



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ РАДІОЕЛЕКТРОНІКИ**

Н.В. Довгопол, Т.В. Полозова, М.О. Радченко

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Харків 2021

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ РАДІОЕЛЕКТРОНІКИ

Н.В. Довгопол, Т.В. Полозова, М.О. Радченко

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Навчальний посібник
для студентів усіх форм навчання
спеціальності 051 – Економіка

Харків 2021

УДК 657

*Рекомендовано до друку рішенням Вченої ради
Харківського національного університету радіоелектроніки
(протокол № 11/9 від 23.12.2020)*

Довгопол Н.В., Полозова Т.В., Радченко М.О.

Бухгалтерський облік: навч. посібник для студентів усіх форм навчання спеціальності 051 – Економіка / Н.В. Довгопол, Т.В. Полозова, М.О. Радченко. – Харків: ХНУРЕ, 2021. – 300 с.

ISBN 978-966-659-297-5

У навчальному посібнику викладено основи бухгалтерського обліку та його організації на підприємствах України, склад фінансової звітності підприємств, порядок обліку активів, зобов'язань та власного капіталу, розрахунків з дебіторами та кредиторами, облік доходів і витрат підприємства на підставі національних стандартів бухгалтерського обліку, основи оподаткування. Тести до самостійної роботи допоможуть засвоєнню теоретичного матеріалу, наведені приклади розв'язання задач – формуванню навичок складання бухгалтерських проведення та фінансової звітності підприємств.

Рекомендується студентам денної та заочної форм навчання спеціальності 051 «Економіка» за освітньо-професійною програмою «Економічна кібернетика».

Рецензенти:

А.А. Пилипенко – д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця;

С.О. Тульчинська – д-р екон. наук, професор, професор кафедри економіки і підприємництва Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського».

ISBN 978-966-659-297-5

DOI: 10.30837/978-966-659-297-5

© Н.В. Довгопол, Т.В. Полозова,
М.О. Радченко, 2021.

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Частина I. Бухгалтерський облік та принципи його організації	7
1 Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод.....	7
1.1 Загальні поняття про господарський облік. Види обліку	7
1.2 Мета та основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності	9
1.3 Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку	15
1.4 Метод бухгалтерського обліку	16
2 Бухгалтерський баланс, його структура	17
2.1 Поняття і зміст бухгалтерського Балансу.....	17
2.2 Структура активу Балансу.....	18
2.3 Структура пасиву Балансу	20
2.4 Види балансових змін.....	23
3 Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис. План рахунків	24
3.1 Рахунки бухгалтерського обліку, їхня побудова та характеристика властивостей.....	25
3.2 Синтетичний та аналітичний облік.....	27
3.3 Принцип подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку ...	30
3.4 План рахунків бухгалтерського обліку	32
4 Оцінювання та калькуляція.....	41
4.1 Методи оцінки активів та зобов'язань	41
4.2 Методи калькулювання собівартості продукції (послуг).....	42
5 Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку	47
5.1 Бухгалтерські документи, їхня класифікація. Організація документообігу та збереження документів	47
5.2 Інвентаризація, її види та порядок проведення.....	53
5.3 Форми бухгалтерського обліку.....	60
Частина II. Облік активів, зобов'язань та власного капіталу	67
6 Облік грошових коштів і розрахунків.....	67
6.1 Облік касових операцій в національній та іноземній валюті.....	67

6.2	Облік операцій по рахунках в банках у національній та іноземній валюті та по інших рахунках в банках	73
6.3	Облік інших грошових коштів	79
6.4	Облік операцій з векселями	80
6.5	Облік фінансових інвестицій.....	82
7	Облік розрахунків з різними дебіторами	84
7.1	Облік дебіторської заборгованості	84
7.2	Облік розрахунків з покупцями та замовниками і за виданими авансами.....	85
7.3	Облік розрахунків з підзвітними особами	86
7.4	Облік розрахунків за претензіями	90
7.5	Облік розрахунків за відшкодуванням завданих збитків.....	90
8	Облік власного капіталу і забезпечення зобов'язань	93
8.1	Визнання, склад та облік власного капіталу. Забезпечення	93
8.2	Види зобов'язань, їхня оцінка та облік	98
8.3	Облік кредитів банку	100
8.4	Розрахунки з оренди активів.....	101
8.5	Розрахунки з учасниками	103
8.6	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	104
8.7	Облік розрахунків з іншими кредиторами	106
9	Облік розрахунків з бюджетом.....	107
9.1	Облік розрахунків з бюджетом за податками і платежами	107
9.2	Облік податку на додану вартість	108
9.3	Облік податку на прибуток підприємств	116
9.4	Облік податку на доходи фізичних осіб	124
10	Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу.....	132
10.1	Організація обліку праці та її оплати. Нарахування та утримання з оплати праці.....	132
10.2	Облік розрахунків з персоналом по інших виплатах	139
11	Облік запасів.....	145
11.1	Класифікація запасів. Методи оцінки та списання запасів.....	146
11.2	Облік виробничих запасів	148
11.3	Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів	151
11.4	Облік незавершеного виробництва та готової продукції.....	153
11.5	Облік товарів у торгівлі та транспортно-заготівельних витрат	156
12	Облік необоротних активів	160
12.1	Основні засоби, їхня оцінка та організація первинного обліку	160

12.2 Облік зносу основних засобів.	
Методи нарахування амортизації	166
12.3 Облік нематеріальних активів та їхня амортизація	175
12.4 Облік інших необоротних активів.....	177
Частина III. Облік витрат, видатків, доходів	
і фінансових результатів	180
13 Облік витрат виробництва.....	180
13.1 Види угруповань витрат	180
13.2 Методи обліку витрат на виробництво	183
13.3 Облік собівартості, браку	
та загальновиробничих витрат виробництва	1854
14 Облік видатків діяльності підприємства.....	188
14.1 Класифікація видатків діяльності підприємства	188
14.2 Облік собівартості реалізації	191
14.3 Облік адміністративних видатків.....	193
14.4 Облік видатків на збут та інших операційних видатків	195
14.5 Облік фінансових та інших видатків	196
15 Облік доходів і фінансових результатів. Фінансова звітність.....	198
15.1 Облік доходів від реалізації.....	199
15.2 Облік операційних, фінансових та інших доходів	201
15.3 Облік фінансових результатів. Реформація Балансу	204
15.4 Склад фінансової звітності та строки її подання.....	207
15.5 Способи виправлення помилок у бухгалтерському	
обліку та у фінансовій звітності	211
Тести до самостійної роботи.....	215
Приклади з розв'язання задач	267
Задачі до самостійного виконання	282
Глосарій.....	291
Рекомендована література	296

ВСТУП

Бухгалтерський облік називають мовою ділового спілкування, бізнесу та підприємництва.

Впровадження Національних стандартів бухгалтерського обліку в Україні у 2000 році було спрямовано на послідовне усунення неузгодженості бухгалтерського обліку відповідно до вимог ринкової економіки.

Реформування системи бухгалтерського обліку є складовою заходів, орієнтованих на впровадження ринкових відносин в Україні.

Прийнятий Закон «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України» і Програма реформування системи бухгалтерського обліку з використанням міжнародних стандартів, що затверджена Постановою Кабінету Міністрів № 1706 від 28.10.98 р., передбачали регулювання бухгалтерського обліку в напрямку гармонізації з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Суб'єкти підприємництва мають можливість самостійно визначати облікову політику підприємства, обирати форму бухгалтерського обліку як визначену систему реєстрів обліку, порядок і спосіб реєстрації й узагальнення інформації в них, затверджувати правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, встановлювати межі і форми ведення обліку для внутрішніх потреб управління, включаючи ведення в окремій системі рахунків і реєстрів обліку доходів, видатків, активів, зобов'язань у необхідному для підприємства аспекті деталізації та регламентації.

Підготовка ведення обліку належить до компетенції самого підприємства, а принципи, правила ведення обліку та складання звітності регулюються національним законодавством і Національними стандартами.

В умовах ринкової економіки головною метою бухгалтерського обліку є забезпечення зрозумілою, достовірною, повною інформацією користувачів.

Зовнішні користувачі інформації, розглядаючи альтернативні варіанти інвестування, приймають обґрунтовані рішення завдяки стандартній, складеній за єдиними нормами і правилами, фінансовій звітності.

Частина I

Бухгалтерський облік та принципи його організації

1 ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ЙОГО ПРЕДМЕТ І МЕТОД

- 1.1 Загальні поняття про господарський облік. Види обліку
- 1.2 Мета та основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності
- 1.3 Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку
- 1.4 Метод бухгалтерського обліку

1.1 Загальні поняття про господарський облік. Види обліку

Для нормального функціонування суб'єкта господарювання в будь-якій економічній системі необхідно, щоб учасники, які приймають управлінські рішення, мали у своєму розпорядженні повну, точну і достовірну інформацію про фінансово-майновий стан керованого ними об'єкта. Тому ведення господарювання вимагає організації спостереження за господарською діяльністю для контролю за виконанням намічених завдань та забезпечення органів управління необхідними даними. Таке спостереження досягається за допомогою господарського обліку.

Господарський облік є кількісним відображенням та якісною характеристикою господарської діяльності з метою контролю та управління нею. Єдина система господарського обліку складається з таких його видів: бухгалтерського, статистичного, оперативно-технічного, і податкового. Кожен з них має свої конкретні об'єкти і завдання. Але усі види господарського обліку тісно пов'язані між собою і доповнюють один одного.

Статистичний облік вивчає загальні питання змін та аналізу кількісних явищ, відносин і взаємозв'язків. З його допомогою держава регулює відносини між окремими секторами економіки, встановлює динаміку і тенденції змін національного доходу і т. ін.

Оперативно-технічний облік є системою спостереження за окремими господарськими операціями і процесами з метою управління ними безпосередньо в ході їх здійснення. Прикладами такого обліку можуть

слугувати табельний облік, щоденний облік випуску та відвантаження продукції, складський облік тощо.

Податковий облік призначений для відображення податкових зобов'язань підприємства з нарахування податків, які сплачує підприємство.

Бухгалтерський облік – головний вид господарського обліку, який зобов'язані вести всі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі – підприємства).

Згідно зі ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» **бухгалтерський облік** є процесом виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, збереження і передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Його основними визначальними рисами є документальність, суцільність і точність.

Кожна відображена в бухгалтерському обліку операція має бути попередньо зареєстрована в первинних документах, які є єдиним джерелом даних бухгалтерського обліку. Будь-яка господарська операція, не зафіксована у відповідному документі, є незаконною, так само незаконним є і складання бухгалтерського документа без здійснення операції.

Бухгалтерський облік є суцільним обліком з точки зору охоплення господарської діяльності і безперервним у часі. У бухгалтерському обліку діяльності суб'єкта господарювання узагальнено відбивається система різнорідних, але взаємозалежних об'єктів – майна та ресурсів підприємства, зобов'язань і капіталу, господарських процесів і фінансових результатів. Узагальнене відображення здійснюється в єдиному грошовому вимірі (з використанням інших вимірників: натуральних, трудових тощо) шляхом суцільного спостереження і виміру всіх змін даних об'єктів.

