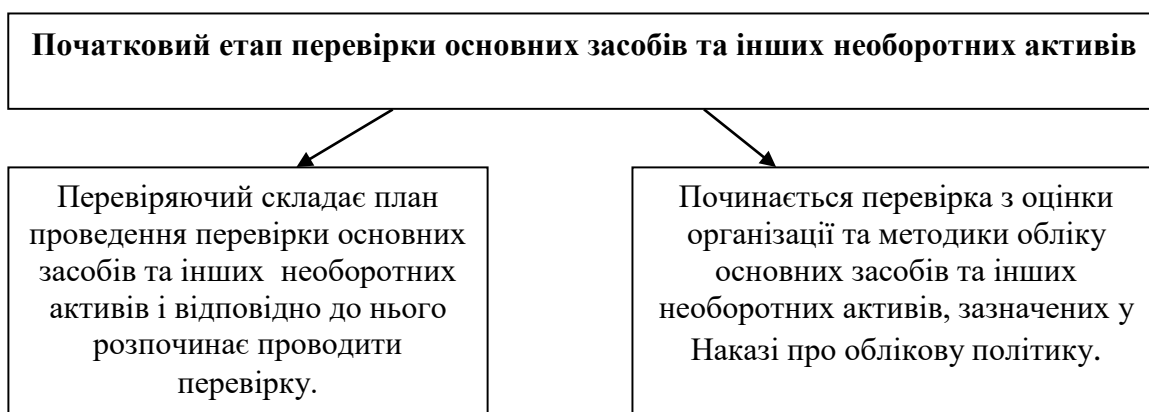


Рис. 3.2.5. Початковий етап проведення перевірки основних засобів та інших необоротних активів.

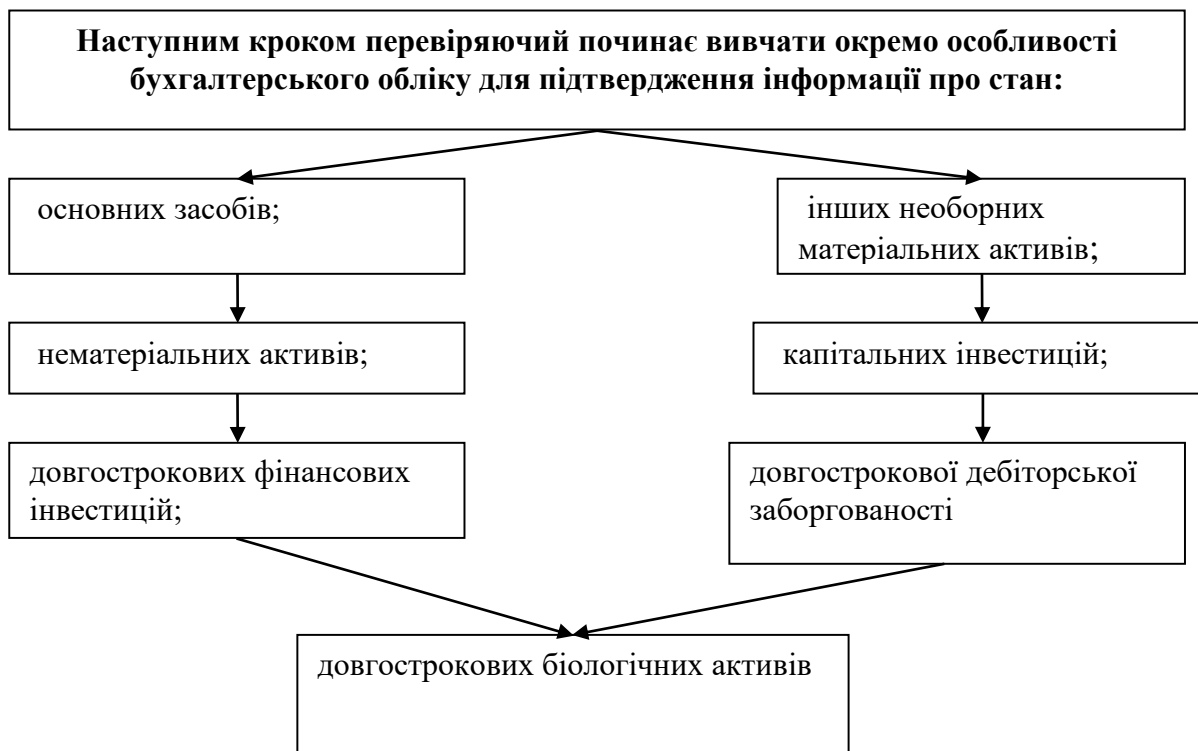


Рис. 3.2.6. Послідовність проведення перевірки активів в розрізі окремих елементів.



Рис. 3.2.7. Послідовність проведення перевірки наявності та руху основних засобів.

План перевірки основних засобів

Організація, що перевіряється _____

Період перевірки 5.09-18.09

№ з/п	Заплановані види робіт	Період проведення	Виконавець
1	2	3	4
1	Ознайомлення з обліковою політикою підприємства. З'ясування порядку забезпеченості бухгалтерії діючими нормативними документами щодо обліку основних засобів та формами уніфікованої документації	05.09	Петренко Т.Г.
2	Перевірка правильності оцінки та відображення основних засобів	05.09	Петренко Т.Г.
3	Перевірка відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку основних засобів	06.09	Петренко Т.Г.
4	Перевірка правильності відображення операцій з переміщення основних засобів	06.09	Петренко Т.Г.
5	З'ясування правильності нарахування зносу основних засобів згідно встановлених норм	07.09	Петренко Т.Г.
6	Перевірка правильності відображення й оформлення операцій з проведення ремонту, модернізації та реконструкції основних засобів	07.09	Петренко Т.Г.
7	Перевірка матеріалів переоцінки (індексації) основних засобів та їх відображення в обліку	08.09	Петренко Т.Г.
8	Перевірка правильності обліку орендованих основних засобів	10.09	Петренко Т.Г.
9	Перевірка правильності відображення вибуття основних засобів	15.09	Петренко Т.Г.
10	Перевірка документального оформлення договорів про матеріальну відповідальність по збереженню наявності основних засобів на підприємстві та створення постійно діючої комісії по їх списанню	17.09	Петренко Т.Г.
11	Перевірка відповідності даних обліку основних засобів з бухгалтерськими регістрами та фінансовою звітністю	18.09	Петренко Т.Г.

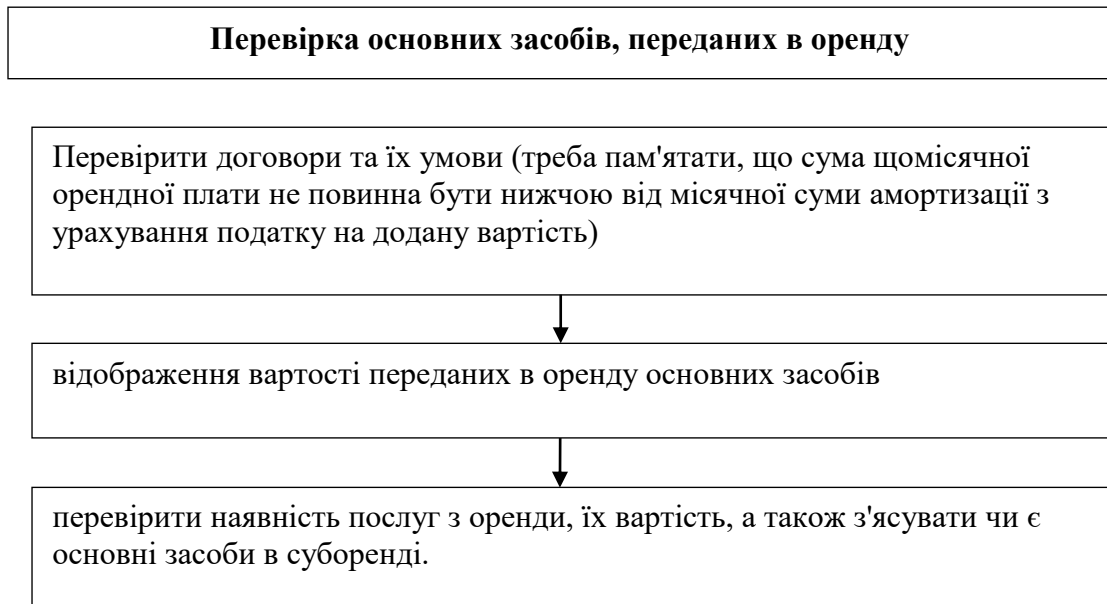


Рис. 3.2.9. Послідовність перевірки основних засобів, що знаходяться в оренді.

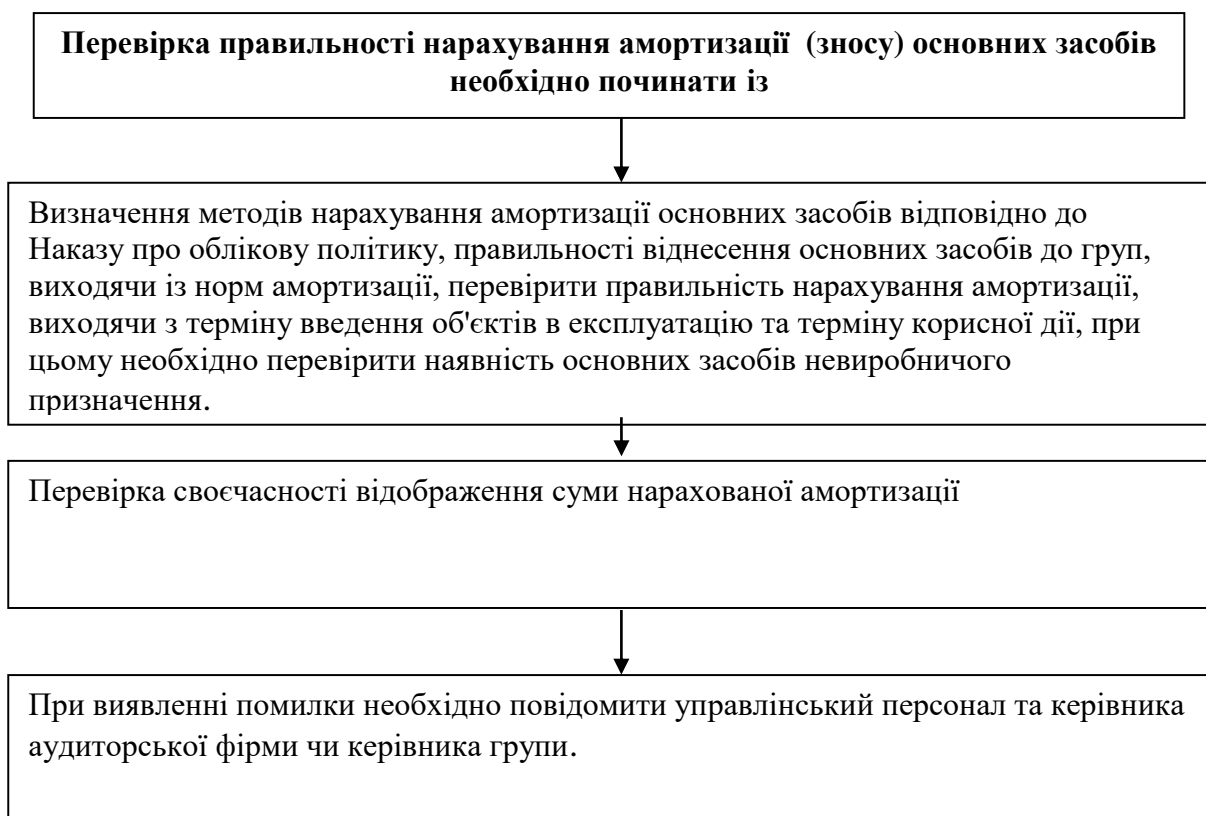


Рис. 3.2.10. Методика перевірки амортизації (зносу) основних засобів.



Рис. 3.2.11. Основні стандарти бухгалтерського обліку, що регламентують формування інформації щодо запасів.

Таблиця 3.2.12

План перевірки запасів

Організація, що перевіряється _____

Період перевірки 7.09-14.09

№ з/п	Заплановані види робіт	Період проведення	Виконавець
1	2	3	4
1	Перевірка фактичної наявності та стану збереження запасів	07.09	Петренко Т.Г.
2	Перевірка документального оформлення договорів про матеріальну відповідальність на підприємстві	08.09	Петренко Т.Г.
3	Перевірка організації аналітичного обліку надходження запасів	09.09	Петренко Т.Г.
4	Перевірка організації аналітичного обліку списання запасів	10.09	Петренко Т.Г.
5	Перевірка правильності обліку надлишків та нестач запасів	11.09	Петренко Т.Г.
6	Перевірка правильності відображення залишків запасів	12.09	Петренко Т.Г.
7	Перевірка відповідності даних обліку запасів з бухгалтерськими регістрами та фінансовою звітністю	13.09	Петренко Т.Г.
8	Узагальнення результатів перевірки	14.09	Петренко Т.Г.

Таблиця 3.2.13

Порівняльна відомість результатів інвентаризації запасів на підприємстві

Назва номенклатурно ї одиниці	Ціна, грн	Залишок				Нестача		Лишки	
		За даними перевірки		За даними інвентаризації		Кількість, шт	Сума, грн.	Кількість, шт	Сума, грн.
		Кількість, шт	Сума, грн	Кількість, шт	Сума, грн				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Щітка для пластику	400,0	86	34400,00	87	34800,00	1	400,0	-	-
Пульверизатор	800,00	2	1600,00	2	1600,00	-	-	-	-
Рукавичка для миття	74,85	42	3143,70	42	3143,70	-	-	-	-
Очисник	115,74	36	4166,64	36	4166,64	-	-	-	-

Таблиця 3.2.14

Перелік типових порушень, які можна знайти при перевірці готової продукції

До типових порушень при перевірці готової продукції можна віднести такі:
перевитрати сировини і матеріалів;
невідповідність повноти відображення виручки, одержаної від покупців за реалізовану готову продукцію;
неправильне визначення фінансового результату від продажу продукції (співставлення отриманих доходів та понесених протягом звітного періоду витрат);
неправильне відображення в бухгалтерському обліку різниці між фактичною і плановою собівартістю;
неправильне нарахування та сплата податку на додану вартість (операції з відвантаження продукції);
неправильне списання витрат на виробництво продукції;
невідповідність виробленої готової продукції стандартам і технічним умовам та ін.

Таблиця 3.2.15

План перевірки грошових коштів підприємства

Етап перевірки	Основні процедури	Документи	Період проведення	Виконавець
Підготовчий	Знайомство з бізнесом підприємства та його засновницькими документами, планування перевірки грошових коштів.	Статут підприємства, наказ про облікову політику, звіти попередніх перевірок, накази.	05.10	Петренко Т.Г.
Основний	Перевірка правильності заповнення первинних касових документів та ведення касової книги. Перевірка встановленого ліміту каси та додержання його підприємством. Перевірка правильності оформлення руху готівкових коштів. Перевірка правильності ведення обліку грошових коштів на рахунках в банках. Перевірка правильності відображення інформації про грошові кошти в фінансовій звітності.	Прибуткові касові ордери, видаткові касові ордери, журнал-ордер № 1, Головна книга, баланс (форма № 1-м), корінці чеків, виписки банків, касова книга, відомості на виплату зарплати.	06.10 - 09.10	Петренко Т.Г.
Завершальний	Узагальнення інформації, складання підсумкового документу.	Акт перевірки.	10.10	Петренко Т.Г.

Таблиця 3.2.16

Тест відповідності залишків готівки у національній валюті у синтетичних і аналітичних регістрах обліку підприємства

Показники	Дата											
	31.01	28.02	31.03	30.04	31.05	30.06	30.07	31.08	30.09	31.10	30.11	31.12
Залишок у звіті касира	170	150	500	150	30	100	120	100	80	250	500	170
Залишок у Журналі-ордері (відомості)	170	150	500	150	30	100	120	100	80	250	500	170
Залишок у головній книзі	170	150	580	150	30	100	120	100	80	250	500	170
Розрахований ліміт	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500	500
Перевищення ліміту	-	-	80	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Таблиця 3.2.17

План перевірки дебіторської заборгованості

№ з/п	Види робіт	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Перевірка правильності обліку. Загальне ознайомлення з розрахунками підприємства	01.10	Петренко Т.Г.	
2	Вивчення документів, що підтверджують факти виникнення дебіторської заборгованості по розрахунках з покупцями і замовниками	02.10-04.10	Петренко Т.Г.	
3	Інвентаризація розрахунків підприємства. Уточнення реальності дебіторської заборгованості	05.10-07.10	Петренко Т.Г.	
4	Перевірка правильності відображення операцій з відображення розрахунків в бухгалтерському обліку, облікових регістрах та звітності	08.10-09.10	Петренко Т.Г.	
5	Перевірка дотримання підприємством податкового законодавства по операціях, пов'язаних з розрахунками з покупцями і замовниками	10.10-11.10	Петренко Т.Г.	
6	Узагальнення результатів перевірки	12.10	Петренко Т.Г.	