Дані бухгалтерського обліку є основою для всіх інших видів обліку.

Бухгалтерський облік в Україні поділяється на фінансовий і управлінський (внутрішньогосподарський), причому у фінансовому обліку поступово відокремлюється управлінська функція.

Фінансовий облік ведеться обов'язково на кожному підприємстві в інтересах зовнішніх користувачів – банків, постачальників, покупців тощо, а управлінський – задля внутрішніх користувачів, зокрема засновників та адміністрації підприємства, яка повинна за його даними приймати оперативні управлінські рішення. *Об'єктами* фінансового обліку є розрахунки з постачальниками, покупцями, операції з цінними паперами, кредитні операції, тощо.

У системі **управлінського обліку**, на відміну від фінансового, відтворюється, передусім, інформація про витрати (за видами та місцем виникнення, структурними підрозділами, в яких відбувається споживання ресурсів), на підставі якої приймаються управлінські рішення.

1.2 Мета та основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Метою ведення бухгалтерського обліку є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Відповідно до визначеної мети бухгалтерський облік вирішує такі завдання:

- отримання точної і своєчасної інформації про наявність і рух усіх ресурсів підприємства для забезпечення їхнього збереження та ефективного використання;
- достовірне визначення фінансових результатів діяльності підприємства і його рентабельності як основних показників ефективності роботи;
- постійний контроль за раціональним використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів з метою підвищення конкурентоздатності продукції;
- захист економічної інформації від конкурентів і третіх осіб, що можуть заподіяти шкоду діяльності підприємства;
- якісне складання і своєчасне надання звітності, встановленої законодавством.

Бухгалтерський облік виконує дві основні функції – інформаційну та контрольну.

Інформаційна функція полягає у створенні точної й об'єктивної інформації про активи, зобов'язання і власний капітал підприємства, характер та результати господарської діяльності.

Контрольна функція полягає в постійній перевірці на основі облікових даних доцільності та законності здійснених операцій, збереження ресурсів і забезпечення точності створюваної економічної інформації.

У практиці бухгалтерського обліку для виміру ресурсів підприємств використовують три види вимірників: натуральні, трудові, грошові.

Натуральні вимірники – це одиниці виміру об'єктів, що визначаються їхніми природними властивостями (обсягом, вагою, довжиною, площею тощо). Такими одиницями можуть бути кілограми, метри, штуки та ін. Натуральні одиниці використовуються головним чином для обліку кількості матеріальних

цінностей, але користуватися ними можна лише для обліку однорідних предметів. Отже, за допомогою натуральних вимірників не можуть бути отримані узагальнюючі показники, які характеризують ресурси підприємств.

Трудові вимірники використовуються для розрахунку кількості витраченої праці і виражаються в одиницях витраченого часу: робочий день, норма-година тощо. За допомогою трудових вимірників обчислюються показники продуктивності праці, контролюються норми виробітку, нараховується заробітна плата. На відміну від натуральних, трудовий вимірник найчастіше дозволяє порівнювати між собою деякі різнорідні величини: наприклад, витрати на виробництво однієї тони сталі або однієї тони зерна, що можна виразити у норма-годинах.

Грошові вимірники застосовуються для розрахунку господарських явищ у єдиному однорідному вимірі. Грошовий вимірник дає можливість узагальнювати в єдиному вимірі всі ресурси, зобов'язання, витрати і результати господарської діяльності підприємств.

Оскільки бухгалтерський облік має відображати різноманітну інформацію й одержувати узагальнені відомості про діяльність підприємства, то всі процеси і події, що викликають зміни у структурі активів, зобов'язань і капіталу, у бухгалтерському обліку обов'язково відбиваються у грошовому вимірнику.

Відповідно до діючого законодавства всі підприємства повинні вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність у грошовій одиниці України.

Реформування системи бухгалтерського обліку, яке почалося в Україні з 1 січня 2000 р., значно змінило правові та методологічні засади організації бухгалтерського обліку на підприємствах. Це пов'язано з приведенням національної системи обліку у відповідність до вимог ринкової економіки та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Правове регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється на підставі:

- Законів і Постанов Верховної Ради, що стосуються господарської діяльності підприємств (оподаткування, оплати праці, зовнішньоекономічної діяльності тощо);
- Указів і розпоряджень Президента України з економічних питань;
- Постанов Кабінету Міністрів та інших органів виконавчої влади з найважливіших питань економіки, планування, калькуляції собівартості тощо;
- Постанов Національного банку з питань організації розрахунково-кредитних та ведення касових операцій, відкриття рахунків у національній та іноземній валюті тощо;

- Постанов органів статистики, якими затверджуються форми статистичної звітності;

- нормативних актів Міністерства економіки, Міністерства фінансів, галузевих міністерств та інших органів, перед якими звітують підприємства.

Методологічне регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснює Міністерство фінансів, яке розробляє:

- ◆ План рахунків бухгалтерського обліку;
- ◆ Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку;

- ◆ обсяг, форми і порядок складання фінансової звітності;

- ◆ порядок ведення облікових реєстрів різними підприємствами;

- ◆ інші нормативні документи, які визначають правила ведення обліку в цілому та окремих господарських операцій.

Основними нормативними документами, які регламентують організацію обліку, є Національні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку.

Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку – це нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Кожний з них визначає термінологію, способи, методи та правила обліку при відображенні того чи іншого явища.

Зокрема, Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національне Положення (стандарт) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначають, що бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних **принципах**:

- *обачність* – застосування у бухгалтерському обліку методів оцінки, які 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 господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- *автономність* – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з цим особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

- *послідовність* – постійне застосування підприємством обраної облікової політики;

- *безперервність* – оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність триватиме;

- *нарахування та відповідності доходів і видатків* – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з видатками, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і видатки відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їхнього виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

- *превалювання сутності над формою* – операції обліковуються відповідно до їхньої сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

- *історична (фактична) собівартість* – це пріоритетна оцінка активів підприємства виходячи з витрат на їхнє виробництво та придбання;

- *єдиний грошовий вимірник* – вимірювання та узагальнення усіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

- *періодичність* – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Розробка Національних стандартів бухгалтерського обліку базується на загальноприйнятих методологічних принципах, передбачених Міжнародними стандартами і особливостями національної системи бухгалтерського обліку.

Розширення самостійності підприємств, наявність різних форм власності та розвиток міжнародних зв'язків вітчизняних підприємців стало основною умовою для впровадження в організацію бухгалтерського обліку поняття **облікової політики** – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Розробляється облікова політика самостійно кожним підприємством і є складовою частиною його фінансової діяльності. Щоб звітність була зрозумілою користувачам, вона має містити інформацію про облікову політику підприємства та її зміни. Розкривається облікова політика у примітках до фінансової звітності.

Оскільки фінансова звітність формується на підставі даних бухгалтерського обліку, а бухгалтерський облік повинен вестися на усіх підприємствах повсякденно, то кожному підприємству на початку своєї діяльності необхідно сформулювати свою облікову політику та закріпити її у відповідному наказі.

Як правило, Наказ про облікову політику підприємства має включати такі розділи:

1. Тривалість операційного циклу.

2. Порядок розподілу необоротних активів між малоцінними матеріальними активами та основними засобами.

3. Методи нарахування амортизації основних засобів.
4. Переоцінка та методи амортизації нематеріальних активів.
5. Методи оцінки вибуття запасів.
6. Порядок визначення резерву сумнівних боргів.
7. Створення резервів для забезпечення майбутніх витрат.
8. Перелік і склад статей калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).
9. Визначення постійних і змінних загальнопромислових витрат та бази їхнього розподілу.

Окрім цих розділів Наказ про облікову політику може включати й інші елементи організації бухгалтерського обліку на підприємстві (форми ведення бухгалтерського обліку, схему обігу документів, організацію внутрішнього контролю, порядок проведення інвентаризацій тощо).

Питання організації бухгалтерського обліку належать до компетенції його власника (власників) чи уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менш трьох років, несе *власник* або уповноважений орган (посадова особа), що здійснює керівництво підприємством.

Згідно зі ст. 8 Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство може самостійно обрати такі форми його організації:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець без створення юридичної особи;
- ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;
- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Але така форма організації бухгалтерського обліку не може застосуватися на підприємствах, звітність яких має оприлюднюватися.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами і працівниками, причетними до бухгалтерського

обліку, правомірних вимог бухгалтера з дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання і надання у встановлений термін фінансової звітності;
- організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, розкрадання і псування активів підприємства;
- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах.

Згідно з Законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», бухгалтерський облік на всіх підприємствах ведеться безупинно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

При цьому підприємство **самостійно**:

- визначає облікову політику підприємства;
- обирає форму бухгалтерського обліку даних;
- затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- може виділяти на окремий Баланс філії, представництва, відділення й інші підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з подальшим включенням їх показників у фінансову звітність підприємства.

Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства, складання ліквідаційного Балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка створюється відповідно до законодавства.

За відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушеннями встановленого порядку, внесення помилкових даних у фінансову чи статистичну звітність, несвоєчасне чи неякісне проведення інвентаризацій посадові особи підприємства згідно з Податковим Кодексом України можуть бути оштрафовані на суму від десяти до ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

1.3 Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку

Предметом бухгалтерського обліку є господарські операції – події, що викликають зміни у структурі активів і зобов'язань, у власному капіталі підприємства, а також стан та використання ресурсів підприємства у процесі його діяльності. Причому, предметом бухгалтерського обліку є не самі фізичні об'єкти, а інформація про них, необхідна для управління підприємством. Таким чином, предмет бухгалтерського обліку – це факти господарської діяльності, які характеризують стан та використання ресурсів.

Але не всі господарські явища, що здійснюються на підприємстві, можуть належати до бухгалтерського обліку. Виходячи з принципів бухгалтерського обліку, факт господарської операції може бути відображено в обліку лише за таких умов:

- він має вартісну оцінку;
- пов'язаний з ресурсами підприємства або з джерелами їх утворення та задовольняє виробничому або правовому аспекту господарювання;
- вже фактично відбувся за часом.

Сутність предмета бухгалтерського обліку визначається через **об'єкти**, що підлягають обліку, які за економічним змістом та призначенням можна розподілити на:

- ресурси підприємства (активи);
- джерела утворення ресурсів підприємства (капітал і зобов'язання);
- господарські процеси.

Згідно зі ст. 1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» *господарська операція* – це подія, що викликає зміну у структурі активів і зобов'язань, власному капіталі підприємства.

Усі господарські операції відносяться до конкретних господарських процесів, а саме: до процесів постачання, виробництва і реалізації.

Процес постачання є комплексом операцій зі забезпечення підприємства необхідними ресурсами для безупинної діяльності.

Процес виробництва – це комплекс операцій з видобутку, переробки і перетворення сировини на готову продукцію.

Заключною стадією кругообігу засобів є *реалізація виробленої продукції* й одержання за неї грошової винагороди. Отже, *процес реалізації* є комплексом операцій зі збуту готової продукції, доведення її до споживача і визначення фінансового результату (прибуток чи збиток).

Господарські операції можна підрозділити на короткочасні і тривалі.