Таблиця 3.2.18

Відповідність даних первинного обліку даним облікових регістрів

№ з/п	Найменування покупця, замовника	Документ №, дата	Сума, відображена в первинному документі, грн.		Фактично сума в обліковому регістрі, грн.		Відхилення, грн.	
			Всього	В т.ч. ПДВ	Всього	В т.ч. ПДВ	Всього	В т.ч. ПДВ
1	ТОВ «Київ-Пласт»	Накладна №26 від 25.05.10	9000,00	1500,00	7500,00	1500,00	-1500,00	-
2	ТОВ «Макс»	Виписка банку за 12.07.10	3000,00		2000,00		-1000,00	-
...								
Всього :								

Приклади розв'язання задач

Задача 3.2.1

Внаслідок несправності електромережі в будівлі магазину в II кварталі виникла пожежа. За висновком відповідних органів подальша експлуатація будівлі неможлива. Будівля підлягає знесенню. Винну особу не встановлено, і судом у позові відмовлено. На момент ліквідації первісна вартість будівлі становила 100 000 грн., знос 1700 грн., балансова вартість 98 300 грн. В бухгалтерському обліку операція була відображена наступним чином:

Дебет	Кредит	Сума, грн.
993	103	98 300
794	993	117 960
425	794	117 960

Проаналізувати відображення операції в бухгалтерському обліку та розробити рекомендації з виправлення помилок.

Розв'язання задачі 3.2.1.

Помилки:

- не відображено зарахування суми нестачі на забалансовий рахунок 072
- не зроблено Коригування податкового кредиту за ПДВ

Правильні проведення:

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Акт інвентаризації	Визначення втрат у зв'язку з пожежею	993	103	98 300
2	Бухгалтерська довідка	Зарахування суми нестачі на забалансовий рахунок	072		98 300
3	Бухгалтерська довідка, додаток 2 до податкової декларації по ПДВ	Коригування податкового кредиту за ПДВ (методом «червоне сторно»): (98300 грн.х20%) : 100%	641	644	19 660
4	Бухгалтерська довідка	Списання суми ПДВ	993	644	19 660
		Фінансовий результат	794	993	117 960
		Списання суми нестачі з забалансового рахунка		072	98 300
5	Бухгалтерська довідка	Відображено зниження власного капіталу	425	794	117 960

Задача 3.2.2

В ході аудиторської перевірки було встановлено, що підприємство «Крокус», що займається оптовою торгівлею, не розраховує ліміт залишку готівки в касі, пояснюючи це тим, що дуже рідко проводить операції готівкою. Аудитором було з'ясовано, що протягом року в касі підприємства були залишки готівки тільки 2 рази-25.05 на суму 38грн. та 17.10 на суму 40 грн. Касир дав пояснення, що суми до 50 грн. підприємство має право зберігати в касі, за відсутності розрахунку залишку готівки, на підставі Наказу про облікову політику підприємства. Прокоментувати ситуацію згідно із законодавством.

Розв'язання задачі 3.2.2

П. 5.9 Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: «Якщо підприємством ліміт каси не встановлено (незалежно від причин такого невстановлення), то ліміт такої каси вважається нульовим. У цьому разі вся готівка, що перебуває в його касі на кінець робочого дня і не здана підприємством відповідно до вимог цього Положення, вважається понадлімітною». Сума штрафу може становити $38 \cdot 2 + 40 \cdot 2 = 156$ грн.

Питання для самоконтролю до теми 3.2:

1. Вказати мету та завдання контролю активів підприємства
2. Розкрити послідовність контролю активів
3. Назвати основні джерела інформації для контролю активів підприємства
4. Розкрити використання процедур і методів під час проведення контролю оборотних і необоротних активів
5. Перевірку яких питань включає контроль основних засобів?
6. Що включає в себе первісна вартість об'єкта основних засобів?
7. Методика проведення перевірки руху основних засобів.
8. Перевірка правильності відображення в обліку витрат на ремонт, добудову, дообладнання, реконструкцію та іншим чином поліпшення основних засобів.
9. Перевірка правильності оцінювання та переоцінювання основних засобів на дату балансу та відображення цих операцій в обліку.
10. Напрями перевірки ведення обліку орендованих об'єктів та витрат на їх утримання.
11. Перевірка амортизації основних засобів та порядку її нарахування, розподілу за об'єктами обліку.
12. Назвати типові порушення, які можна виявити в процесі перевірки основних засобів та інших необоротних активів підприємства.
13. Завдання перевірки виробничих запасів.
14. Нормативна база перевірки виробничих запасів.
15. Підготовча робота до проведення перевірки запасів в місцях зберігання.
16. Як здійснюється перевірка фактичної наявності запасів?
17. Проведення перевірки правильності оцінки запасів в обліку і звітності.
18. Напрями проведення перевірки складського господарства.
19. Аудит малоцінних та швидкозношуваних предметів.
20. Назвати типові порушення, які можна виявити в процесі перевірки виробничих запасів.
21. Основні завдання перевірки грошових коштів підприємства.
22. Етапи проведення перевірки грошових коштів підприємства.
23. Джерела інформації при дослідженні грошових коштів підприємства.
24. Методика проведення інвентаризації каси при здійсненні перевірки.
25. Перевірка дотримання встановленого ліміту каси та визначення штрафних санкцій за його порушення.
26. Перевірка цільового використання готівки.
27. Назвати типові порушення, які можна виявити в процесі перевірки грошових коштів підприємства.
28. Мета аудиту розрахунків з різними дебіторами.
29. Завдання аудиту розрахунків із покупцями, різними дебіторами.
30. Джерела інформації для перевірки розрахунків із різними дебіторами.
31. Типові помилки обліку розрахунків із різними дебіторами.
32. Аудит розрахунків з покупцями та замовниками.
33. Завдання аудиту розрахунків з підзвітними особами.
34. Аудит розрахунків за претензіями.
35. Аудит розрахунків за відшкодуванням завданих збитків.
36. Назвати типові порушення, які можна виявити в процесі перевірки дебіторської заборгованості.

Тестові питання до теми 3.2:

1. Річна інвентаризація основних засобів проводиться:
 - а) в будь-який час;
 - б) не раніше 1 листопада звітного року;
 - в) не раніше 1 жовтня звітного року;
 - г) не раніше 1 грудня звітного року.

2. Метод амортизації основних засобів обирається підприємством:
- а) згідно з податковим законодавством;
 - б) самостійно;
 - в) згідно з Положенням "Про організацію ведення бухгалтерського обліку";
 - г) згідно з вказівками органів державної влади.
3. Підприємство встановлює і затверджує метод амортизації, який буде застосовуватися:
- а) до закінчення звітного року;
 - б) до складання річної бухгалтерської звітності;
 - в) до початку нового фінансового року;
 - г) після складання річної бухгалтерської звітності.
4. Особа, яка очолює інвентаризаційну комісію під час аудиту основних засобів:
- а) головний бухгалтер;
 - б) аудитор;
 - в) керівник підприємства;
 - г) головні спеціалісти підприємства.
5. Облік основних засобів ведеться на рахунках бухгалтерського обліку за:
- а) ліквідаційною вартістю;
 - б) первісною вартістю;
 - в) залишковою вартістю;
 - г) ринковою вартістю.
6. Основний метод перевірки операцій по надходженню основних засобів:
- а) вибіркова перевірка;
 - б) інвентаризація;
 - в) суцільна перевірка документів;
 - г) пояснення посадових осіб.
7. Метод перевірки збереження, технічного стану та якості ремонту основних засобів:
- а) інвентаризація;
 - б) зіставлення бухгалтерських операцій;
 - в) лабораторний аналіз;
 - г) особисті спостереження.
8. Первинним документом, що є підставою для введення в експлуатацію основного засобу, є:
- а) рахунок-фактура на придбання основних засобів;
 - б) акт приймання-передачі основних засобів;
 - в) інвентарна картка;
 - г) акт.
9. виправлення помилок у касових документах:
- а) допускається з використанням коректурного способу;
 - б) допускаються лише обумовлені виправлення;
 - в) допускаються способом "червоне сторно";
 - г) не допускаються.
10. За перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки, штраф у розмірі:
- а) виданих підзвіт сум;
 - б) 20% виданих підзвіт сум;
 - в) 25% виданих підзвіт сум;
 - г) 50% виданих підзвітних сум.
11. Поточний контроль за правильнішим веденням касової книги здійснює:
- а) касир;
 - б) керівник;
 - в) головний бухгалтер;
 - г) бухгалтер.
12. У процесі зустрічних перевірок банківських операцій проводять зіставлення виписок банку із:
- а) звітними даними;
 - б) документами підприємства-партнера;
 - в) первинними документами;
 - г) документами за минулі періоди.

3.3. Методика проведення контролю капіталів.

Питання:

- 3.3.1. Загальні аспекти контролю капіталу на підприємстві
- 3.3.2. Організація контролю капіталу
- 3.3.3. Методика проведення контролю капіталу

Після вивчення теми студент повинен знати:

- законодавче регулювання операцій з капіталом;
- принципи формування капіталу підприємства;
- основні методи проведення капіталу;
- принципи організації та методики проведення перевірки капіталу.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- формулювати мету і завдання перевірки капіталу підприємства;
- вміти користуватися нормативними документами щодо формування капіталу підприємства;
- вибирати метод організації перевірки капіталу підприємства;
- робити перевірку капіталу підприємства;
- визначати законність і своєчасність формування капіталу;
- перевірити правильність відображення в обліку та звітності капіталу підприємства.

Ключові слова і поняття: капітал, засновники, статут, зареєстрований капітал, резервний капітал, додатковий капітал, капітал у дооцінках, неоплачений капітал.

3.3.1. Загальні аспекти контролю капіталу на підприємстві.

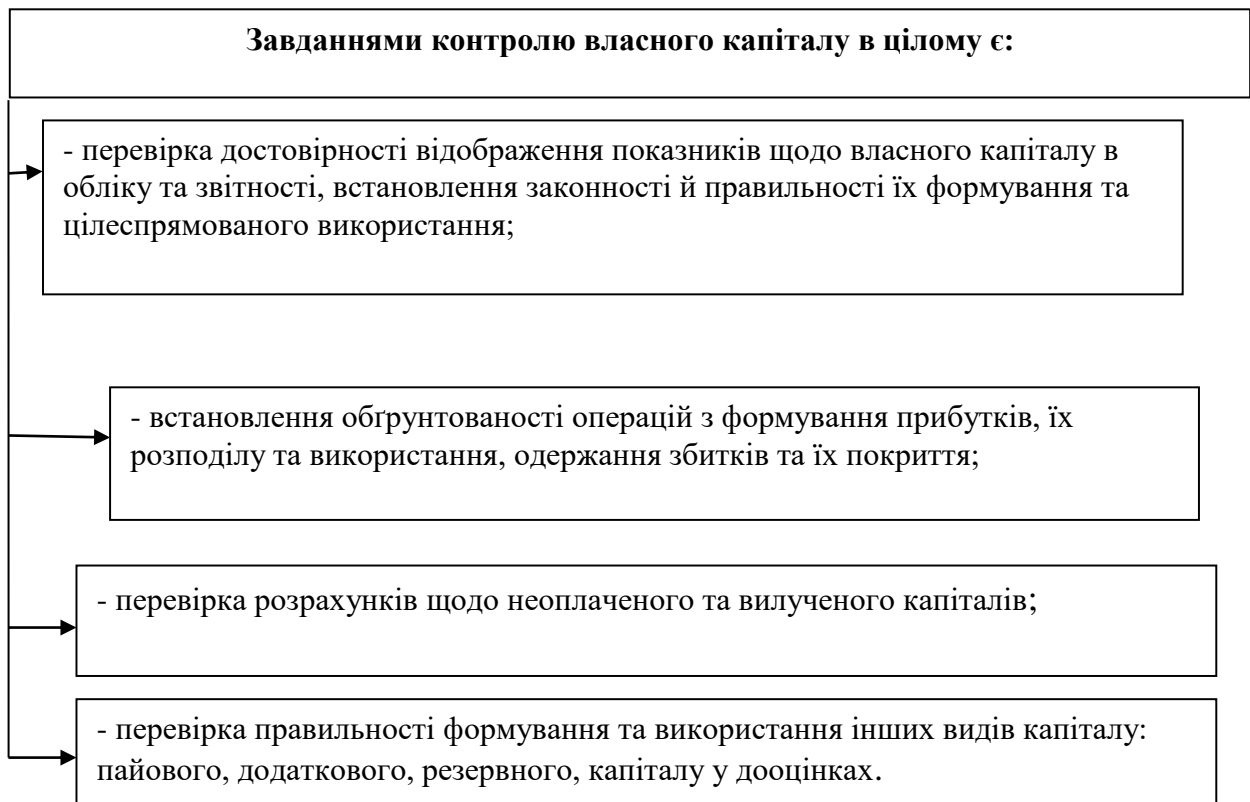


Рис. 3.3.1. Основні завдання контролю власного капіталу.

Джерела інформації для аудиту операцій зі статутним капіталом

Джерела інформації для аудиту операцій зі статутним капіталом	наказ про облікову політику підприємства
	документи, що підтверджують право власності на майно, що вноситься як внесок до статутного капіталу: <ul style="list-style-type: none"> • свідоцтво про право власності на нерухомість, • земельні ділянки, • транспортні засоби, • інтелектуальну власність тощо
	організаційні документи: <ul style="list-style-type: none"> • свідоцтво про державну реєстрацію, • накази та розпорядження, • протоколи про результати закритого перепису, про підсумки торгів, зборів засновників, акціонерів, • довідки про прийняття на облік в податковому органі, про реєстрацію в органах статистики та відповідних відділеннях позабюджетних фондів, • ліцензії на види діяльності, що підлягають ліцензуванню згідно з законодавством
	первинні документи з обліку статутного капіталу: <ul style="list-style-type: none"> • статут, • установчий договір, • накази, • довідки та розрахунки бухгалтерії тощо
	облікові реєстри, що використовуються для відображення операцій з обліку власного капіталу (журнал 7)
	акти та довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю
	звітність (Баланс, Звіт про власний капітал)

3.3.2. Організація контролю капіталу.

У процесі перевірки економічного суб'єкта перевіряючий повинен провести експертизу установчих документів не тільки на відповідність чинному законодавству, але й на наявність і повноту відомостей, які дозволяють:

1) здійснювати діяльність економічного суб'єкта;

2) проводити розрахунки;

3) виконувати зобов'язання;

4) уточнювати розрахунки із засновниками

Рис. 3.3.3. Необхідність експертизи установчих документів.

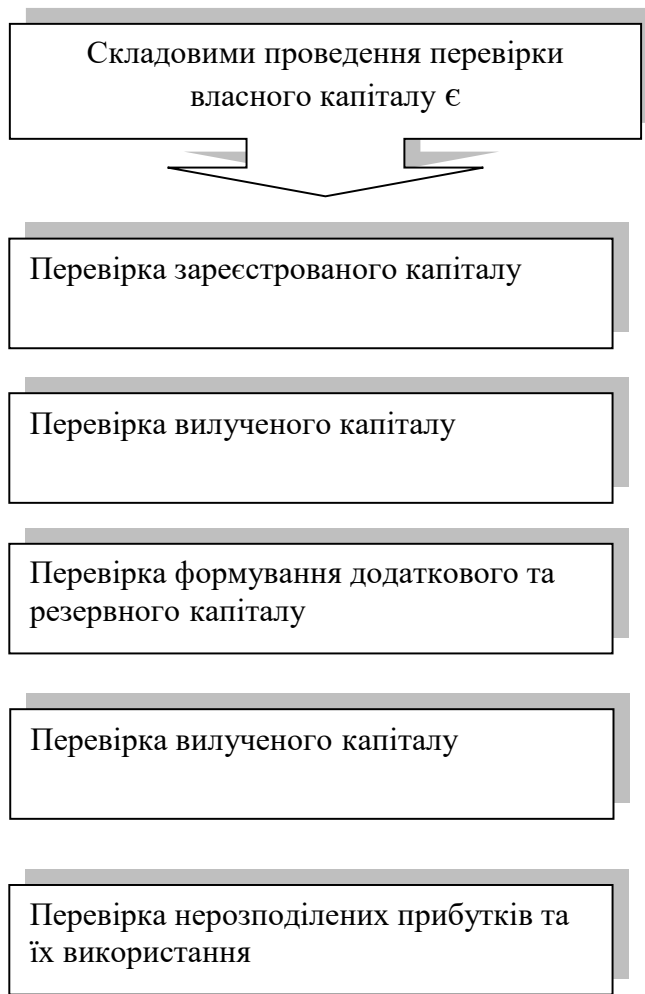


Рис. 3.3.4. Складові проведення перевірки власного капіталу.