Короточасні господарські операції відбуваються й оформляються протягом одного дня чи більш короткі проміжки часу. До таких операцій належать: видача готівки з каси, відпуск матеріалів на виробництво, відвантаження продукції покупцям.

Тривалі господарські операції відбуваються протягом більш тривалого періоду часу, наприклад, нарахування заробітної плати.

Загальним для всіх господарських операцій є обов'язкове їх документування в момент здійснення чи після здійснення операції, а також грошова оцінка.

1.4 Метод бухгалтерського обліку

Для одержання облікових показників щодо об'єктів обліку, які використовують у процесі управління виробництвом, у бухгалтерському обліку застосовується низка специфічних прийомів, що в сукупності складають його метод. Метод бухгалтерського обліку складається з чотирьох основних елементів.

1. Елементи первинного спостереження за об'єктами бухгалтерського обліку – це документація й інвентаризація.

2. Елементи вартісного виміру об'єктів бухгалтерського обліку – оцінка і калькуляція.

3. Елементи взаємозалежного відображення, узагальнення і порівняння інформації про об'єкти бухгалтерського обліку – це рахунки і подвійний запис.

4. Елементи повного узагальнення інформації про об'єкти бухгалтерського обліку – це Баланс і звітність.

Системність бухгалтерського обліку припускає не тільки локальне (на рахунках), але й повне узагальнення і порівняння всієї інформації про стан об'єктів обліку, що характеризують результати всіх господарських засобів та їх джерел.

Усі перераховані елементи методу бухгалтерського обліку є дуже важливими, взаємозалежними, доповнюють один одного. Так, наприклад, Баланс є найбільш важливою формою бухгалтерської звітності, що складається на підставі записів на рахунках бухгалтерського обліку. У свою чергу записи на рахунках здійснюються на підставі відповідно оформлених первинних документів методом подвійного запису.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 59, 61–64]

2 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС, ЙОГО СТРУКТУРА

- 2.1 Поняття і зміст бухгалтерського Балансу
- 2.2 Структура активу Балансу
- 2.3 Структура пасиву Балансу
- 2.4 Види балансових змін

2.1 Поняття і зміст бухгалтерського Балансу

Для управління підприємством власникам необхідна, насамперед, точна інформація про його фінансово-майновий стан. При цьому необхідно знати, які види ресурсів має у своєму розпорядженні підприємство і за рахунок яких джерел вони сформовані. Така інформація може бути отримана за допомогою бухгалтерського Балансу. Зміст і форма Балансу та загальні вимоги до розкриття його статей визначає Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс».

Баланс – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Під **активами** розуміють ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до одержання економічних вигід у майбутньому.

Зобов'язання – це кредиторська заборгованість підприємства (тобто заборгованість іншим особам, підприємствам, організаціям), що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань (тобто це ресурси, що залишаються на підприємстві після повного погашення всіх його зобов'язань).

Графічно бухгалтерський Баланс є таблицею, що складається з двох частин. У лівій частині, яка називається *Активом*, відображаються ресурси підприємства, згруповані за їх видами і призначенням. У правій його частині, що називається *Пасивом*, показуються джерела, за рахунок яких сформовані ці ресурси.

Кожен елемент Активу і Пасиву називається *статтею Балансу*. У таблиці Балансу як в Активі, так і у Пасиві, передбачаються стовпчики для зазначень найменування статей і їх оцінки у грошовому вимірі.

Основною властивістю балансового узагальнення є рівність вартісних підсумків Активу і Пасиву. Вона впливає з того, що і в активі, і в пасиві Балансу показуються ті самі ресурси підприємства, виражені в єдиному грошовому вимірнику, але згруповані за різними ознаками: в активі – за видами та розміщенням, у пасиві – за джерелами формування. Тобто підсумок активів має дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу. Загальний підсумок показників Активу і Пасиву Балансу називається **валютою бухгалтерського Балансу**.

2.2 Структура Активу Балансу

Відповідно до Національних стандартів бухгалтерського обліку в Україні ресурси підприємства підрозділяються на три групи: необоротні активи, оборотні активи, інші необоротні активи та необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

У **першому розділі активу** Балансу відображаються *необоротні активи* – це активи, строк утримання яких на Балансі перевищує 12 місяців (чи більше одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік).

Під операційним циклом розуміють проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції (товарів, послуг).

До необоротних активів належать: нематеріальні активи, основні засоби, інвестиційна нерухомість, інші необоротні активи.

Нематеріальні активи – це невлонні активи, що не мають матеріально-речовинної структури, але мають умовну вартість. До них належать: ціна фірми (гудвіл) чи фірмової марки, вартість патентів, ліцензій, авторських прав, ноу-хау, програмне забезпечення, що оцінюються тільки в грошовому виразі.

Основні засоби – це засоби виробництва, до яких належать будинки, споруди, машини, устаткування, транспортні засоби, передатні пристрої та ін. Вони використовуються в господарській діяльності підприємства в незмінній натуральній формі тривалий час, зношуються поступово і тому переносять свою вартість на готову продукцію частинами, у міру зносу.

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.

Інші необоротні активи включають:

- незавершене будівництво;
- довгострокові та інші фінансові інвестиції;
- довгострокову фінансову заборгованість;
- довгострокову дебіторську заборгованість;
- гудвіл;
- відстрочені податкові активи;
- інші необоротні активи (малоцінні необоротні матеріальні активи – бібліотечні фонди, предмети прокату та ін.).

У **другому розділі** активу Балансу відображаються оборотні активи.

Оборотні активи – це грошові кошти та їхні еквіваленти, не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати Балансу. Причому засоби, які не можна використовувати для операцій протягом одного року, починаючи з дати Балансу, чи протягом операційного циклу, слід виключати зі складу оборотних активів і відображати як необоротні активи. Оборотні активи включають: гроші та їх еквіваленти, короткострокові фінансові інвестиції, дебіторську заборгованість, запаси, авансові виплати та витрати майбутніх періодів.

Гроші – це грошові кошти у національній та іноземній валюті в касі та на рахунках у банках.

Еквіваленти грошових коштів – це короткострокові високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у грошові кошти та мають незначний ризик змін вартості.

Короткострокові фінансові інвестиції – це інвестиції, які легко реалізуються та призначені для утримання впродовж строку не більш 12 місяців з дати складання Балансу.

Дебіторська заборгованість – заборгованість різних підприємств, організацій і фізичних осіб підприємству за відвантажені товари, роботи, послуги (включаючи векселі одержані). Підприємства і особи, що мають заборгованість нашому підприємству, називаються дебіторами.

Запаси – це ресурси підприємства, які використовуються для виконання статутної діяльності. До них належать виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо, купівельні напівфабрикати, запасні частини, тара, будівельні матеріали), залишки незавершеного виробництва, запаси готової продукції і товарів.

Авансові виплати – це суми всіх виданих підприємством авансів.

До *витрат майбутніх періодів* належать витрати, що здійснені в даному звітному періоді, але належать до майбутніх періодів. До таких витрат

належать: витрати з освоєння виробництва, нових видів продукції; суми передплати на періодичні видання та ін.

У **третьому розділі активу** Балансу відображаються необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття – це вартість необоротних активів та груп вибуття, які підприємство планує продати.

2.3 Структура Пасиву Балансу

Згідно з Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в Україні *джерела формування ресурсів підприємства* підрозділяються на чотири групи:

- власний капітал;
- довгострокові зобов'язання і забезпечення;
- поточні зобов'язання і забезпечення;
- зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

У **першому розділі Пасиву** Балансу наводяться дані про власний капітал.

Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

До власного капіталу належать: зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, неоплачений капітал, вилучений капітал і нерозподілений прибуток.

Зареєстрований (пайовий) капітал містить: статутний, пайовий та інший зареєстрований капітал. *Статутний капітал* – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском учасників до капіталу підприємства (капітал – це джерело створення підприємства).

Капітал у дооцінках – це дооцінка (уцінка) основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів.

Додатковий капітал – це емісійний дохід, інший вкладений капітал, безкоштовно одержане майно та накопичені курсові різниці та дооцінка (індексація) активів підприємства.

Резервний капітал утворюють підприємства за участю іноземного капіталу, а також акціонерні товариства. Відрахування у нього здійснюються після досягнення ним розмірів, передбачених установчими документами, але не більше 25% оплаченого статутного капіталу. Джерело коштів – прибуток. Сума відрахувань до резервного капіталу не має перевищувати 50% прибутку.

Неоплачений капітал – це сума заборгованості власників за внесками до статутного капіталу.

Вилучений капітал – це викуплені акції, вилучені вклади й паї, інший вилучений капітал.

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – це фінансовий результат діяльності підприємства за вирахуванням податку на прибуток та інших зобов'язань. Нерозподілений прибуток минулих років використовується на поповнення резервного чи збільшення статутного капіталу, на виплату дивідендів засновникам підприємства та ін.

У **другому розділі Пасиву** Балансу відображаються *Довгострокові зобов'язання і забезпечення* – це довгострокові зобов'язання та суми, зарезервовані у встановленому порядку з метою рівномірного включення витрат та платежів до витрат або обороту, величину яких на дату складання Балансу може бути визначено тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень, отримані з бюджету та інших джерел.

До *довгострокових зобов'язань* належать: довгострокові кредити банків та інші довгострокові зобов'язання, а також відстрочені податкові зобов'язання.

Довгострокові кредити банків – це кредити, отримані у банках на території України та за кордоном, на термін більше одного року в українській та іноземній валютах.

Інші довгострокові зобов'язання – зобов'язання, що не можуть бути включені до інших статей. Наприклад, це фінансові зобов'язання на придбання цінних паперів, термін погашення яких перевищує один рік; вкладення до статутного чи пайового капіталу дочірніх підприємств; кошти, передані в борг; довгострокові векселі видані; довгострокові зобов'язання за облігаціями, довгострокові зобов'язання з оренди.

Відстрочені податкові зобов'язання – сума податку на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою і податковою базою оцінки.

Довгострокові забезпечення – це суми, зарезервовані з метою рівномірного включення видатків та платежів до витрат.

До них належать:

- забезпечення наступної оплати відпусток працюючих (включаючи відрахування на соціальне страхування);
- забезпечення щорічної винагороди за вислугу років;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- забезпечення гарантійних зобов'язань;

- забезпечення інших витрат і платежів (витрати на спорудження тимчасових будівель та ін.);

- цільове фінансування і цільові надходження – розрахунки за об'єктами фінансування;

- страхові резерви – за видами резервів.

У **третьому розділі Пасиву** Балансу *Поточні зобов'язання і забезпечення* відображаються *поточні зобов'язання* – це зобов'язання, що будуть погашені протягом операційного циклу підприємства чи мають бути погашені протягом дванадцяти місяців починаючи з дати Балансу. Причому в цьому ж розділі показується поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, які підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців з дати Балансу.

До *поточних зобов'язань* належать: короткострокові кредити банків; кредиторська заборгованість за товари (роботи, послуги); поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; видані векселі; поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці, з учасниками, із внутрішніх розрахунків, та інші поточні зобов'язання; поточні забезпечення, також доходи майбутніх періодів (доходи, отримані протягом поточного чи попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів).

Короткострокові кредити банків – це кредити на строк не більше одного року в українській і іноземній валютах, отримані підприємством у банках на території України та за кордоном.

Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями – це поточні виплати за довгостроковими кредитами банків.

Векселі видані – видача векселів постачальникам, підрядчикам або іншим фізичним (юридичним) особам як оплата товарно-матеріальних цінностей. Векселем виданим забезпечується погашення заборгованості.

Поточна кредиторська заборгованість за:

- товари, роботи, послуги;
- розрахунки з одержаних авансів від покупців та замовників;
- розрахунками з бюджетом (за видами платежів до бюджету);
- розрахунками з позабюджетних платежів (за фондами);
- розрахунками зі страхування;
- розрахунками з оплати праці;
- інші поточні зобов'язання: розрахунки з учасниками – з нарахованих дивідендів, інших виплат; розрахунки із внутрішніх розрахунків – надання фінансової допомоги, з централізованих фондів і резервів, з інших операцій.

У четвертому розділі пасиву Балансу відображаються *Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.*

2.4 Види балансових змін

Ресурси підприємства, які беруть участь у господарських операціях, як правило, не залишаються незмінними, а постійно переходять з однієї форми в іншу. Тому стан активів, зобов'язань і власного капіталу, який показано в Балансі підприємства на початок періоду, в процесі господарської діяльності перетерплює постійні зміни, тобто вартісне вираження окремих статей Балансу постійно змінюється. Однак ці зміни знаходять таке відображення в Балансі, за якого рівність між загальною сумою активів і загальною сумою власного капіталу і зобов'язань у грошовому вимірі ніколи не порушується (тобто $\text{Актив} = \text{Пасив}$).

З точки зору теорії бухгалтерського обліку, всі господарські операції, що викликають відповідні зміни в Балансі, можна поділити на чотири типи.

Перший тип господарських операцій – активний.

Дані операції стосуються лише окремих статей Активу Балансу. Пасив не змінюється. При цьому одні статті Активу Балансу збільшуються, а інші зменшуються на одну й ту ж суму. Валюта Балансу не змінюється. Математично це можна виразити так:

$$A + x - x = П,$$

де A – актив Балансу;

$П$ – пасив Балансу;

x – сума господарської операції.

Другий тип господарських операцій – пасивний.

Дані операції стосуються лише окремих статей Пасиву Балансу. Актив не змінюється. При цьому одні статті Пасиву Балансу збільшуються, а інші зменшуються на одну й ту ж суму. Валюта Балансу не змінюється. Математично це можна виразити так:

$$A = П + x - x,$$

де x – сума господарської операції.

Операції третього типу – активно-пасивні у бік збільшення.

Дані операції стосуються як статей Активу, так і статей Пасиву Балансу. Обидві статті збільшуються. При цьому збільшується валюта Балансу,

тобто як сума Активу, так і сума Пасиву. Рівність грошових сум Активу та Пасиву зберігається.

Математично це можна виразити так:

$$A + x = П + x,$$

де x – сума господарської операції.

Операції четвертого типу – активно-пасивні у бік зменшення.

Дані операції стосуються як статей Активу, так і Пасиву Балансу. Обидві статті зменшуються. При цьому зменшується валюта Балансу, тобто як сума Активу, так і сума Пасиву. Рівність грошових сум Активу та Пасиву зберігається.

Математично це можна виразити так:

$$A - x = П - x,$$

де x – сума господарської операції.

Загальні висновки:

1. Кожну господарську операцію в ході відображення її у Балансі може бути віднесено до одного з чотирьох типів змін.


2. Кожна господарська операція відображається обов'язково за двома статтями Балансу.

3. Валюта Балансу змінюється в тих випадках, коли операція стосується і Активу, і Пасиву Балансу.

4. Не буває таких господарських операцій на підприємстві, що зменшували б одну статтю Активу й одночасно збільшували б одну статтю Пасиву, і навпаки (тобто порушували би балансову рівновагу).

5. Рівність сум Активу і Пасиву Балансу зберігається після відображення кожної господарської операції.

.....

 **Рекомендована література:** [18, 43, 61, 62]

3 РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС. ПЛАН РАХУНКІВ

3.1 Рахунки бухгалтерського обліку, їхня побудова та характеристика властивостей

3.2 Синтетичний та аналітичний облік

3.3 Принцип подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку

3.4 План рахунків бухгалтерського обліку

3.1 Рахунки бухгалтерського обліку, їхня побудова та характеристика властивостей

Складання повного бухгалтерського Балансу є дуже трудомістким процесом навіть в умовах використання ПЕОМ, тому він складається, як правило, тільки один раз на місяць або квартал. Тобто, Баланс служить лише для відображення стану активів підприємства, зобов'язань і власного капіталу на певну дату, а від бухгалтерського обліку вимагаються відомості про їхній постійний рух і стан на будь-який момент часу.

У процесі господарської діяльності підприємство здійснює велику кількість операцій, кожна з яких практично неможливо відобразити безпосередньо у Балансі. Якби навіть кожна господарська операція відображалася прямо у Балансі, неможливо було б виявити і контролювати взаємний зв'язок між ними. Крім того, у Балансі ресурси відображаються тільки у грошовому вимірі і тільки на певну дату. Для цілей управління керівництву підприємства необхідно знати щодня наявність і рух активів, зобов'язань і власного капіталу як у грошовому, так і в натуральному вимірі. Засобом для ведення поточного обліку й одержання відомостей про рух господарських засобів і джерел їхнього формування служить система бухгалтерських рахунків.

Система рахунків – це спосіб поточного відображення, економічного групування й оперативного контролю за активами, зобов'язаннями і власним капіталом підприємства та їхнім рухом. Саме на рахунках бухгалтерського обліку на основі відповідної первинної документації відображаються господарські операції.

Рахунки відкриваються на кожен об'єкт обліку (зокрема на кожен вид активів, зобов'язань і власного капіталу), тобто відповідно на кожен статтю Балансу. Записи на рахунках ведуться в різних вимірниках – натуральних, трудових, але обов'язково й у грошовому вимірі.

Рахунок бухгалтерського обліку – це умовна таблиця, де окремо відображаються зменшення чи зростання активу, зобов'язання або власного капіталу. Ліва сторона рахунку називається *дебетом*, а права – *кредитом*. Підсумки записів сум операцій за дебетом і кредитом окремо називаються *оборотами на рахунку*. Різниця між сумами, проставленими на одній стороні рахунку і сумами, зазначеними на іншій стороні, називається залишком, або *сальдо рахунку*.

За своєю природою групування ресурсів підприємства за видами у бухгалтерському обліку протилежне їхньому групуванню за джерелами

формування. Тому залишки, а також збільшення чи зменшення об'єктів, що враховуються, записуються на різних сторонах рахунка залежно від того, що враховує цей рахунок: активи чи зобов'язання або власний капітал.

Залежно від цього рахунки поділяються на *активні*, *пасивні* та *активно-пасивні*.

Активними називають рахунки, що відображають види активів (тобто їх назва відповідає статтям Активу Балансу).

Пасивними називають рахунки, що відображають зобов'язання і власний капітал підприємства (тобто їх назва відповідає Пасиву Балансу).

Активно-пасивними називають рахунки, які використовуються для обліку поточних розрахунків, вони є статтями як Активу, так і Пасиву Балансу, та містять в собі властивості активних та пасивних рахунків.

Рахунки бухгалтерського обліку тісно пов'язані з бухгалтерським Балансом. Дані Балансу використовуються в процесі відкриття рахунків на початок звітного періоду шляхом проставлення в них початкових залишків.

На активних рахунках, що відображають види активів, початкове сальдо (залишок на початок місяця) і збільшення цього активу записується у дебеті (Д) рахунку, а зменшення – у кредиті (К) (див. рис. 3.1).

Кінцевий залишок (сальдо на кінець місяця) активного рахунку також записується в дебеті і визначається як початковий залишок плюс оборот за дебетом мінус оборот за кредитом рахунку:

$$C_{\text{кін.}} = C_{\text{поч.}} + \text{Об. Д} - \text{Об. К}$$

Д-т	Активний рахунок	К-т
Сальдо початкове		
↑ операції збільшення активу (+)		↓ операції зменшення активу (-)
Сальдо кінцеве		

Рисунок 3.1 – Схема записів на активних рахунках

На пасивних рахунках, що служать для обліку зобов'язань і власного капіталу, початковий залишок і збільшення показника, що враховується, відображається у кредиті, а зменшення – в дебеті рахунку (див. рис. 3.2).

Кінцевий залишок (сальдо) так само кредитовий і визначається як початковий залишок плюс оборот за кредитом мінус оборот за дебетом рахунку:

$$C_{\text{кін.}} = C_{\text{поч.}} + \text{Об. К} - \text{Об. Д}$$

Д-т	Пасивний рахунок	К-т
		Сальдо початкове
↓ операції зменшення зобов'язань та власного капіталу (-)		↑ операції збільшення зобов'язань та власного капіталу (+)
		Сальдо кінцеве

Рисунок 3.2 – Схема записів на пасивних рахунках

На рахунках, що служать для обліку поточних розрахунків, тобто на активно-пасивних рахунках, початковий залишок і збільшення (зменшення) показника, що враховується, можуть відображатися як у дебеті, так у кредиті залежно від виду господарської операції (див. рис. 3.3).

Кінцевий залишок (сальдо) може бути дебетовим або кредитовим і визначається залежно від початкового сальдо:

- якщо початкове сальдо дебетове, то використовується формула розрахунку кінцевого сальдо для активних рахунків;
- якщо початкове сальдо кредитове, то використовується формула розрахунку кінцевого сальдо для пасивних рахунків.

Д-т	Активно-пасивний рахунок	К-т
Сальдо початкове		Сальдо початкове
↓ операції зменшення зобов'язань та власного капіталу (-) або ↑ операції збільшення активів (+)		↑ операції збільшення зобов'язань та власного капіталу (+) або ↓ операції зменшення активів (-)
Сальдо кінцеве		Сальдо кінцеве

Рисунок 3.3 – Схема записів на активно-пасивних рахунках

Як правило, назви рахунків збігаються з назвами відповідних статей Балансу. Це зумовлено тим, що в основі групування статей Балансу, як і бухгалтерських рахунків, лежить класифікація ресурсів підприємства за видами та джерелами формування.

3.2 Синтетичний та аналітичний облік

Для одержання різних за ступенем деталізації показників у бухгалтерському обліку існує два види рахунків: *синтетичні й аналітичні*.

Синтетичні рахунки дають узагальнені показники про активи, зобов'язання, власний капітал і господарські операції та ведуться тільки в грошовому вимірі. Облік, який організовано на цих рахунках, називається синтетичним.

Аналітичні рахунки служать для детальної характеристики об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою аналітичних рахунків дані, що містяться в синтетичних рахунках, деталізуються і конкретизуються; вони мають не тільки грошові, але й натуральні чи трудові показники.

Аналітичні рахунки бувають двох видів:

– *кількісно-сумові*, наприклад, з обліку товарно-матеріальних цінностей, де, крім грошового вимірника, використовуються також і натуральні;

– *сумові* – це аналітичні рахунки з обліку різних розрахунків з дебіторами та кредиторами, де використовується не тільки грошовий вимірник, а й облік за особами – юридичними чи фізичними.