3.3.2. Організація контролю капіталу.

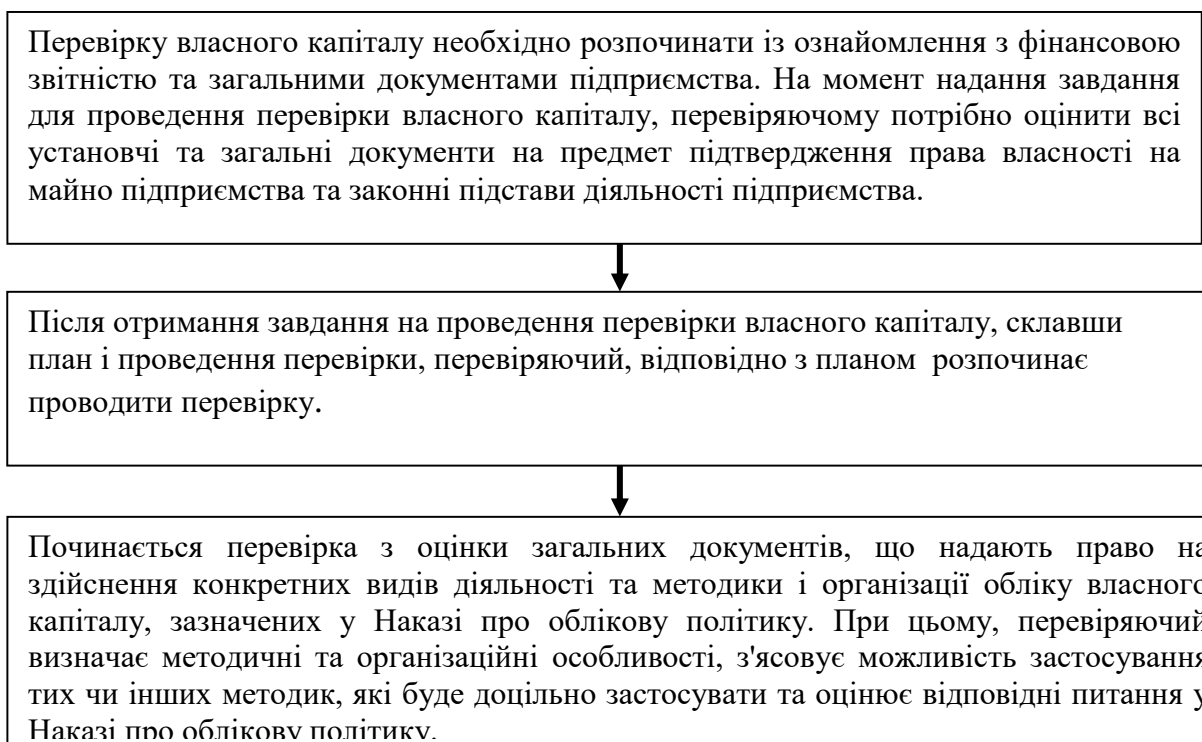


Рис. 3.3.5. Послідовність перевірки капіталу.

Таблиця 3.3.6

План перевірки власного капіталу

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки	Примітки
1.	Вивчення установчих документів	Петренко Т.Г.	01.02	
2.	Перевірка відповідності облікової політики власного капіталу нормам чинного законодавства	Петренко Т.Г.	01.02	
3.	Перевірка складу і структури власного капіталу	Петренко Т.Г.	01.02	
4.	Звірка залишків власного капіталу за даними головної книги з залишками в облікових регістрах	Петренко Т.Г.	02.02	
5.	Перевірка наявності неоплаченого в строк власного капіталу	Петренко Т.Г.	02.02	
6.	Перевірка дотримання строків, порядку, документального оформлення та відображення в обліку внесків до статутного капіталу	Петренко Т.Г.	02.02	
7.	Перевірка правильності розподілу прибутку	Петренко Т.Г.	03.02	
18	Перевірка правильності нарахування і сплати дивідендів	Петренко Т.Г.	03.02	
9	Перевірка правильності формування і використання резервного капіталу	Петренко Т.Г.	04.02 .	
10.	Встановлення обґрунтованості змін величини власного капіталу	Петренко Т.Г.	04.02 .	
11.	Перевірка правильності відображення в обліку змін величини власного капіталу	Петренко Т.Г.	05.02	
12.	Перевірка відповідності даних синтетичного і аналітичного обліку власного капіталу	Петренко Т.Г.	05.02	
13.	Формулювання висновків за результатами аудиту	Петренко Т.Г.	05.02	

3.3.3. Методика проведення контролю капіталу.

Таблиця 3.3.7

Найхарактерніші помилки, що можуть бути виявлені під час перевірки

№ з/п	Види помилок	Причини
1	Не повністю сформований статутний капітал	Недостатньо коштів. Не закінчився період формування
2	Внесені зміни розміру статутного капіталу без перереєстрації статутних документів	Не проведена перереєстрація статутних документів
3	Статутний капітал сформовано за рахунок кредитних коштів	Явна помилка. Треба внести виправлення та сформувати капітал згідно із статутними документами

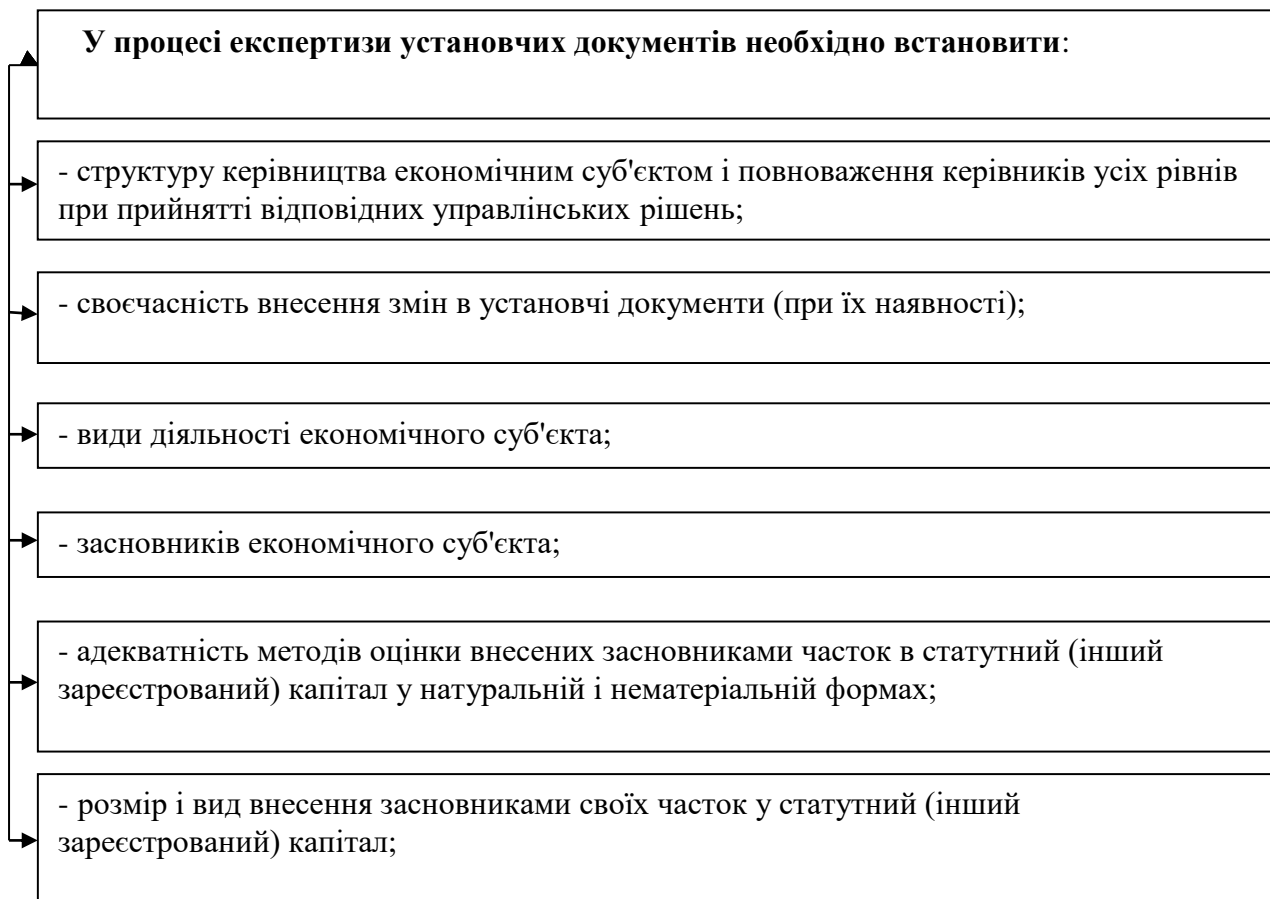


Рис. 3.3.8. Основні об'єкти перевірки капіталу підприємства.

Приклади розв'язання задач

Задача 3.3.1

В ТОВ «Сана» за результатами звітного року сальдо рахунків склало:
 рахунок 441 “Нерозподілений прибуток” – на початок року 80 000грн., на кінець року 120 000грн.;

рахунок 443 “Використання прибутку у звітному періоді” – 60 000грн.;

рахунок 40 “Зареєстрований капітал” – 200 000грн.;

рахунок 43 “Резервний капітал” – 180 000грн.

Відповідно до облікової політики відрахування до резервного капіталу складають 5% прибутку, що залишився в розпорядженні товариства, до досягнення встановленого розміру 300000грн. 31 грудня звітного року в обліку були проведені такі записи:

Дт 441 Кт 43 3 000грн.

Дт 441 Кт 443 60 000грн.

Необхідно перевірити правильність облікових записів.

Розв'язання задачі 3.3.1.

Не вірно визначена сума, яку потрібно віднести до резервного капіталу

$120\ 000\text{грн} \cdot 5\% = 6000\ \text{грн}$

Дт 441 Кт 43 6 000грн.

Дт 441 Кт 443 60 000грн.

Питання для самоконтролю до теми 3.3:

1. Вказати мету та завдання контролю капіталу підприємства.
2. Розкрити послідовність контролю капіталу.
3. Назвати основні джерела інформації для контролю капіталу підприємства.

4. Розкрити використання процедур і методів під час проведення контролю капіталу.
5. Назвати типові порушення, які можна виявити в процесі перевірки капіталу підприємства.

Тестові питання до теми 3.3:

1. Якою проводкою відображається сума зареєстрованого статутного капіталу:
 - а) дебет 46 кредит 40;
 - б) дебет 40 кредит 46;
 - в) дебет 44 кредит 40;
 - г) дебет 42 кредит 40.
2. Метою аудиту операцій з власним капіталом є встановлення:
 - а) реальності оцінки показника власного капіталу;
 - б) законності первинних даних відносно формування та використання власного капіталу, правильності ведення обліку власного капіталу відповідно до установчих документів та облікової політики, достовірності відображення стану власного капіталу у звітності підприємства;
 - в) законності змін власного капіталу у встановленому чинним законодавством порядку і відповідності змін в установчих документах;
 - г) достовірності первинних даних відносно формування та використання власного капіталу, повноти й своєчасності відображення інформації у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку власного капіталу у відповідності до установчих документів та облікової політики, достовірності відображення стану власного капіталу у звітності підприємства.
3. Предметом аудиту операцій з власним капіталом і забезпеченням зобов'язань є:
 - а) процеси та господарські операції, пов'язані з використанням власного капіталу і його складових, а також відносини, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками;
 - б) процеси та господарські операції, пов'язані з плануванням власного капіталу і його складових, а також відносини, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками;
 - в) процеси та господарські операції, пов'язані з формуванням власного капіталу і його складових, а також відносини, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками;
 - г) процеси та господарські операції, пов'язані з контролем власного капіталу і його складових, а також відносини, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками.
4. Статутний капітал акціонерного товариства дорівнює:
 - а) загальній номінальній вартості випущених акцій і його розмір не може бути меншим від суми, еквівалентної 1500 мінімальним заробітним платам, виходячи з величини мінімальної заробітної плати, яка діє на момент створення акціонерного товариства;
 - б) загальній номінальній вартості випущених акцій і його розмір не може бути меншим від суми, еквівалентної 1250 мінімальним заробітним платам, виходячи з величини мінімальної заробітної плати, яка діє на момент створення акціонерного товариства;
 - в) загальній номінальній вартості випущених акцій і його розмір не може бути меншим від суми, еквівалентної 1250 прожитковим мінімумам на одного працюючого, виходячи з величини прожиткового мінімуму, який діє на момент створення акціонерного товариства;
 - г) загальній номінальній вартості випущених акцій і його розмір не може бути меншим від суми, еквівалентної 1500 прожитковим мінімумам на одного працюючого, виходячи з величини прожиткового мінімуму, який діє на момент створення акціонерного товариства.

5. Статутний капітал товариства з обмеженою відповідальністю повинен бути:
- а) не менше від суми, еквівалентної 100 мінімальним заробітним платам, виходячи з величини ставки мінімальної заробітної плати, яка діє на момент створення товариства з обмеженою відповідальністю;
 - б) не менше від суми, еквівалентної 1250 мінімальним заробітним платам, виходячи з величини ставки мінімальної заробітної плати, яка діє на момент створення товариства з обмеженою відповідальністю;
 - в) не менше від суми, еквівалентної 100 прожитковим мінімумам на одного працюючого, виходячи з величини прожиткового мінімуму, який діє на момент створення акціонерного товариства;
 - г) не менше від суми, еквівалентної 1250 прожитковим мінімумам на одного працюючого, виходячи з величини прожиткового мінімуму, який діє на момент створення акціонерного товариства.
6. Якою проводкою відображається отримання емісійного доходу:
- а) дебет 46 кредит 40; б) дебет 46 кредит 42;
 - в) дебет 44 кредит 40; г) дебет 42 кредит 40.
7. Формування резервного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку відображається такою проводкою:
- а) дебет 443 кредит 43; б) дебет 43 кредит 443;
 - в) дебет 44 кредит 40; г) дебет 42 кредит 43.
8. Збільшення статутного капіталу за рахунок дивідендів оформлюється такою проводкою:
- а) дебет 423 кредит 40; б) дебет 43 кредит 443;
 - в) дебет 671 кредит 40; г) дебет 46 кредит 40.
9. Нерозподілений прибуток - це:
- а) частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства;
 - б) сума доходу, реінвестована у підприємство, або сума непокритого збитку;
 - в) фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів;
 - г) частина активів підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.
10. Вилучений капітал - це:
- а) частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їхньої участі у власному капіталі підприємства;
 - б) сума доходу, реінвестована у підприємство, або сума непокритого збитку;
 - в) фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів;
 - г) частина активів підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.
11. Предметом перевірки операцій з власним капіталом є:
- а) процеси та господарські операції, пов'язані з формуванням власного капіталу і його складових, а також відносини, що виникають при цьому між підприємством та його власниками і працівниками;
 - б) елементи облікової політики, пов'язані з формуванням власного капіталу і його складових;
 - в) інформація про порушення ведення обліку, недостачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження;
 - г) формування та використання пайового, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого капіталу та нерозподілених прибутків (збитків).

3.4. Методика проведення контролю зобов'язань.

Питання

- 3.4.1. Загальні аспекти контролю зобов'язань на підприємстві.
- 3.4.2. Організація контролю зобов'язань.
- 3.4.3. Методика проведення контролю зобов'язань.

Після вивчення теми студент повинен знати:

- законодавче регулювання фінансово-розрахункових операцій;
- принципи дотримання фінансово-розрахункової дисципліни;
- основні методи проведення перевірки довгострокових і короткострокових зобов'язань;
- принципи організації та методики проведення перевірки довгострокових і короткострокових зобов'язань.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- формулювати мету і завдання перевірки зобов'язань на підприємстві;
- користуватися нормативними документами з метою визначення зобов'язань;
- вибирати метод організації перевірки зобов'язань на підприємстві;
- робити перевірку розрахунків підприємства з постачальниками та іншими кредиторами;
- визначати законність виникнення і своєчасність погашення кредиторської заборгованості;
- перевірити правильність відображення в обліку зобов'язань;
- визначити реальність довгострокових і короткострокових зобов'язань.