Облік, що ведеться на аналітичних рахунках, називається аналітичним.

Показники аналітичного обліку використовують також для калькуляції, тобто для визначення собівартості придбаних запасів чи випущеної з виробництва продукції. Наприклад, показники синтетичного рахунку «Товари» можуть бути деталізовані за видами товарів.

Між синтетичними і аналітичними рахунками існує взаємозв'язок:

– сальдо початкове за синтетичним рахунком завжди дорівнює сумі початкових сальдо аналітичних рахунків, що відкриті до нього;

– сума дебетових або кредитових оборотів за синтетичним рахунком дорівнює сумі відповідних оборотів за аналітичними рахунками;

– сальдо кінцеве за синтетичним рахунком дорівнює сумі кінцевих сальдо відповідних аналітичних рахунків.

Крім синтетичних і аналітичних рахунків, у практиці бухгалтерського обліку застосовуються і субрахунки, що є проміжною обліковою ланкою між синтетичними й аналітичними рахунками. За їх допомогою здійснюється додаткове групування даних аналітичного обліку з метою одержання узагальнених відомостей про окремі об'єкти в середині синтетичного рахунка.

Рахунки бухгалтерського обліку тісно пов'язані з Балансом. Баланс використовується при відкритті рахунків на початку періоду для забезпечення правильності проставлених у них початкових залишків і складається наприкінці звітного періоду на основі даних синтетичних рахунків, точність інформації яких перевіряється за підсумками відповідних аналітичних рахунків.

Проміжною ланкою між синтетичними рахунками і бухгалтерським Балансом є оборотна відомість, що дає загальну характеристику зміни всіх об'єктів обліку.

Оборотна відомість за рахунками синтетичного обліку є зведенням оборотів і сальдо (залишків) на початок і кінець періоду за всіма рахунками, які призначені для перевірки облікових записів, складання нового Балансу і

загального ознайомлення зі станом і зміною господарських засобів та джерел їхнього формування.

Оборотна відомість має три пари рівностей:

– рівність залишків за дебетом і кредитом активних і пасивних рахунків на початок періоду впливає з визначення Балансу, де в Активі і Пасиві відображаються ті ж самі ресурси підприємства, тільки в різних угрупованнях: в активі – за їхніми видами, у пасиві – за джерелами формування;

– рівність підсумків дебетових і кредитових оборотів є наслідком використання в бухгалтерському обліку подвійного запису, де кожна операція відображається за дебетом одного рахунку і кредитом іншого в рівновеликих сумах;

– рівність сум залишків за рахунками на кінець періоду є наслідком рівності підсумків активу і пасиву на початок періоду і рівності оборотів за дебетом і кредитом усіх рахунків.

Найчастіше порушення рівностей виникає внаслідок віднесення різних сум на дебет і кредит рахунків за однією і тією ж операцією (через описки, стомлення, недбалість). Оборотна відомість не дає можливості встановити кореспонденцію рахунків.

Більш докладні відомості про операції підприємства можна отримати із шахової оборотної відомості (шаховий Баланс), де записи робляться так, щоб було видно кореспонденцію рахунків.

Кожна клітинка перетинання якогось рядка з черговим стовпчиком відображає певну кореспонденцію рахунків. Наприклад, клітинка перетинання рядка за рахунком «Товари» зі стовпчиком «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» означає бухгалтерський запис: Дебет рахунку «Товари» – Кредит рахунку «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Якщо на підприємстві відбувається кілька операцій з однаковою кореспонденцією рахунків, то у відповідну клітинку шахової відомості ставиться підсумок цих сум.

Таким чином, *шахова оборотна відомість* становить зведення оборотів за рахунками, яка служить для розкриття їхнього змісту і перевірки правильності кореспонденції рахунків. Основним принципом шахової відомості є одноразове відображення операцій за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків, що виключає дублювання і помилки в рознесенні чисел.

Для перевірки записів за синтетичними рахунками вони звіряються з даними аналітичного обліку, для чого складаються оборотні відомості за рахунками аналітичного обліку. Форми оборотних відомостей за конкретними аналітичними рахунками можуть бути різними, що визначається особливостями

показників, які характеризують об'єкти аналітичного обліку. Оскільки облік більшості джерел формування засобів ведеться тільки у грошовому вимірі, то і в аналітичних відомостях передбачено стовпчики лише для грошових показників.

Матеріальні цінності враховуються не тільки у грошовому, але й у натуральному вимірі, тому й в оборотних відомостях для них треба виділяти стовпчик як для зазначення сум, так і кількості в натуральному вимірі.

Таким чином, оборотні відомості за рахунками аналітичного обліку є зведенням оборотів і сальдо за всіма рахунками аналітичного обліку, поєднаних одним синтетичним рахунком, і призначені для перевірки облікових записів за цими рахунками, а також для спостереження за станом і рухом окремих видів ресурсів, зобов'язань і власного капіталу.

Підсумки оборотних відомостей за аналітичними рахунками мають дорівнювати сумам відповідних рахунків оборотної відомості за синтетичним рахунком.

В оборотних відомостях за аналітичним рахунком для скорочення облікової роботи обороти не записують, а відображають тільки залишки за рахунками. Такі скорочені відомості називаються сальдовими відомостями.

Оборотні відомості за рахунками аналітичного обліку мають контрольне і оперативне значення, використовуються в ході інвентаризації, сприяють збереженню власності підприємств.

3.3 Принцип подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку

Для забезпечення схоронності інформації про стан об'єктів бухгалтерського обліку, а також для спостереження за змінами, що відбуваються у складі засобів, джерел і господарських процесів, необхідно узагальнювати і відбивати результати спостереження.

Таке узагальнення і відображення об'єктів бухгалтерського обліку досягається за допомогою рахунків і подвійного запису.

Подвійний запис – це спосіб відображення на рахунках бухгалтерського обліку різних змін, що відбуваються у складі ресурсів підприємства, джерел і господарських процесів після кожної господарської операції.

Кожна оформлена документально операція знаходить своє відображення на двох взаємопов'язаних рахунках. Зв'язок між бухгалтерськими рахунками забезпечується використанням способу подвійного запису.

Суть подвійного запису – відображення господарських фактів у одній і тій самій сумі, що виражена у єдиному грошовому вимірнику, одночасно

на двох або декількох взаємопов'язаних рахунках – в дебеті одного і за кредитом іншого.

Однак відображення господарських операцій не відразу відбувається на рахунках бухгалтерського обліку. Попередньо всі різні господарські операції реєструються за чергою їхнього здійснення у спеціальній відомості, де кожній операції привласнюється порядковий номер, під яким вона і значиться надалі в обліку. Таке послідовне відображення економічно різних господарських операцій отримало назву *хронологічного запису*, метою якого є суцільна реєстрація всіх операцій даного підприємства.

Записи на рахунках бухгалтерського обліку виконуються за визначеною системою, тому відображення операцій на рахунках називається *систематичним записом*. Систематичний запис дозволяє згрупувати операції за певними економічними ознаками, тому після хронологічної реєстрації всіх здійснених господарських операцій необхідно вказати, на яких сторонах (дебеті або кредиті) яких рахунків відображається кожна операція.

Між підсумками хронологічних і систематичних записів на рахунках існує певна залежність, яка полягає в тому, що підсумок хронологічних записів у журналі має дорівнювати підсумкам оборотів за дебетом або кредитом усіх рахунків.

Вказівка рахунків, що дебетуються та кредитуються, і суми господарської операції називається **бухгалтерським проведенням (або проводкою)**. Причому всі бухгалтерські проводки складаються на підставі первинних документів, якими оформлені відповідні господарські операції.

Сума кожної з типів господарських операцій обов'язково фіксується на двох бухгалтерських рахунках, що відповідають двом статтям Балансу, яких стосується ця операція, причому обов'язково в дебеті одного і за кредитом іншого, що і називається *подвійним записом*.

Подвійний запис господарських операцій призводить до взаємозв'язку бухгалтерських рахунків. Цей взаємозв'язок називається *кореспонденцією рахунків*. Рахунки, між якими виникає такий зв'язок, називають *кореспондуючими*.

У практичній діяльності усі бухгалтерські проводки поділяються на прості і складні.

Бухгалтерські проводки, що відображаються на двох рахунках – дебеті одного і кредиті іншого – називаються *простими*.

Складні проводки можуть бути двох видів: перший – коли один рахунок дебетується, а два й більше рахунків кредитуються, другий – коли один рахунок кредитується, а два й більше дебетуються.

Економічно грамотне складання бухгалтерських проводок за господарськими операціями є свого роду бухгалтерською мовою. Усі показники облікової інформації формуються на основі кореспонденції рахунків, тому від правильності, обґрунтованості і законності бухгалтерських записів залежить якість бухгалтерського обліку. А чітке володіння «бухгалтерською мовою», тобто кваліфіковане складання проводок, є важливою частиною облікової роботи і вимагає глибокого розуміння змісту господарських операцій, знання всієї системи рахунків і основних принципів бухгалтерського обліку.

Разом з тим більшість господарських операцій має типовий, стандартний характер і може бути описана у вигляді бухгалтерських проводок.

При всьому значенні прийому подвійного запису в бухгалтерському обліку не можна обмежуватися тільки фіксацією операцій на відповідних балансових рахунках. Для інформаційних цілей зміст господарських операцій вимагає подальшої деталізації.

3.4 План рахунків бухгалтерського обліку

Для ведення бухгалтерського обліку методом подвійного запису підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків і бюджетних установ, для яких є окремі Плани рахунків) незалежно від форм власності та видів діяльності в Україні застосовується «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», який був затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. за № 291.

План рахунків є переліком рахунків, згрупованих певним чином.

В основу Плану рахунків бухгалтерського обліку покладено економічну класифікацію рахунків.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій має 10 класів, шість з яких складаються з балансових рахунків (з 1 по 6 класи), три – з номінальних рахунків (7, 8 та 9 класи) і один (нульовий) – із позабалансових рахунків.

Кожен клас складається із синтетичних рахунків першого порядку, номер кожного синтетичного рахунка представлений двома цифрами, перша з яких означає належність рахунка до визначеного класу, друга – порядковий номер усередині класу. В свою чергу кожен синтетичний рахунок першого рівня складається із субрахунків (рахунків другого порядку), номер яких складається з трьох цифр, перша цифра визначає належність до певного класу, друга –

до синтетичного рахунка першого рівня усередині даного класу і третя є порядковим номером субрахунків (рахунків другого порядку) усередині даного синтетичного рахунку першого порядку. Це означає, що максимально можлива кількість рахунків у Плані дорівнює 99, а кожен рахунок може включати до 10 субрахунків. За необхідності підприємство може вводити свої аналітичні рахунки, що будуть рахунками третього порядку, четвертого і т.ін. залежно від ступеня деталізації обліку і специфіки діяльності підприємства.

Позабалансові рахунки також мають номер із трьох цифр, *перша* з яких визначає клас 0 «Позабалансові рахунки», *друга* – порядковий номер рахунку першого порядку всередині класу і *третьа* – порядковий номер рахунку другого порядку всередині позабалансового рахунку першого порядку.