Ключові слова і поняття: кредитори, кредиторська заборгованість, довгострокові зобов'язання, короткострокові зобов'язання, фінансово-розрахункові операції.

3.4.1. Загальні аспекти контролю зобов'язань на підприємстві.

**Завдання контролю
зобов'язань :**

правильності складання первинної документації з формування зобов'язань;
правильності відображення сум зобов'язань в обліку;
правильності оцінки і класифікації зобов'язань;
реальності утворення зобов'язань;
своєчасності погашення зобов'язань;
правильності нарахування та сплати податків й платежів

Рис. 3.4.1. Основні завдання контролю зобов'язань.

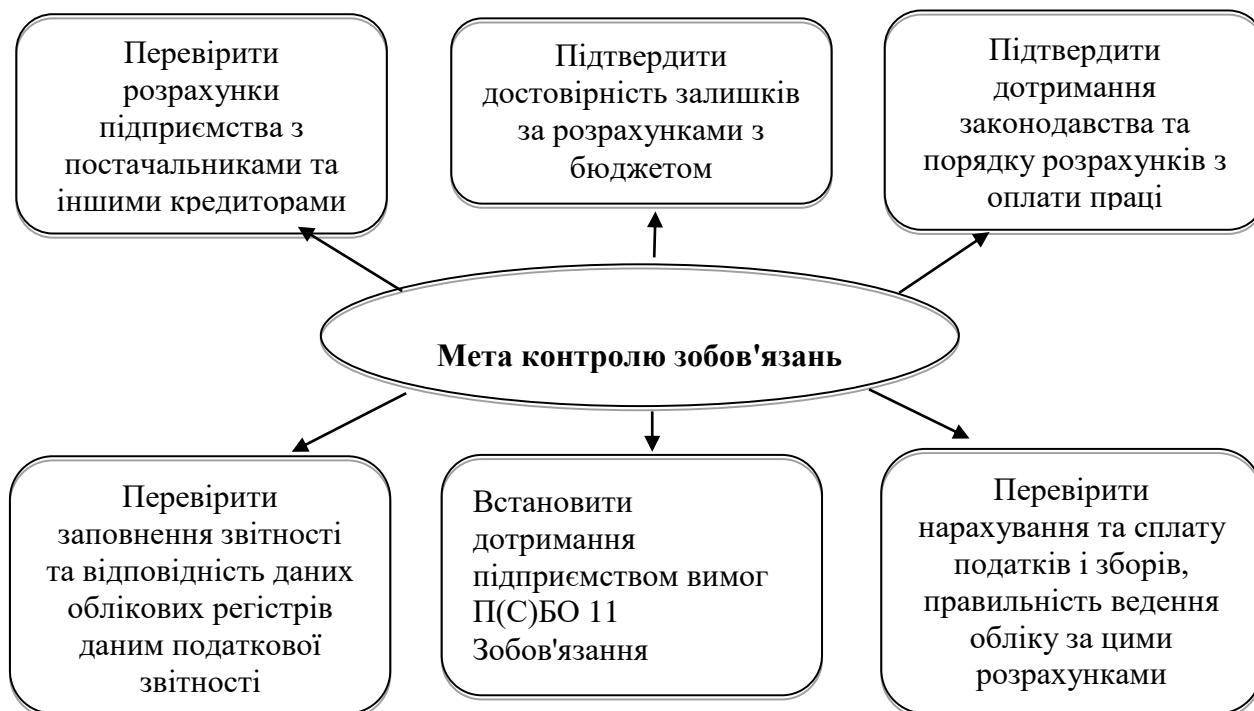


Рис. 3.4.2. Мета контролю зобов'язань.

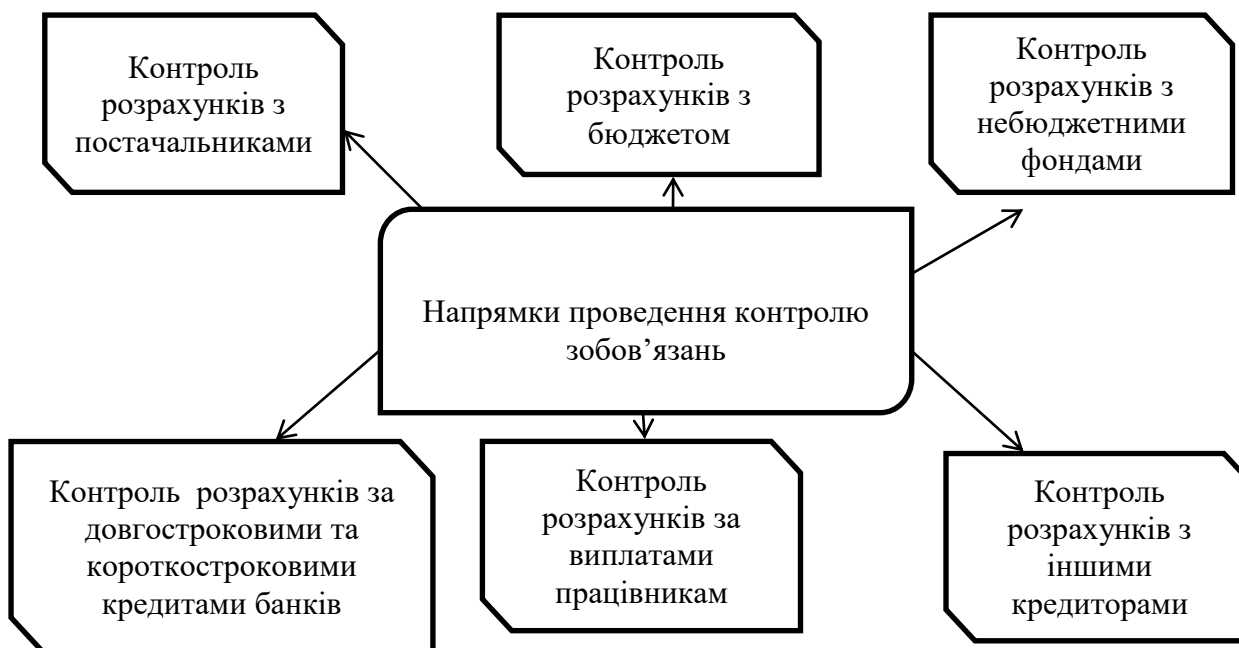


Рис. 3.4.3. Напрямки контролю зобов'язань.

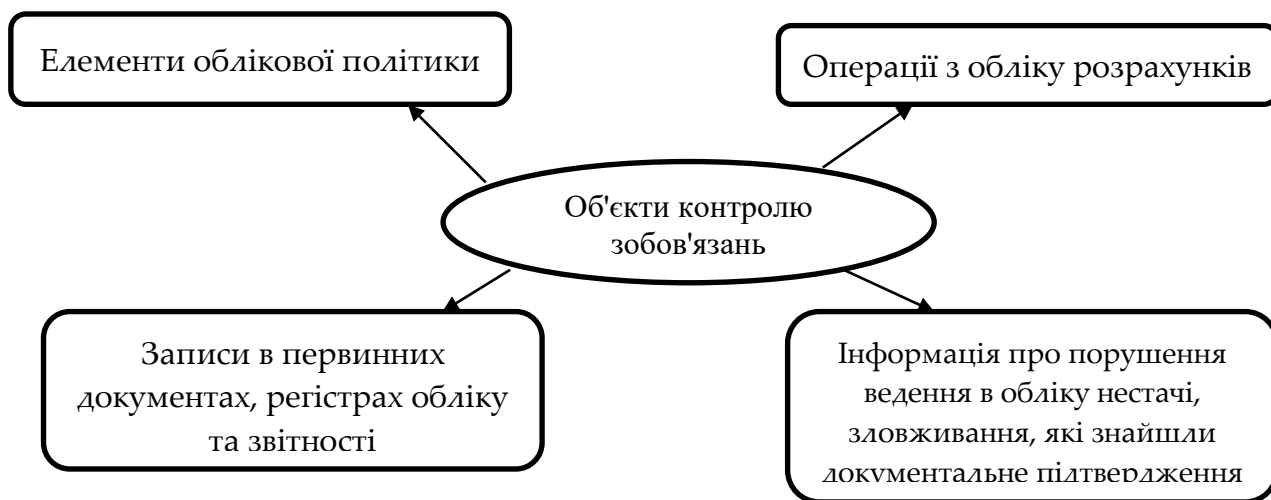


Рис. 3.4.4. Об'єкти контролю зобов'язань.

Таблиця 3.4.5

Нормативно-правове забезпечення контролю зобов'язань

Класифікація	Нормативні документи
Загальні документи	<ul style="list-style-type: none"> - Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг - Господарський кодекс України - Закон України Про аудиторську діяльність - Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні - Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків - Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій - Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку - Податковий кодекс України - Цивільний кодекс України - Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 Загальні вимоги до фінансової звітності
Документи, де відображаються вимоги саме до щодо обліку зобов'язань	<ul style="list-style-type: none"> - Інструкція зі статистики заробітної плати / Наказ Держкомстату № 5 від 13.01.04 р. - Кодекс законів про працю - Про встановлення граничної суми розрахунку готівкою / Постанова Правління НБУ - Закон України Про державний бюджет України - Наказ Міністерства доходів і зборів України Про затвердження Порядку ведення Реєстру виданих та отриманих податкових накладних - Наказ Мінстату України Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу - П(С)БО 11 Зобов'язання - Закон України Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування - П(С)БО 14 Оренда - П(С)БО 16 Витрати



Рис. 3.4.6. Джерела інформації контролю зобов'язань.

3.4.2. Організація контролю зобов'язань.

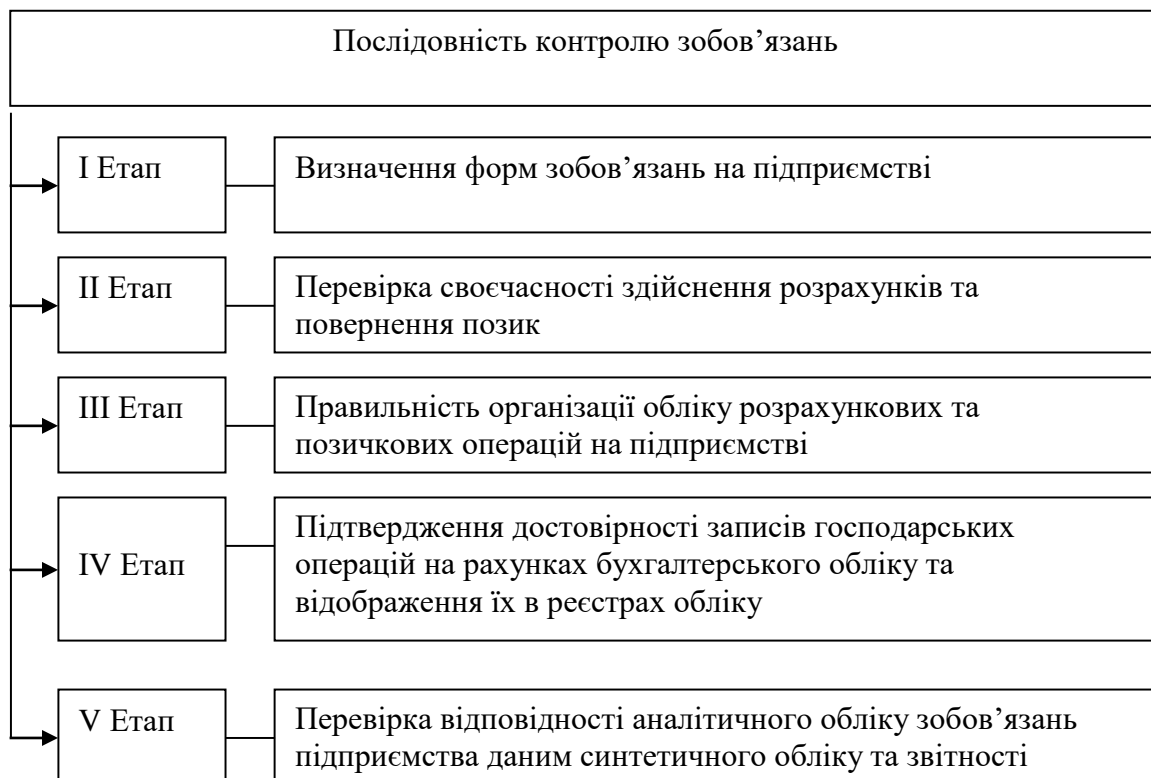


Рис. 3.4.7. Послідовність контролю зобов'язань.

Таблиця 3.4.8

План перевірки обліку зобов'язань підприємства

Організація що підлягає перевірці ТОВ «Вега»

Період перевірки 17.05 – 31.05

№ з/п	Перелік процедур по розділах перевірки	Період проведення перевірки	Виконавець	Джерела інформації	Примітки
1	2	3	4	5	6
1.	Перевірка правильності оформлення договорів з постачальниками й підрядниками	17.05 19.05	Петренко Т.Г.	Договори, контракти, погоджувальні листи; копії переписки	-
2. 2.1	Перевірка організації первинного обліку розрахунків та зобов'язань підприємства Перевірка достовірності (повноти і точності) фактів оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, прийняття до обліку робіт, послуг та дотримання графіка документообігу	19.05 24.05	Петренко Т.Г.	Первинні документи (накладні, рахунки-фактури, акти прийому-передачі), договори, дані складського обліку, дані бухгалтерського обліку, книга закупівель, графіки документообігу, організаційно-	-

1	2	3	4	5	6
2.2.	Перевірка оперативності реєстрації фактів надходження сировини і матеріалів, надання послуг та законності первинної облікової документації			розпорядча документація з питань зберігання і доступу до первинних документів	
3.	Перевірка стану кредиторської заборгованості	24.05-26.05	Петренко Т.Г.	Регістри бухгалтерського обліку, акти звірок, відповіді на запити постачальників	Провести суцільну інвентаризацію заборгованості
4.	Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку операцій по розрахунках з постачальниками і підрядниками. Перевірка розрахунків по комерційних кредитах	26.05.17 - 30.05.17	Петренко Т.Г.	Регістри бухгалтерського обліку, первинні документи, (накладні, рахунки-фактури, акти здачі-передачі), договори	Перевірка проводиться суцільним методом.
5.	Перевірка відповідності даних аналітичного обліку зобов'язань підприємства даним синтетичного обліку та звітності	30.05-31.05	Петренко Т.Г.	Регістри синтетичного й аналітичного обліку, звітність.	-

3.4.3. Методика проведення контролю зобов'язань.

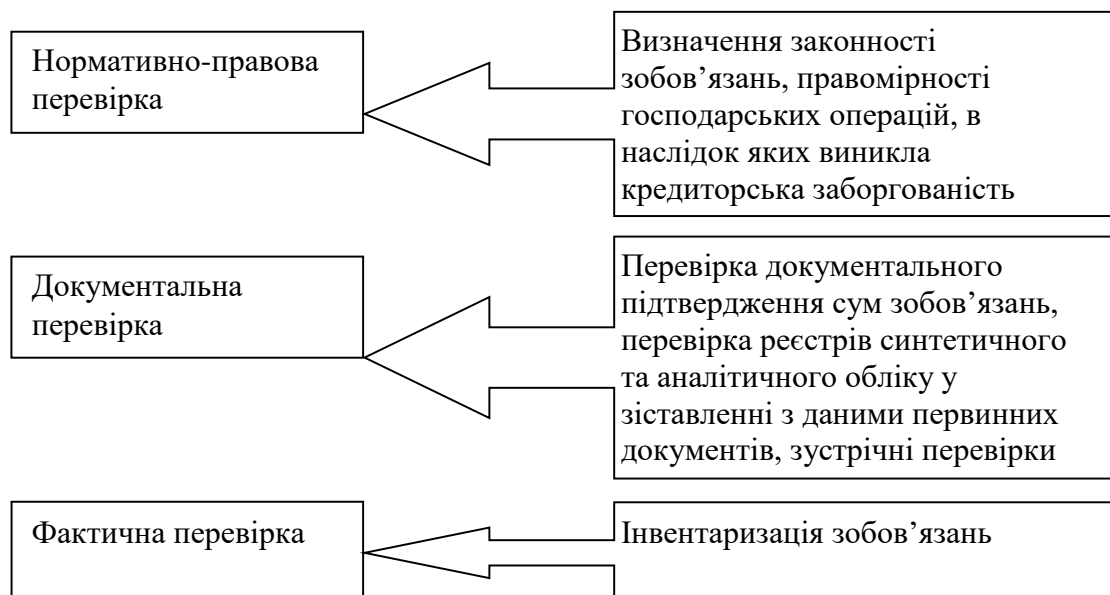


Рис. 3.4.9. Основні методи контролю зобов'язань.

Таблиця 3.4.10

**Реєстр перевірки відповідності даних первинного обліку
даним облікових реєстрів на ТОВ «Вега»**

№ з/п	Найменування продавця	Документ, №, дата	Сума, відображена в первинному документі, грн.		Фактично відображена сума в обліковому реєстрі		Відхилення, грн.	
			Всього	у т.ч. ПДВ	Всього	у т.ч. ПДВ	Всього	у т.ч. ПДВ
1.	ТОВ «Київ-Пласт»	Накладна №26 від 25.05.16	9000,00	1500,00	7500,00	1500,00	-1500,00	-
2.	ТОВ «Макс»	Виписка банку за 12.07.16	3000,00		2000,00		-1000,00	-

Таблиця 3.4.11

**Акт зустрічної звірки розрахунків між підприємствами ТОВ «Вега» та
ТОВ БК «Крамар» станом на 31.12**

№ з/п	Зміст запису	За даними бухгалтерського обліку, грн.			
		ТОВ БК «Крамар»		ТОВ «Вега»	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	Сальдо до звірки розрахунків	10000,00			10000,00
1	Надійшла мармурова плитка за накладною № 26 від 10.03		15000,00	15000,00	
2	Надійшла мармурова плитка за накладною № 37 від 15.05		25000,00	25000,00	
3	Надійшла мармурова плитка за накладною № 51 від 02.06		30000,00	30000,00	
4	Надійшла мармурова плитка за накладною № 65 від 02.12		21300,00	21300,00	
	Усього	10000,00	91300,00	91300,00	10000,00

Таблиця 3.4.12

**Відомість перевірки підтверджуючих документів на отримання товарів
ТОВ «Вега»**

№ з/п	Найменування контрагента операції з реалізації продукції	Договір, №, дата	Прибутковий документ, №, дата	Примітки
1	ТОВ «Епіцентр»	Дог. №12 від 19.10.2016р.	Накл. 199 від 25.10.2016р.	
2	ТОВ «ЛьвівАрхБуд»	Дог. №5-КП від 12.07.2016р.	Накл. 399 від 17.12.2016р.	Недійсний договір, відсутні підписи, печатки
...

Таблиця 3.4.13

**Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості
на кінець періоду**

Показники	Дебіторська заборгованість	Кредиторська заборгованість	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги	5562,9	14208,9	-	8646,0
2. За розрахунками з бюджетом	-	18,5	-	18,5
3. За розрахунками з авансами	162,0	395,3	-	233,3
4. За розрахунками з оплати праці	-	83,8	-	83,8
5. За розрахунками зі страхування	-	40,5	-	40,5
6. Заборгованість забезпечена вексями	17	-	17	-
7. Інші види заборгованості	41,5	1,0	40,5	-
Усього	5783,4	14748,0	57,5	9022,1

Приклади розв'язання задач**Задача 3.4.1**

У бухгалтерському обліку ТОВ «Вега» містяться такі дані по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»:

Рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», грн.

		Сальдо	65215
Повернення товарів	1620	Нарахована заборгованість за товари, які поступили від постачальників	174614
Оплачені товари	85712	Довгострокова позика банку	8000
		Сальдо	160497

Протягом звітнього періоду ТОВ «Вега» отримало товари від постачальників на суму 170614 грн. та уклало угоди на закупку товарів на суму 4000 грн., що було зареєстровано бухгалтерським записом по дебету рахунку 28 «Товари» і кредиту рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» на суму 174614 грн. Протягом цього ж звітнього періоду ТОВ «Вега» повернуло частину товарів, що було відображено записом по дебету рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» і кредиту рахунку 28 «Товари» на суму 1 620 грн. Протягом звітнього періоду ТОВ «Вега» оплатило куплені товари в розмірі 85712 грн. Були виявлені такі помилки:

1) сума в 6 217 грн., оплачена підприємству «Крок», була помилково записана у розмірі 2 617 грн.

2) сплату заборгованості фірмі «Мрія» в сумі 1562 грн. було помилково записане по кредиту рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Перевіряючому необхідно: виправити виявлені помилки; визначити, правильне сальдо по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Розв'язання задачі 3.4.1

1) Укладання угоди на закупку товарів на суму 4000 грн. не має бути відображене проводкою Д-т 28 «Товари» і К-т 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», отже нарахована заборгованість за товари, які поступили від постачальників має складати 170614

грн. Крім цього, з кредиту рах. 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» потрібно зняти помилково записану сплату заборгованості фірмі «Мрія» $170614 - 1562 = 169052$ грн.

2) Сума оплачених товарів, з врахуванням виявлених помилок має становити $85712 - 2617 + 6217 + 1562 = 90874$

3) Позика банку має обліковуватися на рах. 50 «Довгострокові позики», а не на рах. 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Отже, рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», повинен мати вигляд (грн.):

		Сальдо	65215
Повернення товарів	1620	Нарахована заборгованість за товари, які поступили від постачальників	169052
Оплачені товари	90874		
		Сальдо	141773

За результатами перевірки до балансу ТОВ «Вега» мають бути внесені відповідні зміни.

Задача 3.4.2

У бухгалтерському обліку ТОВ «Сана» містяться такі дані по рахунку 60 «Короткострокові позики»:

Рахунок 60 «Короткострокові позики», грн.

		Сальдо	71300
Повернення позики	5000	Короткострокові кредити банків	25000
		Короткострокові векселі видані	8000
		Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	17285
		Сальдо	121585

Крім того, було встановлено, що у перевіряемому періоді ТОВ «Сана» мало відстрочені короткострокові кредити банків на суму 10570 грн. та прострочені позики на суму 4000 грн.

Розв'язання задачі 3.4.2

Короткострокові векселі видані та поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями не повинні обліковуватися на рах. 60 «Короткострокові позики».

По кредиту рах. 60 «Короткострокові позики» мали бути відображені відстрочені короткострокові кредити банків та прострочені позики.

Отже, рахунок 60 «Короткострокові позики» повинен мати вигляд (грн.):

		Сальдо	71300
Повернення позики	5000	Короткострокові кредити банків	25000
		Відстрочені короткострокові кредити банків	10570
		Прострочені позики	4000
		Сальдо	110870

За результатами перевірки до балансу ТОВ «Сана» мають бути внесені відповідні зміни.

Питання для самоконтролю до теми 3.4:

1. Розкрити послідовність контролю зобов'язань.
2. Вказати напрямки контролю зобов'язань підприємства.
3. Розкрити мету та завдання контролю зобов'язань.
4. Назвати основні джерела інформації для контролю зобов'язань підприємства.
5. Розкрити використання процедур і методів під час проведення контролю зобов'язань.
6. Назвати типові порушення, які можуть бути виявлені в процесі контролю зобов'язань підприємства.

Тестові питання до теми 3.4:

1. У випадку оформлення результатів взаємної зв'язки розрахунків з постачальниками та різними кредиторами складають:
 - а) акт інвентаризації;
 - б) довідку;
 - в) спеціальний робочий документ аудитора;
 - г) аналітичну відомість.
2. Підставою для пред'явлення претензій постачальнику за недопоставку товарів є:
 - а) договір поставки;
 - б) акт про встановлену розбіжність під час приймання товарів;
 - в) журнал обліку надходження товарів;
 - г) комерційний акт.
3. Перевірку правильності відображення на статтях балансу відповідних залишків заборгованості здійснюють:
 - а) за даними аналітичного обліку до рахунків шляхом порівняння залишків за кожним видом розрахунків на початок періоду, що перевіряється, із залишками за відповідними статтями балансу;
 - б) у процесі встановлення дотримання діючих цін і тарифів;
 - в) при визначенні законності списання нестач, втрат від псування запасів з вини постачальників та правильності віднесення цих сум на відповідні рахунки;
 - г) під час аналізу матеріалів інвентаризацій розрахунків з постачальниками.
4. Видано облігації в рахунок погашення заборгованості перед постачальниками іншими кредиторами:
 - а) дебет 52 кредит 68; б) дебет 68 кредит 52;
 - в) дебет 682 кредит 51; г) дебет 641 кредит 684.
5. Списання відсотків за кредит на фінансові результати відображають:
 - а) дебет 50 кредит 61; б) дебет 792 кредит 951;
 - в) дебет 951 кредит 684; г) дебет 61 кредит 311.
6. Цільове використання кредитів перевіряють:
 - а) порівнянням умов договору з оплатою з рахунку розрахункових документів;
 - б) за допомогою зміни щодо сальдо за розрахунками банківських кредитів і встановлення достовірності інших даних, що відображають потоки грошових коштів, враховуючи умови повернення кредитів;
 - в) аналізуючи умови надання кредитів, джерела їх покриття, а також правомірність здійснення господарських операцій, проведених за рахунок кредитів банку;
 - г) аналізуючи облік розрахунків у національній та іноземній валютах за кредитами банків, строк повернення яких не перевищує дванадцяти місяців з дати балансу, а також за позиками, строк погашення яких закінчився.
7. У разі виникнення сумнівів у справжності документів перевіряючий проводить:
 - а) вибіркочну перевірку; б) суцільну перевірку;
 - в) формальну перевірку; г) зустрічну перевірку.
8. Після відкриття фактів порушення аудитор:
 - а) не має права надавати юридичну оцінку;
 - б) має право частково надавати юридичну оцінку;
 - в) має право надавати юридичну оцінку;
 - г) має надавати юридичну оцінку, якщо порушення значні.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Алексеева А.В. Звітність підприємств: [навч. посіб.] / А. В. Алексеева, А. П. Шаповал, Г. В. Уманців. – К.: КНТЕУ, 2013. – 367 с.
2. Безверхий К.В. Економічна сутність поняття «нефінансова звітність» / К. В. Безверхий // Науковий вісник НАСООА. – № 1-2 (52-53). – С. 23 – 34
3. Безверхий К.В. Інтегрована звітність підприємства: економічна сутність поняття / К. В. Безверхий // Науковий вісник НАСООА. – № 4 (51). – С. 43 – 58.
4. Безверхий К.В. Консолідація фінансової звітності: [Навч. посіб.] / В. П. Пантелєєв, К. В. Безверхий. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2016. – 429 с.
5. Бондар М.І., Єфіменко В.І., Ловінська Л.Г. та ін. Фінансовий облік: підручник: у 2 ч. – Ч.1 /за заг. ред. М. І. Бондаря та Л. Г. Ловінської. – К.: КНЕУ, 2012. – 553 с.
6. Бутинець Ф. Ф., Чижевська Л. В., Герасимчук М. О. Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник для студентів ... Київ: Вид-во ЦУЛ, 2011.
7. Бухгалтерський облік і аудит. Термінологічний українсько-російсько-англійський словник : навч. посібник ... для студентів вищ. навч. закл. / [Верига Ю.А., Іщенко В.Л., Гладких Т.В. та ін.]; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Вищ. навч. закл. Укоопспілки "Полтав. ун-т економіки і торгівлі". – Київ : ЦУЛ, 2013. – 291 с.
8. Ватуля І. Д., Канцедал Н. А., Пономаренко О. Г. Аудит. Практикум. Навч. посіб. / І. Д. Ватуля, Н. А. Канцедал, О. Г. Пономаренко – К.: ЦУЛ, 2007. – 304 с.
9. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні. – К.: Лібра, 20012. – 948с.
10. Голубнича Г.П. Звітність підприємства: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Г. П. Голубнича, Т. Г. Мельник. – К.: Київський університет, 2012. – 575 с.
11. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для внз / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М-во освіти і науки України. - 2-ге вид., перероб. і допов. – К. : Центр учб. літ., 2016. – 424 с.
12. Давидов Г.М. Звітність підприємств: [навч. посіб.] / Г. М. Давидов, Н. С. Шалімова. – [2-е вид.]. – К.: Знання, 2011. – 623 с.
13. Дікань Л. В., Синюгіна Н. В. Фінансово-господарський контроль; навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни /Л.В. Дікань, Н. В. Синюгіна. – Х. ; вид. ХНЕУ, 2011. – 336 с
14. Закон України Про аудиторську діяльність від 22.04.93 №3125-ХІІ.
15. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.99 № 996.
16. Звітність підприємств : [Навч. посіб.] / [В. П. Пантелєєв, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий; за заг. редакцією д.е.н., проф. В.П. Пантелєєв]. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. – 432 с.
17. Звітність підприємства: [навч. посіб.] / Е. С. Гейєр, О. М. Головащенко, О. А. Науменко та ін. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2014. – 435 с.
18. Звітність підприємства: [підручник] / М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін. – К. : ЦУЛ, 2015. – 570 с.
19. Іванова Н. А. Організація і методика аудиту : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Н. А. Іванова, О. В. Ролінський. – Київ : Цент учбової літератури, 2008. – 216 с.
20. Ільїна С.Б. Основи аудиту: навчально-практичний посібник. – К.: Кондор, 2006 р. – 378 с.
21. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 №291.
22. Кононенко О., Піроженко О. Інвентаризація: Практ. посібник. – Х.: Видавничий будинок “Фактор”, 2004. – 152с.

23. Кошкалда І.В. Звітність підприємств : [навч. посіб.] / І. В. Кошкалда, О. В. Ковальова, С. І. Василішин. – Харків: ХНАУ, 2014. – 210 с.
24. Лазуренко, В. І. Аудит : учебник / В. І. Лазуренко, В. Ю. Захарченко. - Донецк : Каштан, 2011. - 496 с.
25. Левицька С.О. Звітність підприємств : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / С.О. Левицька. – Рівне: НУВГП, 2009. – 212 с.
26. Лень В.С. Звітність підприємства: [підручник] / В. С. Лень, В. В. Гливенко. – К.: Каравела, 2010. – 672 с.
27. Лівшиц Д.М. Якщо до Вас прийшли з перевіркою. Практикум / Д.М. Лівшиц. – К. – Видавництво Ліра, 2013. – 432 с.
28. Лозовицький К. Аудит: посібник – К.: Видавництво Ліра 2012. – 466 с.
29. Мултанівська Т. В. Аудит : навч. посіб. / Мултанівська Т. В., Воїнова Т. С., Вороніна О. О. ; Харк. нац. екон. ун-т. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 336 с.
30. Наказ Міністерства статистики України від 11.03.96р. №67 Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності .
31. Наказ Міністерства статистики України від 15.02.96р. №51 Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій.
32. Наказ Міністерства статистики України від 22.05.96р. №145 Про затвердження типових форм первинного обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.
33. Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95р. №352 Про затвердження типових форм первинного обліку основних засобів.
34. Наказ Міністерства фінансів України № 163 від 07.07.99 р. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 Об'єднання підприємств.
35. Наказ Міністерства фінансів України № 193 від 10.08.2000 р. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 Вплив змін валютних курсів.
36. Наказ Міністерства фінансів України № 415 від 28.04.2006 р. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 Фінансові витрати .
37. Наказ Міністерства фінансів України № 422 від 25.06.2003р. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами.
38. Наказ Міністерства фінансів України № 601 від 28.10.2003 р. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 Виплати працівникам.
39. Наказ Міністерства фінансів України №356 від 29.12.2000 р. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку.
40. Наказ Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. Про затвердження Положення національного (стандарту) бухгалтерського обліку 1 Загальні вимоги до фінансової звітності.
41. Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 Об'єднання підприємств.
42. Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237 Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 Дебіторська заборгованість.
43. Наказ Міністерства фінансів України від 18.08.2000 р. № 193. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 Вплив змін валютних курсів.
44. Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 Нематеріальні активи.
45. Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9.
46. Наказ Міністерства фінансів України від 24.07.2000 р. № 92. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 Основні засоби.
47. Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. №39. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

48. Наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 87 Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 Фінансові інвестиції.
49. Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205. Про Затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 Будівельні контракти.
50. Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 353. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 Податок на прибуток.
51. Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. №137. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах.
52. Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. №181 Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 Оренда: Затв. наказом МФУ
53. Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 200 Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 Дохід.
54. Наказ Міністерства фінансів України від 30.07.1999 р. № 176. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 20 Консолідована фінансова звітність.
55. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.
56. Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 22. Про затвердження
57. Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Про затвердження
58. Овчарик Р. Ю. Облік і аудит. Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення нормативних дисциплін бакалавра з обліку і аудиту./ Р. Ю Овчарик. – К.:Видавництво Ліра,2013. – 618 с.
59. Огійчук М. Ф. Аудит: організація і методика [Текст] : навч. посіб. / М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков, І. І. Рагуліна. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Алерта, 2012. – 664 с.
60. Озеран А.В. Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств: [Моногр.] / А. В. Озеран. – К.: КНЕУ, 2015. – 471 с.
61. Петрик О. А. Аудит : практикум / О. А. Петрик та ін. ; Держ. вищ. навч. закл. "КНЕУ ім. Вадима Гетьмана". – К. : КНЕУ, 2011. – 365с.
62. Податковий кодекс України 2 грудня 2010 року №2755-VI.
63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 Зобов'язання.
64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 Витрати.
65. Пшенічна А. Ж. Аудит. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2008. – 320 с.
66. Рядська В. В. Аудит. Практикум. Навчальний посібник/ В. В. Рядська, Я. В. Петраков-К.: Центр учбової літератури, 2009. – 464 с.
67. Сапожникова Н.Г. Отчетность организаций: [учеб. пособ.] / Н. Г. Сапожникова, Т. А. Лаврухина. – Москва: КНОРУС, 2018. – 292 с
68. Стасишен М. С. Основи аудиту (в схемах, графіках і таблицях) [Текст] : навч. посіб. / М. С. Стасишен, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2012. – 192 с.
69. Тютюнник П.С. Звітність підприємств : [навч. посіб.] / П. С. Тютюнник, Л. М. Стиренко. – Харків: Вид. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2013. – 438 с.
70. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: Підручник. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання-Прес, 2001. – 253 с.
71. Шевчук В. О. Аудит : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Шевчук В. О., Пожарицька І. М., Сурніна К. С. ; Нац. акад. природоохорон. та курорт. буд-ва. – Сімф. : Аріал, 2011. – 218 с.