Усі цифри, що означають код рахунка, записуються поруч без розділових знаків.

За узгодженням з Міністерством фінансів України підприємства можуть вводити додаткові субрахунки в межах існуючих рахунків. Що стосується аналітичних рахунків, то згідно зі ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно визначає додаткову систему рахунків аналітичного обліку.

Бухгалтерські рахунки за своїм *економічним призначенням і змістом* згідно із затвердженим Планом поділяються на чотири групи:

- ресурсів підприємства;
- джерел формування ресурсів;
- господарських процесів;
- з обліку операцій, не відбитих у Балансі.

Розподіл рахунків за групами і класами та План рахунків погоджені зі структурою фінансових звітів:

– залишки рахунків класів 1–3 відбиватимуться у розділах Активу, а залишки рахунків класів 4–6 – у розділах Пасиву Балансу. За даними рахунків класів 7–9 без додаткових вибірок може бути складено Звіт про фінансові результати;

– рахунки класу 0 представляють інформацію, розкриття якої передбачено у примітках до фінансових звітів;

– аналітичний облік у межах рахунків запасів, витрат і доходів дасть можливість здійснювати калькулювання собівартості продукції (товарів), контроль витрат і визначати результати діяльності за центрами відповідальності;

– кожен клас рахунків має конкретне призначення і тісно пов'язаний з інформаційними потребами зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Рахунки класу 1 «Необоротні активи» призначені для обліку довгострокових інвестицій підприємства в матеріальні, нематеріальні і фінансові активи.

Клас 2 «Запаси» містить рахунки, на яких відбиваються оборотні матеріальні активи, що знаходяться на різних стадіях операційного циклу підприємства.

Рахунки класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» призначені для відображення поточних фінансових активів (коштів, фінансових інвестицій і розрахунків з дебіторами) і витрат майбутніх періодів.

Рахунки класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань» поєднують дві групи рахунків. До першої належать рахунки 40–46, призначені для визнання і відображення у Балансі величини власного капіталу підприємства. Друга група рахунків (47–49) призначена для обліку джерел фінансування майбутніх витрат і платежів, що мають цільове призначення.

Рахунки класу 5 «Довгострокові зобов'язання» призначені переважно для обліку зобов'язань, що не виникають у процесі операційного циклу підприємства (придбання сировини, виробництво і реалізація продукції й ін.) і термін погашення яких приходить на період після 12 місяців від дати Балансу.

Рахунки класу 6 «Поточні зобов'язання» призначені для обліку зобов'язань, що будуть погашені під час операційного циклу чи підприємства повинні погасити їх протягом 12 місяців, починаючи з дати Балансу.

На рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності» накопичуються доходи від усіх видів діяльності. Ці рахунки номінальні, тобто не мають сальдо (їх сальдо завжди дорівнює 0), існують вони тільки в оборотах, причому оборот за дебетом дорівнює обороту за кредитом. Винятком є рахунок 79 «Фінансові результати», на якому відображаються результати діяльності підприємства – прибуток чи збиток.

На рахунках класів 8 «Витрати за елементами» та 9 «Витрати діяльності» накопичуються відповідно витрати, що дозволяє складати проміжну (квартальну, піврічну та ін.) звітність про фінансові результати. Рахунки класів 8 і 9 – номінальні, не мають сальдо (їх сальдо завжди дорівнює 0), існують тільки в оборотах, причому оборот за дебетом дорівнює обороту за кредитом.

Рахунки класу 0 «Позабалансові рахунки» призначені для обліку активів, що не належать підприємству, умовних зобов'язань, отриманих і виданих забезпечень та ін.

Рахунки класів 0–7 є обов'язковими для використання всіх підприємств і організацій. Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» ведуться всіма підприємствами, крім суб'єктів малого підприємництва і некомерційних

організацій (тобто організацій, що не ведуть комерційної діяльності), з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Малі підприємства та організації, діяльність яких не спрямована на одержання прибутку, повинні вести бухгалтерський облік тільки з використанням рахунків класу 8 «Витрати за елементами». Однак ці підприємства можуть вести облік і з використанням рахунків класу 9 «Витрати діяльності».

Інструкція щодо застосування Плану рахунків спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і їх субрахунках. В інструкції наведено стислу характеристику і призначення синтетичних рахунків і субрахунків, а також типову схему реєстрації й угруповання інформації про господарські операції (кореспонденція рахунків).

У бухгалтерському обліку застосовується велика кількість різноманітних рахунків. Тому для з'ясування особливостей використання кожного рахунку необхідна їхня наукова класифікація. В теорії бухгалтерського обліку рахунки класифікуються за такими ознаками:

- призначенням і структурою;
- економічним змістом;
- відношенням до Балансу.

Класифікація за призначенням і структурою (структурна класифікація) показує, як будуються ті чи інші рахунки, який зміст записів у дебеті, кредиті та характер сальдо, і дозволяє з'ясувати, які особливості мають окремі види рахунків. Наприклад, на рахунку 30 «Готівка» за дебетом відбиваються операції зі збільшення коштів у касі, сальдо свідчить про їхню наявність у касі, а за кредитом показується витрата коштів. Характер операцій за дебетом і кредитом визначає також і структуру рахунку 30 «Готівка», він є активним рахунком.

Класифікація рахунків за економічним змістом (економічна класифікація) показує, що враховується на тому чи іншому рахунку (тобто який конкретно об'єкт відображається на певному рахунку) і які види рахунків мають застосовуватися для всебічної характеристики даного об'єкта. Економічна класифікація рахунків дає можливість окреслити перелік рахунків, що використовуватимуться на конкретному підприємстві для повного відображення його діяльності.

Обидві класифікації тісно пов'язані і взаємно доповнюють одна одну. Тому правильне використання рахунків на практиці можливо лише у результаті вивчення структури й економічного змісту всіх рахунків.

За рівнем впливу на показники фінансової звітності (відносно бухгалтерського Балансу) бухгалтерські рахунки поділяються на балансові, номінальні і позабалансові.

На *балансових рахунках* відображаються показники, які безпосередньо показуються в бухгалтерському Балансі (постійні рахунки з явно вираженим сальдо – рахунки активів, капіталу і пасивів).

До *номінальних рахунків* належать ті, які не приймають участі у формуванні бухгалтерського Балансу, тобто безсальдові (їхнє сальдо завжди дорівнює 0), або рахунки фінансових результатів (доходів, видатків, а в українському обліку і поточних витрат, що підлягають розподілу); вони відкриваються протягом періоду, а в кінці його закриваються.

Позабалансові рахунки відображають кількість, якість і вартість майна та заборгованість, які фактично не належать підприємству і тому їх не може бути включено до Балансу. Наприклад, 01 «Орендовані необоротні активи», 02 «Активи на відповідальному зберіганні», 08 «Бланки суворого обліку» та ін.

За призначенням і структурою всі рахунки підрозділяються на:

- основні;
- регулюючі;
- операційні;
- транзитні;
- позабалансові.

Основні рахунки характеризують склад і структуру ресурсів підприємства, джерела їхнього формування, їх наявність і рух. На підставі основних рахунків складають Баланс підприємства.

До складу основних рахунків належать:

- інвентарні (матеріальні);
- грошові;
- розрахункові;
- фондові.

Інвентарні рахунки призначені для обліку наявності і руху товарно-матеріальних цінностей, що належать підприємству. До них належать рахунки 10 «Основні засоби», 20 «Виробничі запаси», 22 «МШП», 28 «Товари» та ін.

Інвентарним рахункам притаманні такі *рис*:

- а) усі вони активні;
- б) записи за дебетом означають збільшення, а за кредитом – зменшення ресурсів, що враховуються на цьому рахунку;
- в) залишок може бути тільки дебетовим;

г) в аналітичному обліку записи ведуться не тільки у грошовому, але й у натуральному виразі.

Грошові рахунки призначені для обліку коштів підприємства. До них належать 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти».

Грошові рахунки за структурою подібні до інвентарних, характеризуються такими ж рисами, тільки в аналітичному обліку записи на грошових рахунках, на відміну від інвентарних, ведуться тільки в грошовому вимірнику.

Розрахункові рахунки призначені для обліку розрахункових операцій та відображають стан відносин між підприємством й іншими учасниками господарського процесу (постачальниками, покупцями, бюджетом, банками, працівниками). Вони поділяються на *активні* і *пасивні*.

Активні розрахункові рахунки служать для обліку дебіторської заборгованості. До цієї групи належать рахунки 3 класу (36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» та ін.). Побудова цих рахунків характеризується такими *рисами*:

а) записи за дебетом означають первісне утворення і подальше збільшення дебіторської заборгованості, а за кредитом – її зменшення (погашення);

б) залишок може бути тільки дебетовим, що означає наявність непогашеної дебіторської заборгованості;

в) в аналітичному обліку записи ведуться у грошовому вимірі й у розрізі кожного дебітора.

Пасивні розрахункові рахунки призначені для обліку кредиторської заборгованості. До цієї групи рахунків належать рахунки 6 класу (63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 67 «Розрахунки з учасниками» та ін.).

Характерні *рис* побудови цих рахунків:

а) записи за кредитом означають первісне утворення і подальше збільшення кредиторської заборгованості, а за дебетом – її зменшення (погашення);

б) залишок може бути тільки кредитовим, котрий означає наявність непогашеної кредиторської заборгованості;

в) в аналітичному обліку записи ведуться у грошовому вимірі і у розрізі кожного кредитора.

Фондові рахунки призначені для обліку і контролю джерел утворення і цільового призначення ресурсів підприємства. До цієї групи належать рахунки 4 класу (40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», 42 «Додатковий капітал», 43 «Резервний капітал» та ін.).

Характерні *рис* побудови фондових рахунків:

а) усі рахунки пасивні;

б) записи за кредитом означають утворення і подальше збільшення розміру капіталу, а за дебетом – його зменшення;

в) залишок може бути тільки кредитовим, що вказує на розмір капіталу.

Регулюючі рахунки призначені для обліку сум, на які необхідно зменшити чи збільшити залишок за основним рахунком з метою його уточнення.

Ресурси підприємств відбиваються в Балансі, як правило, в одній незмінній оцінці. Однак у результаті господарських операцій відбуваються зміни оцінки визначених видів засобів, наприклад, зменшення первісної вартості основних засобів у результаті зносу.

Для обліку подібного роду змін і використовуються регулюючі рахунки. Вони самостійно не відбивають рух засобів підприємства, а тільки регулюють оцінку засобів на тих рахунках, на додаток до яких відкриваються.

Регулюючі рахунки використовуються лише в тих випадках, коли є необхідність враховувати окремі засоби у двох оцінках, наприклад, основні засоби – за первісною та залишковою вартістю.

Оскільки регулюючі рахунки зменшують залишок на відповідних рахунках, їх ще називають *контрарними*. Вони підрозділяються на контрактивні і контрпасивні.