ПЛАН РАХУНКІВ ТА СЛОВНИК ВИЗНАЧЕНЬ ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Визначення
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
Клас 1. Необоротні активи				
Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).				
10	Основні засоби	100	Інвестиційна нерухомість	Власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та (або збільшення власного капіталу), а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності Операційна нерухомість – власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі споруди, які розташовані на землі, утримувані з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних.
		101	Земельні ділянки	Частина земної поверхні, що має фіксовані межі, характеризується певним місцезонашуванням, природними властивостями, фізичними параметрами, правовим і господарським станом та іншими характеристиками
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель	Витрати неінвентарного характеру (не пов'язані зі зведенням споруд) на культурно-технічні заклади щодо поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського користування, здійснювані за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізування купин, розчистка заростей, очищення водосховищ тощо).
		103	Будинки та споруди	а) Будівлі, а саме: приміщення, пристосовані для постійного або тимчасового перебування в них людей, а також об'єкти власності, функціонально пов'язані з такими приміщеннями. Будівлі поділяються на будинки (включаючи готелі, мотелі, кемпінги та інші подібні об'єкти туристичної інфраструктури), квартири, кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах, індивідуальні гаражі або місця на гаражних стоянках чи в

				гаражних кооперативах, дачні будинки та інші об'єкти дачної (садової) інфраструктури, відмінні від землі; б) Споруди, а саме: об'єкти нерухомості, відмінні від будівель.
		104	Машини та обладнання	Механізм чи сукупність механізмів для виконання якої-небудь роботи.
		105	Транспортні засоби	Засоби, пов'язані з перевезенням людей і вантажу, а також магістральні трубопроводи.
		106	Інструменти, прилади та інвентар	Засіб (звичайно ручний) для здійснення роботи.
		107	Тварини	Жива істота, яка може пересуватися та відчувати.
		108	Багаторічні насадження	Чинним законодавством України не визначено поняття багаторічні насадження.
		109	Інші основні засоби	Засоби, що не обліковуються на субрахунках рахунку 10 "Основні засоби".
Інші необоротні матеріальні активи – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання впродовж періоду, який більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).				
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Бібліотечні фонди	Активи, до складу яких включають бібліотечні фонди виробничо-господарського призначення; художні бібліотечні фонди, книги, журнали, підшивки газет
		112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Активи, до складу яких включають інструменти та пристрої загального призначення; спеціальні інструменти і пристрої, змінне обладнання, виробничий інвентар, господарський інвентар, інші малоцінні необоротні матеріальні активи.
		113	Тимчасові (нетитульні) споруди	Дрібні об'єкти допоміжного характеру, які використовуються для потреб будівництва та не включені до титулу (паркани, огорожі) необхідні для проведення робіт; пристосування з техніки безпеки; складські приміщення (комори); прохідні та сторожові будки при об'єктах будівництва.
		114	Природні ресурси	Будівельний ліс, родовища нафти та газу, джерела мінеральної сировини, які відносяться до вичерпних активів.
		115	Інвентарна тара	Необоротна тара, тобто тара, яка не передається (продається, купується) разом з продукцією (наприклад, спеціалізовані цистерни, контейнери для транспортування окремих деталей, піддони, баки, чани, закроми тощо), а підлягає поверненню постачальнику продукції.

		116	Предмети прокату	Активи, до складу яких включають машини, устаткування, інструменти та інвентар, посуд, одяг, інші предмети прокату.
		117	Інші необоротні матеріальні активи	Матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання впродовж періоду, який більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).
Нематеріальні активи - 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 надання в оренду іншим особам.				
12	Нематеріальні активи	121	Права користування природними ресурсами	Право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо.
		122	Права користування майном	Право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо.
		123	Права на комерційні позначення	Права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо.
		124	Права на об'єкти промислової власності	Право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо.
		125	Авторське право та суміжні з ним права	Право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо.
		127	Інші нематеріальні активи	Право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо.
Знос (амортизація) необоротних активів – 1) процес втрати фізичних та моральних характеристик об'єкту необоротних активів; 2) сума амортизації об'єкту необоротних активів з початку їх корисного використання.				
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131	Знос основних засобів	Сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.
		132	Знос інших необоротних	Сума зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на субрахунку 117 Інші необоротні матеріальні активи.

			матеріальних активів	
		133	Накопичена амортизація нематеріальних активів	Сума накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів з початку його корисного використання.
		134	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	Сума накопиченої амортизації довгострокових біологічних з початку їх корисного використання.
		135	Знос інвестиційної нерухомості	Сума зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на субрахунку 100 "Інвестиційна нерухомість"
<p>Довгострокові фінансові інвестиції – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), вартості капіталу або інших вигод для інвестора на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент.</p>				
14	Довгострокові фінансові інвестиції	141	Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі	Метод обліку участі в капіталі – метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість вкладень відображає частку пов'язаної сторони (інвестора) у власному капіталі об'єкта інвестування.
		142	Інші інвестиції пов'язаним сторонам	Пов'язані сторони – це особи, стосунки між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або здійснювати суттєвий вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною Це рахунок бухгалтерського обліку довгострокових позик і боргових цінних паперів підприємств, які завдяки основним (пайовим) вкладенням інвестор контролює або на діяльність яких справляє істотний вплив.
		143	Інвестиції непов'язаним сторонам	Це рахунок бухгалтерського обліку довгострокових позик і боргових цінних паперів підприємств, які не є стосовно інвестора дочірніми, асоційованими або спільними.

Капітальні інвестиції – сукупність витрат, спрямованих на відновлення виробничих потужностей, спорудження будівель виробничого призначення та об'єктів невиробничої сфери.				
15	Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво	Специфічна форма виробничої діяльності підприємств, фірм, компаній та організацій із спорудження нових об'єктів, технічного переозброєння та реконструкції об'єктів виробничого і невиробничого призначення, завдяки чому здійснюється розширене відтворення основних фондів.
		152	Придбання (виготовлення) основних засобів	Придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 Основні засоби (крім об'єктів будівництва).
		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	На даному субрахунку відображаються витрати підприємства (організації, установи) на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 Інші необоротні матеріальні активи.
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів	Відображення витрат підприємства на придбання або створення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 Нематеріальні активи.
		155	Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів	Відображення витрат підприємства на придбання або вирощування власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 16 Довгострокові біологічні активи.
Довгострокові біологічні активи - усі біологічні активи, які не є поточними біологічними активами.				
16	Довгострокові біологічні активи	161	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Наявність та рух довгострокових біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. <i>Справедлива вартість</i> – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. На практиці її ототожнюють з ринковою вартістю інвестицій.

		162	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю	Наявність та рух довгострокових біологічних активів рослинництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до П(с)БО 7 Основні засоби”та 28 Зменшення корисності активів.
		163	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	Наявність та рух довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.
		164	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	Наявність та рух довгострокових біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до П(с)БО 7 Основні засоби та 28 Зменшення корисності активів.
		165	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю	Наявність та рух незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 “Поточні біологічні активи”), які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.
		166	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю	Усі незрілі біологічні активи, які не є поточними незрілими біологічними активами, оцінені за первісною вартістю.
17	Відстрочені податкові активи		За видами відстрочених податкових активів	Сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах унаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи – сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу, а також інші необоротні активи, визначені нижче.

18	Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи	181	Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду	Чисті інвестиції орендодавця у фінансову оренду, визначені згідно з П(с)БО 14 Оренда.
		182	Довгострокові векселі одержані	Векселі, одержані на забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості.
		183	Інша дебіторська заборгованість	Довгострокова дебіторська заборгованість, яка не відображається на інших субрахунках рахунку 18 Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи, зокрема розрахунків з працівниками за виданими довгостроковими позиками тощо, інші види розрахунків.
		184	Інші необоротні активи	Активи, 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.

Гудвіл – переваги, які отримує покупець при купівлі вже існуючого діючого підприємства порівняно з організацією нового підприємства.

19	Гудвіл	191	Гудвіл при придбанні	Перевищення вартості придбання над часткою покупця в справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань на дату придбання.
		193	Гудвіл при приватизації (корпоратизації)	Перевищення вартості приватизованого майна над часткою покупця в справедливій вартості приватизованих ідентифікованих активів і зобов'язань на дату приватизації.

Клас 2. Запаси

Запаси – 1) сукупність всіх матеріалів, які має підприємство; 2) придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві; 3) частина оборотних засобів на підприємстві, що не надійшли на робочі місця; 4) матеріальні елементи виробництва, які одноразово та повністю переносять свою вартість на новостворений продукт; 5) вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу.

20	Виробничі запаси	201	Сировина й матеріали	Наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні.
		202	Купівельні напівфабрикати	Продукт окремих технологічних фаз (переділів, цехів, дільниць, бригад тощо), який повинен пройти одну або кілька технологічних фаз (переділів тощо), обробки, перш

			та комплектуючі вироби	ніж стати готовою продукцією. Але для даної стадії (фази, переділу) він є закінченим.
		203	Паливо	Горюча речовина (дрова, вугілля, нафта, газ і т. ін.), яка використовується для одержання теплової енергії, тепла.
		204	Тара й тарні матеріали	Тара - оборотні матеріальні активи, призначені для транспортування, зберігання і продажу продукції; тарні матеріали – оборотні матеріальні активи, призначені для виготовлення і ремонту тари.
		205	Будівельні матеріали	Це різні за складом, структурою, формою та властивостями речовини, застосовувані безпосередньо для будівництва споруд або для виготовлення з них збірних елементів на спеціалізованих підприємствах.
		206	Матеріали, передані в переробку	Матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів.
		207	Запасні частини	Придбані чи виготовлені запасні частини, готові деталі, вузли, агрегати, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті.
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення	Мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин, саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.
		209	Інші матеріали	Відходи виробництва (обрубки, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо.
Поточні біологічні активи - біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.				
21	Поточні біологічні активи	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи рослинництва, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, оцінені за справедливою вартістю.

		212	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	Біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи тваринництва, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, оцінені за справедливою вартістю.
		213	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	Біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи тваринництва, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, оцінені за первісною вартістю.
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети		За видами предметів	Предмети, що служать менше одного року (незалежно від їх вартості).
23	Виробництво		За видами виробництва	Процес створення продуктів, необхідних для задоволення потреб суспільства. В цьому процесі поєднуються робоча сила і засоби виробництва.
24	Брак у виробництві		За видами продукції	Неякісна продукція, що не має відповідних споживчих якостей, зокрема, не відповідає встановленим стандартам.
25	Напівфабрикати		За видами напівфабрикатів	1) Продукт праці, отриманий на кінцевій стадії виробництва даного цеху, що підлягає подальшій переробці в інших цехах того ж підприємства. 2) Сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не є готовою продукцією.
26	Готова продукція		За видами готової продукції	1) закінчений виробництвом продукт на підприємстві, який відповідає стандартам або технічним умовам; 2) продукція (товар), виготовлена з давальницької сировини (крім цієї частини, яка використовується для проведення розрахунків за його переробку) та визначена як кінцева в контракті між замовником та виконавцем; 3) запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам.
27	Продукція сільськогосподарського виробництв		За видами продукції	Актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання

Товари – 1) матеріальна або нематеріальна власність, яка реалізується на ринку; 2) продукт праці, виготовлений і призначений для продажу				
28	Товари	281	Товари на складі	Товари, які знаходяться на оптових та розподільних базах, складах підприємств роздрібною торгівлі та ресторанного господарства, овочесховищах, морозильниках, за первісною вартістю або ціною реалізації
		282	Товари в торгівлі	Товари, що знаходяться на підприємствах роздрібною торгівлі (у магазинах, лотках, кіосках, буфетах підприємств ресторанного господарства), за первісною вартістю або ціною реалізації
		283	Товари на комісії	Товари, передані на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають перехід права власності на цей товар до оплати їх вартості
		284	Тара під товарами	1) ємкість для упакування, збереження, транспортування товарів; 2) вага упаковки товару, а також засобів перевезення
		285	Торгова націнка	Це норма прибутку, яку підприємство очікує отримати від реалізації товару, збільшена на суму адміністративних та інших операційних витрат
		286	Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу	Група вибуття - сукупність активів, які плануються до продажу або відчуження в інший спосіб однією операцією, та зобов'язання, які прямо пов'язані з такими активами, що будуть передані (погашені) в результаті такої операції
29	.....		
Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи				
Готівка – 1) готівка підприємства; 2) рахунок бухгалтерського обліку, що відображає рух готівки; 3) підрозділ банків, підприємств, що проводить операції з готівкою, іншими грошовими активами; 4) приміщення або місце, призначене для приймання, видачі та зберігання готівки, інших цінностей та касових документів, де, як правило, ведеться Касова книга.				
30	Готівка	301	Готівка національні валюті	Відображається рух готівки підприємства в національній та іноземній валюті.
		302	Готівка іноземній валюті	

Рахунки в банках – рахунки, які відкриваються для зберігання грошових коштів і проведення безготівкових розрахунків.				
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки в національній валюті	Рахунки, які відкриваються в уповноважених установах банків підприємствами усіх видів і форм власності, а також їх відокремленими підрозділами для зберігання грошових коштів та здійснення усіх видів операцій за цими рахунками відповідно до чинного законодавства України як в національній так і в іноземній валюті.
		312	Поточні рахунки в іноземній валюті	
		313	Інші рахунки в банку в національній валюті	1. Акредитив – рахунок, з якого банк за дорученням свого клієнта виконує платіж третій особі (бенефіціару) за поставлені товари, виконані роботи, надані послуги. 2. Валютний – рахунок, який відкривається для зберігання грошових коштів в іноземній валюті. 3. Депозитний – рахунок, на якому здійснюються операції за депозитним договором (крім розрахункових і видачі готівки) 4. Кредитний – рахунок, на якому проводиться отримання кредитних ресурсів та їх використання
		314	Інші рахунки в банку в іноземній валюті	5. Тимчасовий – рахунок, який відкривається для зарахування коштів з метою формування статутного капіталу та забезпечення спільної діяльності за участі іноземних інвесторів
		315	Спеціальні рахунки в національній валюті	Спеціальні рахунки в національній валюті використовуються для обліку коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, відкритому платнику податку в Казначействі, а також на інших спеціальних рахунках, відкритих у банку та/або органі Казначейства відповідно до законодавства, тощо.
		316	Спеціальні рахунки в іноземній валюті	Спеціальні рахунки в іноземній валюті використовуються для обліку коштів в іноземній валюті, що підлягають розподілу або додатковому попередньому контролю, у тому числі сум коштів в іноземній валюті, що підлягають обов'язковому продажу відповідно до законодавства.
32	.....		
Інші кошти - грошові документи в національній валюті, грошові документи в іноземній валюті, грошові кошти в дорозі в національній валюті, грошові кошти в дорозі в іноземній валюті.				
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті	Документи, які знаходяться в касі підприємства: оплачені путівки в санаторії, пансіонати та будинки відпочинку; поштові марки; проїзні квитки.

		332	Грошові документи в іноземній валюті	
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті	Готівка, надіслана з кас підприємств, організацій кредитній установі для зарахування їх на рахунок, але не надійшла через умови доставки.
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті	
		335	Електронні гроші, номіновані в національній валюті	Електронні гроші - одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі. При цьому з метою бухгалтерського обліку не визнаються електронними грошима наперед оплачені картки одноцільового використання: дисконтні картки торговців, картки автозаправних станцій, квитки для проїзду в міському транспорті тощо, які приймаються як засіб платежу виключно їх емітентами.
Короткострокові векселі одержані - заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями.				
34	Короткострокові векселі одержані	341	Короткострокові векселі, одержані в національній валюті	Заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів в національній валюті за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями.
		342	Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті	Заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів в іноземній валюті за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями.
Поточні фінансові інвестиції - фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).				
35	Поточні фінансові інвестиції	351	Еквіваленти грошових коштів	Короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.
		352	Інші поточні фінансові інвестиції	Фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).

Розрахунки з покупцями та замовниками – розрахунки з покупцями і замовниками за відвантажену продукцію (товари, виконані роботи та надані послуги), крім заборгованості, яка забезпечена векселем.				
36	Розрахунки з покупцями та замовниками	361	Розрахунки з вітчизняними покупцями	Розрахунки з покупцями, і замовниками громадянами нашої країни за відвантажену продукцію (товари, виконані роботи та надані послуги), крім заборгованості, яка забезпечена векселем.
		362	Розрахунки з іноземними покупцями	Розрахунки з покупцями і замовниками, громадянами інших країн за відвантажену продукцію (товари, виконані роботи та надані послуги), крім заборгованості, яка забезпечена векселем.
		363	Розрахунки з учасниками ПФГ	Розрахунки з покупцями і замовниками, учасниками промислово-фінансових груп за відвантажену продукцію (товари, виконані роботи та надані послуги), крім заборгованості, яка забезпечена векселем.
		364	Розрахунки за гарантійним забезпеченням	Розрахунки за гарантійним забезпеченням, пов'язаним зі здійсненням операцій з деривативами.
Розрахунки з різними дебіторами - розрахунки за виданими авансами, розрахунки з підзвітними особами, розрахунки за нарахованими доходами, розрахунки за претензіями, розрахунки за відшкодуванням завданих збитків, розрахунки за позиками членам кредитних спілок, розрахунки з іншими дебіторами.				
37	Розрахунки з різними дебіторами	371	Розрахунки за виданими авансами	Розрахунки за сировину, роботи, послуги для операційної діяльності.
		372	Розрахунки з підзвітними особами	Розрахунки працівників, які одержали гроші (аванс) у підзвіт для проведення операційно-господарських витрат, а також службові відрядження.
		373	Розрахунки за нарахованими доходами	Розрахунки за належними до отримання підприємством доходів (відсотки, дивіденди, роялті).
		374	Розрахунки за претензіями	Розрахунки за претензіями, які пред'явлені позичальникам, підрядникам, транспортним та іншим організаціям, а також за пред'явленими їм та визнаними штрафами, пенею, неустойками.
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	Розрахунки виявлених винуватців за відшкодуванням підприємству завданих збитків у результаті нестач і втрат від псування цінностей, нестач та розкрадання грошових коштів.

		376	Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	Розрахунки членів кредитних спілок за позиками, наданими кредитними спілками.
		377	Розрахунки з іншими дебіторами	Розрахунки за операціями, пов'язаних зі здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи), за усіма видами розрахунків з працівниками (крім розрахунків з оплати праці та підзвітними особами), за іншими розрахунками.
		378	Розрахунки з державними цільовими фондами	Розрахунки з державними цільовими фондами, зокрема розрахунків з тимчасової непрацевдатності тощо.
		379	Розрахунки за операціями з деривативами	Дериватив — стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання придбати чи продати у майбутньому цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах. Стандартна (типова) форма деривативів і порядок їх випуску та обігу встановлюються законодавством. Похідні цінні папери (деривативи) — лише щодо деривативів, які існують як цінні папери.
38	Резерв сумнівних боргів		За дебіторами	Резерв, який створюється з метою покриття в майбутньому безнадійної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги.
39	Витрати майбутніх періодів		За видами витрат	Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).
Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань				
40	Зареєстрований (пайовий) капітал		401 Статутний капітал 402 Пайовий капітал 403 Інший зареєстрований капітал 404 Внески до незареєстрованого статутного капіталу	Зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства

41	Капітал у дооцінках		411 Дооцінка (уцінка) основних засобів 412 Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів 413 Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів 414 Інший капітал у дооцінках	Сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами
Додатковий капітал – частина власного капіталу, що утворюється за рахунок оцінки основних засобів, безкоштовного отримання активів від юридичних та фізичних осіб, а також за рахунок різниці між продажною та номінальною вартістю акцій				
42	Додатковий капітал	421	Емісійний дохід	Сума перевищення доходів, отриманих підприємством від первинної емісії (випуску) власних акцій та інших корпоративних прав над номіналом таких акцій (інших корпоративних прав)
		422	Інший вкладений капітал	Облік іншого вкладеного засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капіталу, що перевищує статутний капітал, інших внесків тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу
		423	Дооцінка активів	Збільшення облікової вартості необоротних та оборотних активів підприємства
		424	Безоплатно одержані необоротні активи	Вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб
		425	Інший додатковий капітал	Сума дооцінки необоротних активів, вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу.
43	Резервний капітал		За видами капіталу	Сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) - сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.				
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441	Прибуток нерозподілений	Чистий прибуток акціонерного товариства, що не був виплачений у вигляді дивідендів акціонерам і не надійшов до резервного капіталу
		442	Непокриті збитки	Перевищення суми витрат на сумою доходу, для отримання якого були здійсненні ці витрати
		443	Прибуток, використаний у звітному періоді	Розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді.
Вилучений капітал – фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо				
45	Вилучений капітал	451	Вилучені акції	Фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників.
		452	Вилучені вклади й паї	
		453	Інший вилучений капітал	
46	Неоплачений капітал		За видами капіталу	Сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу.
Забезпечення майбутніх витрат і платежів – резерв, що утворюється в поточному періоді з метою рівномірного включення поточних витрат в витрати виробництва і обігу				
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	471	Забезпечення виплат відпусток	Рух та залишок коштів на оплату чергових відпусток працівникам. Також на цьому субрахунку узагальнюється інформація про забезпечення обов'язкових відрахувань (зборів) від забезпечення виплат відпусток на збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, на обов'язкове соціальне страхування, на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.
		472	Додаткове пенсійне забезпечення	Рух коштів для реалізації програми пенсійного забезпечення.
		473	Забезпечення гарантійних зобов'язань	Рух коштів, зарезервованих для забезпечення майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції, на проведення ремонтів предметів прокату тощо.
		474	Забезпечення інших витрат і платежів	Облік інших наступних витрат, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунка 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”, наприклад, на виплати при звільненні, на виплати премій та інших заохочувальних виплат, якщо робота

				виконана працівниками в цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат в майбутньому.
		475	Забезпечення призового фонду (резерв виплат)	Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про призовий фонд – суму, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення, зменшену на розмір джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.
		476	Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї	Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про резерв на виплату джек-поту не забезпеченого сплатою участі у лотереї.
		477	Забезпечення матеріального заохочення	Облік забезпечення на матеріальне заохочення працівників, зокрема на виплату працівникам винагороди, допомоги, премії тощо.
		478	Забезпечення відновлення земельних ділянок	Ведеться облік створення за обґрунтованим розрахунком забезпечення на демонтаж, переміщення об'єкта основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель), за дебетом субрахунку відображається використання створеного забезпечення на здійснювані роботи з демонтажу, переміщення об'єкта основних засобів рекультивації порушених земель.
48	Цільове фінансування і цільові надходження		За об'єктами фінансування	Наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення (в тому числі отримана гуманітарна допомога).
Страхові резерви – обов'язкові грошові фонди страховика, що формуються за рахунок страхових платежів (премії) до визначення практичної збитковості страхової суми з урахуванням наявності у страховому портфелі страховика видів страхування та терміну дії договорів страхування				
49	Страхові резерви	491	Технічні резерви	Страхові резерви, які передбачають збалансованість надходження страхових премій та виплат збитків в межах нормальних середніх коливань їх рівнів
		492	Резерви із страхування життя	Фонд, який створюється страховиком установи для майбутніх виплат страхових та викупних сум, а також видачі позик

		493	Частка перестраховиків у технічних резервах	Частка перестраховиків у страхових резервах, які передбачають збалансованість надходження страхових премій та виплат збитків в межах нормальних середніх коливань їх рівнів
		494	Частка перестраховиків у резервах із страхування життя	Частка перестраховиків у фонді, який створюється страховиком установи для майбутніх виплат страхових та викупних сум, а також видачі позик.
		495	Результат зміни технічних резервів	Інформація про стан і рух коштів резервів довгострокових зобов'язань (математичних резервів) і резервів належних виплат страхових сум
		496	Результат зміни резервів із страхування життя	
Довгострокові позики – позики, які надаються на строк більше року, що використовуються звичайно в якості інвестиційного капіталу				
Клас 5. Довгострокові зобов'язання				
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків у національній валюті	Сума заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточними зобов'язаннями.
		502	Довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		503	Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті	Сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою і податковою базами оцінки.
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті	

		505	Інші довгострокові позики в національній валюті	Сума інших зобов'язань, які відповідають критеріям визнання довгострокових зобов'язань.
		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті	
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті	Зобов'язання перед постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами за матеріальні цінності, виконані роботи, отримані послуги, заборгованість за якими забезпечена виданими довгостроковими векселями
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	
Довгострокові зобов'язання за облігаціями – зобов'язання за облігаціями, строк погашення яких перевищує декілька років				
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями	Боргові зобов'язання за вилученими та сплаченими Власними зобов'язаннями.
		522	Премія за випущеними облігаціями	Одержана премія (перевищення вартості продажу облігації над її номінальною вартістю) за випущеними облігаціями, за дебетом – амортизація премії з визнанням фінансових доходів.
		523	Дисконт за випущеними облігаціями	Облік наданого дисконту (перевищення номінальної вартості облігації над вартістю її продажу) за випущеними облігаціями, за кредитом – амортизація дисконту з визнанням фінансових витрат.
Довгострокові зобов'язання з оренди – довгострокові зобов'язання орендаря перед орендодавцем за одержані у фінансову оренду основні засоби та цілісні майнові комплекси				
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531	Зобов'язання з фінансової оренди	Зобов'язання орендаря перед орендодавцем за одержані у фінансову оренду основні засоби та цілісні майнові комплекси
		532	Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	Зобов'язання орендаря перед орендодавцем за одержані у фінансову оренду цілісні майнові комплекси.

54	Відстрочені податкові зобов'язання		За видами зобов'язань	Сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки
55	Інші довгострокові зобов'язання		За видами зобов'язань	Сума довгострокових зобов'язань, які не можуть бути включені до інших статей розділу "Довгострокові зобов'язання".
56	.....		
57	.....		
58	.....		
59	.....		
Клас 6. Поточні зобов'язання				
Короткострокові позики - позики, що видаються, як правило, на строк до року, які використовуються звичайно для формування оборотних засобів підприємств, фірм				
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків у національній валюті	Поточні зобов'язання підприємства перед банками за отриманими від них позиками, строк повернення яких не перевищує 12 місяців із вищезазначеної дати.
		602	Короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		603	Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті	Поточні зобов'язання підприємства перед банками за отриманими від них позиками, строк повернення яких не перевищує 12 місяців із вищезазначеної дати, строк погашення яких відстрочено.
		604	Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		605	Прострочені позики в національній валюті	Поточні зобов'язання підприємства перед банками за отриманими від них позиками, строк повернення яких не перевищує 12 місяців із вищезазначеної дати, строк погашення яких минув.

		606	Прострочені позики в іноземній валюті	
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті	Сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу векселем.
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті	
62	Короткострокові векселі видані	621	Короткострокові векселі, видані в національній валюті	Заборгованість, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядників та інших кредиторів.
		622	Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті	
Розрахунки з постачальниками та підрядниками – заборгованість постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями) активів				
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	Заборгованість постачальникам і підрядникам, громадянам нашої країни за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями) активів.
		632	Розрахунки з іноземними постачальниками	Заборгованість постачальникам і підрядникам, громадянам іншої країни за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями) активів.
		633	Розрахунки з учасниками ПФГ	Заборгованість постачальникам і підрядникам, учасникам промислово-фінансових груп за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями) активів.

Розрахунки за податками й платежами – розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету				
64	Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками	Розрахунки з обліку податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість, інші податки)
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами	Облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких ведеться на рахунку 65 "Розрахунки за страхуванням".
		643	Податкові зобов'язання	1) Зобов'язання платника податків сплатити до бюджету або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та строки, визначені чинним законодавством України; 2) Загальна сума податку, отримана (нарахована) платником податку у звітному (податковому) періоді, визначена згідно з чинним законодавством.
		644	Податковий кредит	Відстрочення належних до сплати у бюджет податків та інших обов'язкових платежів у випадках, передбачених чинним законодавством.
Розрахунки за страхуванням – розрахунки за відрахуванням до пенсійного фонду, з соціального страхування, страхування майна підприємства та індивідуального страхування його працівників.				
65	Розрахунки за страхуванням	651	За розрахунками із загально-обов'язкового державного соціального страхування	Рахунок відрахувань на соціальне страхування; сума зобов'язань з загальнообов'язкового державного та недержавного соціального страхування.
		652	За соціальним страхуванням	
		653	За індивідуальним страхуванням	Розрахунки зі страховими організаціями по індивідуальному страхуванню персоналу підприємства, за їх письмовими дорученнями, у разі добровільного страхування, з нарахованої їм заробітної плати страхових внесків за договорами та по обов'язковому страхуванню, що встановлюється законодавством
		654	За страхуванням майна	

Розрахунки за виплатами працівникам – розрахунки підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату				
66	Розрахунки за виплатами працівникам	661	Розрахунки за заробітною платою	Вид розрахунків готівковими коштами, що застосовується у взаємовідносинах об'єднань, підприємств, організацій з робітниками по встановленим нормам і тарифам.
		662	Розрахунки з депонентами	Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установленій строк.
		663	Розрахунки за іншими виплатами	Розрахунки за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.
Розрахунки з учасниками – розрахунки підприємства з його учасниками (засновниками), пов'язані з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і формуванням статутного капіталу.				
67	Розрахунки з учасниками	671	Розрахунки за нарахованими дивідендами	Розрахунки підприємства з його учасниками (засновниками), пов'язані з розподілом прибутку і виплатою дивідендів.
		672	Розрахунки за іншими виплатами	Розрахунки підприємства з його учасниками (засновниками), пов'язані з розподілом прибутку, крім виплатити дивідендів.
Розрахунки за іншими операціями - розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу, розрахунки за авансами одержаними, внутрішні розрахунки, внутрішньогосподарські розрахунки, розрахунки за нарахованими відсотками, розрахунки з іншими кредиторами.				
68	Розрахунки за іншими операціями	680	Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу	Облік визнаних відповідно до П(сЩ)БО 27 Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність зобов'язань, прямо пов'язаних з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу.
		681	Розрахунки за авансами одержаними	Одержані аванси під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.
		682	Внутрішні розрахунки	Всі види поточних розрахунків з дочірніми і асоційованими підприємствами.

		683	Внутрішньо-господарські розрахунки	Розрахунки, що виникають у результаті господарських операцій між структурними підрозділами підприємства, виділеними як сегменти з метою розкриття їх доходів, витрат, фінансових результатів, активів та зобов'язань.
		684	Розрахунки за нарахованими відсотками	Нараховані відсотки за: використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит; використання майна, отриманого в користування (орендні, лізингові операції тощо); іншими операціями.
		685	Розрахунки з іншими кредиторами	Операції, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 "Розрахунки за іншими операціями", а саме: з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (учбовими та науково-дослідними закладами тощо); за іншими операціями.
69	Доходи майбутніх періодів		За видами доходів	Грошові кошти, що одержані в звітному періоді, але відносяться до майбутніх періодів (оренда або квартирна плата, плата за комунальні послуги, абонементна плата за користування засобами зв'язку).
Клас 7. Доходи і результати діяльності				
Доходи від реалізації – дохід від реалізації готової продукції, дохід від реалізації товарів, дохід від реалізації робіт і послуг				
70	Доходи від реалізації	701	Дохід від реалізації готової продукції	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.
		702	Дохід від реалізації товарів	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації товарів.
		703	Дохід від реалізації робіт і послуг	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації робіт і послуг.
		704	Вирахування з доходу	Суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу.
		705	Перестраховання	Страховання страховиком ризиків або частини своїх зобов'язань перед страхувальником у іншого страховика, це процес передачі ризиків іншому страховику.