Контрактивний рахунок, наприклад, 13 «Знос необоротних активів (амортизація)» – сам рахунок пасивний, а регулює, наприклад, активний рахунок 10 «Основні засоби», на якому враховується вартість основних засобів за первісною вартістю. Його кредитове сальдо записується в активі Балансу зі знаком мінус. Основні засоби в Балансі враховуються за залишковою вартістю (первісна вартість мінус знос).

Операційні рахунки призначені для проміжного накопичення витрат за окремими господарськими операціями. Більшість таких рахунків не мають початкового і кінцевого сальдо. До них належать:

а) розподільчі рахунки;

б) калькуляційні;

в) результатні.

Розподільчі рахунки призначені для обліку витрат, що вимагають перерозподілу, і тому в момент їхнього запису не можуть бути віднесені на відповідні рахунки. Розподільчі рахунки підрозділяються на збирально-розподільчі й звітно(бюджетно)-розподільчі.

Збирально-розподільчі рахунки накопичують витрати протягом визначеного періоду – місяця (кварталу), які потім за визначеною базою розподіляються і переносяться на інші рахунки. Ці витрати збираються, тобто записуються,

в міру їхнього здійснення за дебетом збирально-розподільчого рахунку. Після того, як усі витрати, що підлягають перерозподілу, зібрано, вони розподіляються між відповідними рахунками, на дебет яких і списують з кредиту збирально-розподільчого рахунку. Сам збирально-розподільчий рахунок, зігравши роль передавального пункту, закривається і у кінцевому Балансі не відбивається.

До збирально-розподільчих рахунків належать рахунки 9-го класу (91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та ін.).

Їхня будова характеризується такими особливостями:

а) призначення цих рахунків – збирання за певний період часу визначеної групи витрат і подальший їхній розподіл між рахунками, до яких ці витрати належать, або списання на зменшення фінансового результату;

б) записи сум за дебетом означають збільшення витрат, що збираються, а за кредитом – зменшення, тобто їхнє списання;

в) сальдо на таких рахунках дорівнює 0, тому що рахунки 9 класу є номінальними.

Звітно(бюджетно)-розподільчі рахунки призначені для обліку сум витрат, що оплачуються чи отримані одноразово, але за своїм економічним змістом не можуть відразу належати до складу витрат поточного звітного періоду і вимагають розподілу між декількома звітними періодами. Вони бувають активні і пасивні, до них належать рахунки 39 «Витрати майбутніх періодів», 69 «Доходи майбутніх періодів».

Калькуляційні рахунки призначені для обліку витрат за окремими статтями калькуляції і визначення собівартості виробництва продукції, придбання товарів, заготовлення матеріалів. До них належать рахунки 2-го класу (23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві» та ін.). На дебеті калькуляційних рахунків збираються всі понесені витрати, що формують собівартість виготовленої продукції, послуг. Витрати, що складають собівартість, з кредиту калькуляційного рахунку потім списуються в дебет відповідних рахунків. Характерні *риски* калькуляційних рахунків:

а) призначені для обліку всіх витрат і визначення собівартості предметів, що купуються чи виготовляються;

б) активні рахунки;

в) записи за дебетом означають збільшення (збирання витрат), а за кредитом – зменшення (списання);

г) залишок може бути тільки дебетовим і означає суму витрат у незавершеному процесі (НЗВ).

Результатні рахунки використовуються для відображення і порівняння видатків і доходів. Вони поділяються на операційно-результатні і фінансово-результатні.

Операційно-результатні рахунки призначені для виявлення результатів господарської діяльності підприємства шляхом порівняння двох оцінок засобів, що пройшли через дану операцію. До цих рахунків належать рахунок 79 «Фінансові результати». З його допомогою визначають результат фінансово-господарської діяльності підприємства у вигляді прибутку чи збитку.

Характерні *рис* цих рахунків:

а) призначені для обліку результатів операцій, пов'язаних з визначеними процесами, шляхом порівняння двох оцінок (рахунки 7 класу);

б) за дебетом рахунків відбивається повна собівартість, а за кредитом – дохід чи відпускна (продажна) вартість (наприклад, продукції, що реалізується);

в) рахунки активно-пасивні, тому залишок може бути або дебетовим, або кредитовим;

г) кредитовий залишок (перевищення відпускної вартості над фактичною собівартістю) означає прибуток, а дебетовий (перевищення фактичної собівартості над відпускною вартістю) – збиток.

Фінансово-результатні рахунки призначені для обліку і контролю прибутку і збитків як фінансових результатів господарської діяльності підприємства. До них належить рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)». Його *особливості*:

а) призначений для фінансових результатів господарської діяльності підприємства і виявлення чистого прибутку або збитку за весь період діяльності;

б) у кредиті відображаються прибутки, у дебеті – збитки;

в) рахунок активно-пасивний;

г) кредитовий залишок (перевищення прибутку над збитками) означає чистий прибуток, а дебетовий (перевищення збитків над прибутком) – чистий збиток.

Якщо з якоїсь причини буває необхідно виділити з загальної маси операцій і записів ту чи іншу їхню групу, то досягти цього можна шляхом введення в систему рахунків відповідних *транзитних рахунків*. Такими є рахунки 8 класу «Витрати за елементами».

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 51, 52, 59]

4 ОЦІНЮВАННЯ ТА КАЛЬКУЛЯЦІЯ

4.1 Методи оцінки активів та зобов'язань

4.2 Методи калькулювання собівартості продукції (послуг)

4.1 Методи оцінки активів та зобов'язань

Для узагальнення і порівняння в обліку різних його об'єктів необхідно їх виміряти єдиним вимірником. У бухгалтерському обліку єдиним виступає грошовий вимірник.

Для одержання узагальнюючих показників у єдиному вимірнику всі об'єкти бухгалтерського обліку, виражені в натуральних показниках, перераховуються за діючими цінами у вартісні показники. Витрати праці й інші об'єкти обліку, виражені в трудовому вимірнику, перераховуються у грошовий за нормами і ставками оплати праці. Такий прийом називають оцінкою, тобто *оцінка* – це спосіб грошового виміру об'єктів бухгалтерського обліку.

Для оцінки активів та зобов'язань існують різні методи.

Активи оцінюються за такими методами.

Історична собівартість активу – це сума грошових коштів і їх еквівалентів та інших форм компенсації, наданих на момент отримання активу. Історична собівартість – базовий підхід до оцінки будь-якого активу.

Поточна собівартість активу – це сума грошових коштів і їх еквівалентів та інших форм компенсації, яку необхідно було б витратити для придбання (вироблення) такого ж або аналогічного активу на поточний момент (на дату складання Балансу). Поточна собівартість дуже близька до залишкової вартості активу.

Чиста вартість реалізації – це ціна реалізації активу за винятком витрат на завершення його виробництва та збут. Ця оцінка використовується для незавершеного виробництва та готової продукції.

Ринкова вартість активу – це чиста вартість його придбання чи реалізації на активному ринку. Ринкова вартість застосовується для фінансових активів (цінних паперів).

Сума очікуваного відшкодування – це сума, яку підприємство може отримати в результаті майбутнього використання активу, включаючи його ліквідаційну вартість.

Теперішня вартість активу – це вартість майбутніх чистих грошових надходжень, очікуваних від використання активу.

Справедлива вартість активу – це сума, за якою актив може бути обмінений в операції між поінформованими та незалежними сторонами. Справедлива вартість східна з експертною оцінкою.

Зобов'язання оцінюються за такими методами.

Історична собівартість зобов'язання – це сума надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання або сума грошових коштів, яка буде сплачена в погашення зобов'язання.

Поточна вартість зобов'язання – це недисконтована сума грошових коштів, котра була б необхідна для погашення зобов'язання на поточний момент.

Вартість реалізації (погашення) зобов'язання – це вартість його погашення.

Теперішня вартість зобов'язання – це теперішня дисконтована вартість майбутніх чистих відтоків грошових коштів, які будуть необхідні для погашення зобов'язання під час звичайної діяльності підприємства.

Справедлива вартість зобов'язання – це сума, за якою воно може бути погашене в операції між поінформованими та незалежними сторонами.

4.2 Методи калькулювання собівартості продукції (послуг)

Вартісний вимір інформації не може обмежитися тільки оцінкою. Для управління господарськими процесами необхідно мати інформацію про витрати підприємства на виробництво одиниці продукції, робіт і послуг. Таку інформацію можна отримати за допомогою спеціального розрахунку, що прийнято називати калькуляцією.

Калькуляція є способом обчислення собівартості продукції, робіт і послуг.

Собівартість окремого виду продукції (робіт, послуг) розраховується за статтями калькуляції, склад яких затверджує підприємство.

Важливою умовою організації обліку витрат на виробництво є правильний вибір об'єкта калькулювання та калькуляційної одиниці.

Об'єктами калькулювання можуть бути окремі види продукції (робіт, послуг), група однорідних виробів чи замовлення.

Калькуляційними одиницями є натуральні вимірники.

Процес виробництва є основною стадією кругообігу засобів, на якій створюється продукт праці. Тут відбувається з'єднання робочої сили із засобами виробництва, виготовляється новий продукт, який реалізується споживачу.

У процесі виробництва об'єктами обліку виступають витрати на виготовлення продукції, які складають собівартість продукції.

Для визначення собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) підприємство класифікує витрати за статтями калькуляції.

Загальноприйнята класифікація витрат за статтями *калькуляції* така:

- сировина і матеріали;
- куповані комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій;
- паливо і енергія на технологічні потреби;
- зворотні відходи (віднімаються);
- основна заробітна плата виробничих робітників;
- додаткова заробітна плата виробничих робітників;
- відрахування на соціальні заходи виробничих робітників;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- втрати внаслідок неминучого браку;
- інші виробничі витрати.

Разом усі витрати за статтями калькуляції – це виробнича собівартість продукції (робіт, послуг).

Витрати за способами їхнього перенесення на собівартість продукції поділяють на прямі і непрямі.

До *прямих* належать витрати, які пов'язані з виробництвом конкретних об'єктів і можуть бути безпосередньо включені до собівартості продукції (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та ін.).

Склад *прямих витрат* такий:

- прямі матеріальні витрати (сировина, матеріали, куповані напівфабрикати і комплектуючі вироби, з яких виготовляється продукція і які можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат);
- прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, які зайняті у виробництві продукції (робіт, послуг);
- інші прямі витрати (усі виробничі витрати, які можуть безпосередньо належати до конкретного об'єкта витрат, у тому числі відрахування на соціальні заходи виробничих робітників, плата за оренду, амортизація основних виробничих засобів).

Прямі витрати безпосередньо обліковуються на рахунку 23 «Виробництво».

Протягом місяця прямі витрати на підприємствах, які не використовують рахунків класу 8, списуються в Дт 23 «Виробництво» з кредиту рахунків:

Кт 20 «Виробничі запаси»;

Кт 25 «Напівфабрикати»;

Кт 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;

Кт 65 «Розрахунки за страхуванням»;

Кт 131 «Знос основних засобів» та кредиту інших рахунків.

На підприємствах, що використовують рахунки класу 8, бухгалтерські записи на прямі витрати з виробництва продукції (робіт, послуг) будуть такими: в дебет рахунку 23 «Виробництво» з кредиту рахунків:

Кт 80 «Матеріальні витрати»;

Кт 81 «Витрати на оплату праці»;

Кт 82 «Відрахування на соціальні заходи»;

Кт 83 «Амортизація»;

Кт 84 «Інші операційні витрати».