Інший операційний дохід – дохід від реалізації іноземної валюти, дохід від реалізації оборотних активів, дохід від реалізації оборотних активів, дохід від операційної курсової різниці, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

71	Інший операційний дохід	710	Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	Доходи від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів, та від зміни справедливої вартості біологічних активів, який визначено відповідно до П(с)БО 30 Біологічні активи.
		711	Дохід від реалізації іноземної валюти	Інформація про доходи від реалізації іноземної валюти.
		712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	Доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо).
		713	Дохід від операційної оренди активів	Доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.
		714	Дохід від операційної курсової різниці	Доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства – пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.
		715	Одержані штрафи, пені, неустойки	Інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків.
		716	Відшкодування раніше списаних активів	Суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів.
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	Інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності.

		718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	Доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.
		719	Інші доходи від операційної діяльності	Доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 "Інший операційний дохід", зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів.
Дохід від участі в капіталі – дохід від інвестицій в асоційовані підприємства, дохід від спільної діяльності				
72	Дохід від участі в капіталі	721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	Доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків.
		722	Дохід від спільної діяльності	Доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків.
		723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	Доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків.
Інші фінансові доходи – дивіденди одержані, відсотки одержані, тощо				
73	Інші фінансові доходи	731	Дивіденди одержані	Частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.
		732	Відсотки одержані	Відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 Дивіденди одержані, зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо.
		733	Інші доходи від фінансових операцій	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.
Інші доходи – доходи від реалізації необоротних активів і фінансових інвестицій; дохід від безоплатно одержаних активів				
74	Інші доходи	741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій.

		742	Дохід від відновлення корисності активів	Інформація про доходи від відновлення корисності активів
		743	Дохід від реалізації майнових комплексів	Інформація про доходи від реалізації майнових комплексів.
		744	Дохід від неопераційної курсової різниці	Інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.
		745	Дохід від безоплатно одержаних активів	Доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій.
		746	Інші доходи від звичайної діяльності	Інші доходи від звичайної діяльності, 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 вартості негативного гудвілу, яка визнається доходом сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.
75	.....		
76	Страхові платежі		За видами страхування	Грошова сума, яка сплачується страхувальником страховику згідно з договором страхування.
77	.....		
78	.....		
Фінансові результати – співставлення доходів і витрат підприємства, відображених у Звіті про фінансові результати				
79	Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності	Прибуток (збиток) від операційної діяльності.
		792	Результат фінансових операцій	Прибуток (збиток) від фінансової діяльності.
		793	Результат іншої звичайної діяльності	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності.

Клас 8. Витрати за елементами

Матеріальні витрати – 1) частина витрат виробництва, до яких включаються витрати на сировину, основні та допоміжні матеріали, паливо, енергію та інші витрати, прирівняні до матеріальних; 2) елемент операційних витрат

80	Матеріальні витрати	801	Витрати сировини й матеріалів	Витрати сировини й матеріалів, які використані як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.
		802	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів в операційній діяльності підприємства.
		803	Витрати палива й енергії	Витрати придбаних палива й енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, в тому числі на вироблення з палива тепло-та електроенергії, що спожиті в операційній діяльності.
		804	Витрати тари й тарних матеріалів	Витрати тари й тарних матеріалів, що використані в операційній діяльності.
		805	Витрати будівельних матеріалів	Витрати будівельних матеріалів, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.
		806	Витрати запасних частин	Витрати запасних частин, які використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємства.
		807	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення, які використані в операційній діяльності підприємства.
		808	Витрати товарів	Витрати товарів, використаних для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам.
		809	Інші матеріальні витрати	Вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини й матеріалів; проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо).

Витрати на оплату праці – елемент операційних витрат, до складу якого включаються заробітна плата за окладами і тарифами, премії, заохочувальні та компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці

81	Витрати на оплату праці	811	Виплати за окладами й тарифами	Витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.
		812	Премії та заохочення	Міра заохочення за особливі досягнення або заслуги в будь-якій сфері діяльності.
		813	Компенсаційні виплати	Виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії відповідно до спеціальних систем і положень, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати.
		814	Оплата відпусток	Витрати на оплату щорічних відпусток персоналу підприємства або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх виплат відпусток.
		815	Оплата іншого невідпрацьованого часу	Витрати на виплати персоналу підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством.
		816	Інші витрати на оплату праці	Витрати грошових коштів на утримання органів державної влади, державного управління, суду, прокуратури тощо.

Відрахування на соціальні заходи – 1) певні види внесків (зборів) на загальнообов'язкове державне пенсійне та соціальне страхування, які законодавчо встановлені для роботодавців та нараховуються на суми фактичних витрат на оплату праці найманих працівників; 2) елемент операційних витрат, до складу якого включаються: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

82	Відрахування на соціальні заходи	821	Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	Елемент операційних витрат, до складу якого включаються: відрахування на загальнообов'язкового державне та недержавного соціального страхування.
		824	Відрахування на індивідуальне страхування	Елемент операційних витрат, до складу якого включаються: відрахування на загальнообов'язкового державне та недержавного соціального страхування.

Амортизація - систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

83	Амортизація	831	Амортизація основних засобів	Сума нарахування амортизації основних засобів.
		832	Амортизація інших необоротних матеріальних активів	Сума нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів.
		833	Амортизація нематеріальних активів	Сума нарахування амортизації нематеріальних активів.
84	Інші операційні витрати		За видами затрат	Собівартість реалізованих виробничих запасів; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг)
85	Інші затрати		За видами витрат	Собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
86	.....		
87	.....		
88	.....		
89	.....		
Клас 9. Витрати діяльності				
Собівартість реалізації - виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування.				
90	Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції	Ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції.

		902	Собівартість реалізованих товарів	Різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари.
		903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	Собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.
		904	Страхові виплати	1)Грошова сума, що виплачується страховиком відповідно до умов договору при настанні страхового випадку; 2) Оплачений страховий збиток.
91	Загальнови-робничі витрати		За видами витрат	Витрати на загальне обслуговування, організацію виробництва та управління на рівні окремих виробництв або структурних підрозділів підприємства.
92	Адміністративні витрати		За видами витрат	Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.
93	Витрати на збут		За видами витрат	Витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів) – витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.
Інші витрати операційної діяльності – витрати операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальнови-робничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”.				
94	Інші витрати операційної діяльності	940	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів та від зміни справедливої вартості біологічних активів, які визначені відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”.
		941	Витрати на дослідження і розробки	Витрати, пов'язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство, якщо такі дослідження та розробки відповідають Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”.
		942	Собівартість реалізованої іноземної валюти	Балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації, яка визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти.

		943	Собівартість реалізованих виробничих запасів	Собівартість реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо), яка складається з облікової вартості реалізованих виробничих запасів та витрат, пов'язаних з їх реалізацією.
		944	Сумнівні та безнадійні борги	Резерв сумнівних боргів на заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), про суму списаної безнадійної заборгованості в разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів та про суму списаної безнадійної заборгованості, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено.
		945	Втрати від операційної курсової різниці	Зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства.
		946	Втрати від знецінення запасів	Втрати, пов'язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”.
		947	Нестачі і втрати від псування цінностей	Нестачі грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації.
		948	Визнані штрафи, пені, неустойки	Визнані економічні санкції за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.
		949	Інші витрати операційної діяльності	Витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності”, зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо.
Фінансові витрати – витрати, що виникають в результаті фінансової діяльності (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.				
95	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит	Позикова плата, яку позичальник повинен вносити за користування кредитом, позиковими коштами чи матеріальними цінностями.
		952	Інші фінансові витрати	Витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу.

Витрати від участі в капіталі - втрати від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства.				
96	Втрати від участі в капіталі	961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства	Втрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків.
		962	Втрати від спільної діяльності	Витрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків.
		963	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства	Витрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків.
Інші витрати – собівартість реалізованих фінансових інвестицій, втрати від зменшення корисності активів, втрати від неопераційних курсових різниць, уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій, списання необоротних активів, інші витрати звичайної діяльності.				
97	Інші витрати	971	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій	Балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.
		972	Втрати від зменшення корисності активів	Якщо подія первісного розкриття характеризується продажем окремих активів відокремлюваної частини підприємства, то втрати від зменшення корисності активів визначаються для таких окремих активів, виходячи з їх чистої вартості реалізації. Якщо подія первісного розкриття характеризується затвердженням конкретного плану припинення діяльності, який не передбачає продажу активів, то втрати від зменшення корисності активів визнаються в сумі їх залишкової вартості.
		974	Втрати від неопераційних курсових різниць	Втрати за активами й зобов'язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.
		975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій	Зниження першочергово встановленої ціни власником, продавцем товару.
		976	Списання необоротних активів	Відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж).
		977	Інші витрати звичайної діяльності	Відображаються інші витрати звичайної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 "Інші витрати".

Податок на прибуток – 1) Відстрочений податок на прибуток – сума податку на прибуток, що визнана відстроченим податковим зобов'язанням і відстроченим податковим активом. 2) Поточний податок на прибуток – сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства				
98	Податок на прибуток		Податок на прибуток від звичайної діяльності	Сума податку на прибуток від звичайної діяльності, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.
Клас 0. Позабалансові рахунки				
01	Орендовані необоротні активи		За видами активів	Необоротні активи, надані його господарем у тимчасове користування іншим особам на договірних засадах, за плату.
Активи на відповідальному зберіганні – цінності, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, у переробку, до монтажу, в довірче управління.				
02	Активи на відповідальному у зберіганні	021	Устаткування, прийняте для монтажу	Обліковуються підрядною організацією обладнання, устаткування та інші товарно-матеріальні цінності, які надійшли від замовника та прийняті для монтажу.
		022	Матеріали, прийняті для переробки	Ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для переробки (давальницька сировина) і не оплачуються одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді).
		023	Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні	Ведеться облік прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але несплачених товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до витрачання до їх оплати; одержаних ТМЦ надміру, чим в видаткових документах постачальників; сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено, як виняток, залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками, та не вивезених з причин, не залежних від підприємства, тощо.
		024	Товари, прийняті на комісію	Обліковуються одержані товари у межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари.
		025	Матеріальні цінності довірителя	Обліковується майно, що надійшло в довірче управління, а також товарно-матеріальні цінності, які надійшли повіреному при виконанні доручення довірителя на підставі договору доручення від третіх осіб.

03	Контрактні зобов'язання		За видами зобов'язань	Зобов'язання, оформлені договором відносин, які полягають в тому, що одна із сторін, що домовляється повинна здійснити певні дії на користь іншої сторони або утриматися від небажаних для неї дій.
Непередбачені активи й зобов'язання – активи або зобов'язання, які виникли при узгодженні минулих господарських операцій та стануть реальними, якщо відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна чи кілька невизначених подій.				
04	Непередбачені активи й зобов'язання	041	Непередбачені активи	Наявність непередбачених активів, щодо яких існує ймовірність надходження економічних вигод у сумі очікуваного відшкодування збитків.
		042	Непередбачені зобов'язання	Наявність непередбаченого зобов'язання, яке може вимагати витрачання ресурсів (але повної впевненості щодо цього зобов'язання немає) в сумі очікуваних збитків.
05	Гарантії та забезпечення надані		За видами гарантій та забезпечень наданих	Наявність та рух виданих підприємством гарантій та забезпечень виконання як власних зобов'язань та платежів, так і зобов'язань та платежів інших підприємств (за договорами поруки).
06	Гарантії та забезпечення отримані		За видами гарантій та забезпечень отриманих	Наявність та рух отриманих гарантій та забезпечень виконання зобов'язань та платежів.
Списані активи – дебіторська заборгованість, списана з балансу внаслідок неплатоспроможності боржників, та про суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей.				
07	Списані активи	071	Списана дебіторська заборгованість	Надходження суми в порядку відшкодування з одночасними записами за дебетом рахунків 30 “Готівка”, 31 “Рахунки в банках” чи інших рахунків обліку активів і кредитом субрахунку 716 “Відшкодування раніше списаних активів” або у зв'язку з закінченням строку обліку такої заборгованості.
		072	Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей	Вирішення питання про винуватців з одночасними записами за дебетом субрахунку 375 Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків і кредитом субрахунку 716 Відшкодування раніше списаних активів в сумі, що належить до відшкодування винуватцями.
08	Бланки суворого обліку		За видами бланків	Бланки документів, що підлягають обліку і видаються в підзвіт окремим працівникам для оформлення господарських операцій.
09	Амортизаційні відрахування			Відрахування частини вартості основних фондів для відшкодування їх зносу, тобто для їх відтворення, шляхом віднесення (списання) на собівартість продукції згідно з існуючими нормами

ФОРМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1
«Загальні вимоги до фінансової звітності»

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Підприємство _____	за ЄДРПОУ	_____ 01
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: 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 звітного періоду	На кінець звітного 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		

за _____ 20__ р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
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
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
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
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

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за 20__ р.

Форма № 3 Код за ДКУД 1801004

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від:реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000		
Повернення податків і зборів	3005		
у тому числі податку на додану вартість	3006		
Цільового фінансування	3010		
Інші надходження	3095		
Витрачання на оплату:			
товарів (робіт, послуг)	3100	()	()
праці	3105	()	()
Відрахувань на соціальні заходи	3110	()	()
Зобов'язань з податків і зборів	3115	()	()
Інші витрачання	3190	()	()
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195		
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200		
необоротних активів	3205		
Надходження від отриманих:			

відсотків	3215		
дивідендів	3220		
Надходження від деривативів	3225		
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

**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	3550				

активів					
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

Звіт про власний капітал

за _____ 20__ р.

Форма № 4 Код за ДКУД

1801005

Стаття	Код рядка	Зареєстрований (пайовий) капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непо- критий збиток)	Неопла- чений капітал	Вилуче- ний капітал	Всього
Залишок на початок року	4000								
Коригування: Зміна облікової політики	4005								
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								

ІНФОРМАЦІЯ ПРО АВТОРІВ

Скрипник Маргарита Іванівна - д.е.н., доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну.

Бреус Світлана Васильєвна - к.е.н., доцент, доцент кафедри бізнес-економіки Київського національного університету технологій та дизайну.

Бунда Ольга Миколаївна - к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну.

Григоревська Олена Олександрівна - к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну.

Зінченко Олена Василівна - к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну.

Матюха Микола Миколайович - к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну.

Радіонова Наталія Йосипівна - к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну

Хаустова Євгенія Борисівна - к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну, сертифікований бухгалтер-практик з міжнародною кваліфікацією САР.

Амбарчян Вікторія Самвеліївна - к.е.н., викладач кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

Безверхий Костянтин Вікторович - к.е.н., докторант кафедри обліку і оподаткування ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

Кафедри обліку і аудиту

Київського національного університету технологій та дизайну.

є випусковою та проводить підготовку фахівців
наступних освітніх ступенів:

Бакалавра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

за освітньою програмою «Облік, аудит і оподаткування»

за спеціалізаціями: **ІТ-облік;**

Корпоративний екаунтинг та оподаткування;

Магістра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

за освітньою програмою **Міжнародний облік та аудит-**

консалтинг.

Термін навчання на денній та заочній формах:

для бакалавра становить на основі:

повної загальної середньої освіти – 4 роки;

освітнього ступеню «Молодший спеціаліст» – 2 роки;

для магістра – 1,5 року.

**Адреса: м. Київ, вул. Немировича-Данченка, 2,
навчальний корпус 4, ауд. 4-1105.**

Телефони для довідок: +38044-256-21-90, e-mail: koa@knutd.edu.ua

Сторінка КОА в



<https://www.facebook.com/Кафедра-Обліку-і-аудиту-КНУТД-1604038903185116>

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК:
У СХЕМАХ І ТАБЛИЦЯХ**

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Друкується в авторській редакції

Підписано до друку 07.12.2017.
Формат 60x84 1/16. Друк лазерний.
Папір офсетний. Гарнітура Times New Roman.
Умовн. друк. арк. 21,5. Тираж 300 прим.

ТОВ «Видавництво «Центр учбової літератури»
вул. Електриків, 23 м. Київ 04176
тел./факс 044-425-01-34

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів
видавничої продукції ДК № 4162 від 21.09.2011 р.