До *непрямих* належать витрати, які не можуть належати безпосередньо до конкретного об'єкта витрат.

До них належать *загальновиробничі* витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням виробництва. Це:

– витрати на управління виробництвом (оплата праці апарата управління цехами, дільницями, відрахування на соціальні заходи, медичне страхування апарата управління цехами, дільницями, витрати на їх службові відрядження та інші витрати);

– амортизація основних засобів загальновиробничого призначення (цехового, дільничного);

– амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення;

– витрати на утримання, експлуатацію, ремонт, оренду основних засобів і інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

– витрати на удосконалення технології і організації виробництва (оплата праці, відрахування на соціальні заходи робітників, зайнятих удосконаленням технології і організації виробництва, покращенням якості продукції, витрати матеріалів, купованих комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій);

– витрати на опалення, освітлення, водопостачання і утримання виробничих приміщень;

– витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці, відрахування на соціальні заходи, медичне страхування загальновиробничого персоналу та інші витрати);

– витрати на охорону праці, техніку безпеки, охорону природного середовища;

– інші витрати.

Загальновиробничі (непрямі) витрати поділяються на постійні і змінні.

До *змінних* належать витрати, розмір яких збільшується зі збільшенням обсягу продукції і знижуються з його зменшенням (сировина, матеріали, напівфабрикати, паливо, енергія на технологічні потреби, оплата праці

виробничих робітників), а також загальновиробничі витрати, що зменшуються пропорційно до зміни обсягу діяльності.

Постійні – витрати, розмір яких зі збільшенням (зменшенням) випуску продукції істотно не змінюється. До них належать постійні загальновиробничі витрати, які пов'язані з управлінням і обслуговуванням виробництва.

Підприємство може самостійно встановлювати перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат і обирати методику розподілу загальновиробничих витрат, виходячи зі специфіки своєї діяльності.

Обрану базу розподілу загальновиробничих витрат зазначають в примітках до фінансової звітності та в Наказі про облікову політику підприємства.

Облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку 91 «Загально-виробничі витрати», він номінальний, збирально-розподільчий, за дебетом рахунку 91 відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне списання на рахунки: 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Аналітичний облік загальновиробничих витрат ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями витрат.

Первинними документами при відображенні загальновиробничих витрат є: накладна, рахунок, виписки банку, авансовий звіт, розрахунок бухгалтерії тощо. Щомісячне списання загальновиробничих витрат за відповідним розподілом оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Після закінчення місяця загальновиробничі витрати розподіляються за кожним цехом окремо між придатною продукцією і виправним браком, між товарною продукцією і незавершеним виробництвом, а також між виробами.

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (часу роботи, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (машино-години, заробітна плата, обсяг діяльності, прямі витрат тощо) при нормальній потужності, яка визначається підприємством самостійно і відображається в обліковій політиці підприємства. При цьому під нормальною потужністю розуміють очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) в період їхнього виникнення.

Усі розподілені загальновиробничі витрати включаються до виробничої собівартості продукції та незавершеного виробництва.

Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загально-виробничих витрат не може перевищувати їхню фактичну величину. Порядок розподілу загальновиробничих витрат слід дивитися в НП(С)БО 16 «Витрати».

Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) збираються на активному калькуляційному рахунку 23 «Виробництво», в дебеті якого показується сальдо початкове і кінцеве (незавершене виробництво) і фактичні витрати протягом місяця, а у кредиті – виробнича собівартість готової продукції (робіт, послуг).

Аналітичний облік витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) здійснюється за цехами, переділами, видами продукції (роботами, послугами), та за статтями витрат у накопичувальних відомостях або картках.

Для обліку витрат використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами», рахунки класу 9 «Витрати діяльності» і окремі рахунки класу 2, до яких належать 23 «Виробництво», 25 «Напівфабрикати», 24 «Брак у виробництві», 39 «Витрати майбутніх періодів».

Рахунки класу 8 призначені для накопичення інформації про витрати за економічними елементами, що зумовлюється необхідністю заповнення другого розділу «Звіту про фінансові результати».

Рахунки класу 9 служать для систематизації інформації про витрати за їх функціональними ознаками:

- 90 «Собівартість реалізації»
- 91 «Загальновиробничі витрати»
- 92 «Адміністративні витрати»
- 93 «Витрати на збут»
- 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Характеристика цих рахунків: вони є номінальними, за дебетом відображаються витрати, а за кредитом – їхнє списання.

Суб'єкти малого підприємництва, а також організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності (неприбуткові організації), можуть вести облік витрат тільки на рахунках класу 8 без використання рахунків класу 9. При цьому витрати списуватимуться з кредиту рахунків класу 8 в дебет рахунку 23 «Виробництво» у частині прямих і виробничих непрямих витрат, а решта витрат списуються в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

Усі інші підприємства використовують рахунки класу 9. Але для систематизації інформації про елементи витрат може бути застосована така схема: витрати належать спочатку рахункам витрат класу 8, а потім – на рахунки класу 9 або на рахунок 23 «Виробництво».

Використання рахунків класу 9 дозволяє здійснювати більш детальний облік витрат.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 32, 42, 47, 61]

5 ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ТЕХНІКА І ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

- 5.1 Бухгалтерські документи, їхня класифікація. Організація документообігу та збереження документів
- 5.2 Інвентаризація, її види та порядок проведення
- 5.3 Форми бухгалтерського обліку

5.1 Бухгалтерські документи, їхня класифікація. Організація документообігу та збереження документів

Для того, щоб вивчати і досліджувати об'єкти бухгалтерського обліку, узагальнювати і порівнювати інформацію про них, необхідно, насамперед, організувати первинне спостереження і реєстрацію даних про ці об'єкти. Результати первинного спостереження мають бути зафіксовані на матеріальному носії інформації.

Отже, *документація* – це засіб реєстрації результатів спостереження за об'єктами бухгалтерського обліку.

У практиці господарювання відбуваються також зміни в складі об'єктів бухгалтерського обліку, як, наприклад, природний збиток матеріалів, що зберігаються, розкрадання, що не можуть бути оформлені документально в ході самого процесу. Такі явища можна виявити тільки шляхом зіставлення фактичної наявності цінностей з даними бухгалтерського обліку. Фактичну наявність можна встановити лише у процесі інвентаризації.

Інвентаризація – це спосіб виявлення фактичної наявності ресурсів, джерел і господарських процесів з даними бухгалтерського обліку.

Таким чином, документація та інвентаризація забезпечують контроль за схоронністю об'єктів бухгалтерського обліку.

Основним джерелом всієї облікової інформації є *документація*, тобто сукупність документів, що складаються на всі господарські операції. Дані, що

містяться в документах, служать надалі єдиною підставою для відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку.

Згідно зі ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» **первинний документ** – це документ, що містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Жодна операція не може бути врахована у системі бухгалтерського обліку, якщо на неї немає належним чином складеного й оформленого документа. За допомогою документації контролюється правильність усіх здійснених операцій.

Найбільш розповсюдженим матеріальним носієм облікової інформації є обліковий документ, що складається від руки чи механізованим способом на спеціально заготовлених бланках (накладні, вимоги і т. ін.).

До бухгалтерських документів висуваються такі вимоги: наявність обов'язкових реквізитів, забезпечення контролю за господарськими операціями, зручність обробки, чіткість, компактність тощо.

Кожен бухгалтерський документ має містити всі відомості, необхідні для одержання повного уявлення про здійснені операції, які називаються реквізитами.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» обов'язковими реквізитами для первинних та зведених бухгалтерських документів є:

- назва документа (форми) і його код;
- дата і місце складання;
- назва підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції (у натуральному і грошовому виразах);
- посади осіб, відповідальних за здійснення операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

У випадку складання та збереження первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їхні копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їхня повноважень, передбачених законами.

Підприємство застосовує всі необхідні заходи для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

Господарські операції, які відбуваються на підприємствах, дуже різні за своїм змістом, що зумовлює різноманітність документів, якими вони оформлюються. Тому для правильного застосування документів у бухгалтерському обліку необхідна їх наукова класифікація.

Бухгалтерські документи класифікуються за такими ознаками:

- призначення;
- економічний зміст;
- порядок складання;
- спосіб відображення операцій;
- місце складання.

За призначенням документи підрозділяються на розпорядчі, виправдовуючі, бухгалтерського оформлення та комбіновані.

Розпорядчими називаються документи, що містять розпорядження про виконання тієї чи іншої господарської операції (довіреності, платіжне доручення, накази). Вони не містять підтверджуючих фактів здійснення операції, тому самі по собі не можуть служити підставою для відображення операції в обліку.

Виправдовуючими (виконавчими) називають документи, що оформляють зроблені операції в момент їх здійснення чи безпосередньо після їхнього завершення (прибутковий ордер, акти прийому-передачі, накладні, квитанції тощо).

Документами *бухгалтерського оформлення* називаються документи, що створюються апаратом бухгалтерії для підготовки облікових записів, їх скорочення та спрощення (накопичувальні відомості, розрахунки, калькуляції і т. ін.).

Комбінованими називаються такі документи, що поєднують у собі ознаки декількох видів документів (наказ про відрядження, авансовий звіт, касові ордери), тобто містять розпорядження на виконання операцій, фіксують зроблену операцію, містять розрахунок сум і вказівки щодо порядку їхнього відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

За економічним змістом бухгалтерські документи підрозділяються на матеріальні, що призначені для обліку матеріальних цінностей (товарно-транспортна накладна); грошові, що відображають рух грошових коштів у касі та на рахунках у банках (касові ордера) та розрахункові, що відображають розрахунки підприємства з різними підприємствами, установами, організаціями та приватними особами (наряд на відрядну роботу).

За порядком складання розрізняють первинні та зведені документи.

Первинними називають документи, які вперше відображають операції, що були здійснені на підприємстві. Вони є формальним доказом того, що дані операції дійсно виконані. Первинні документи, що фіксують факти здійснення

господарських операцій, є підставою для бухгалтерського обліку цих операцій. Первинні документи мають бути складені при здійсненні господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після їхнього завершення (акти, накладні, квитанції).

Зведеними називаються документи, що складаються на підставі первинних. У них відображаються операції, раніше оформлені первинними документами. Вони служать для поєднання й угруповання даних та є засобом упорядкування обробки інформації про господарські операції (авансові звіти, відомості розподілу витрат, звіти, реєстри, реєстри обліку).

За способом відображення операцій документи поділяються на разові та накопичувальні.

Разові документи відображають одну чи декілька операцій, які здійснюються одночасно (накладні, касовий ордер).

Накопичувальні документи служать для оформлення однорідних операцій, здійснених на підприємстві за певний період часу (тиждень, місяць і т.ін.), з метою зменшення числа документів, що виписуються (табелі обліку робочого часу, лімітні карти).

За місцем складання документи підрозділяються на внутрішні і зовнішні.

Внутрішні документи складаються і використовуються безпосередньо на підприємстві (касовий ордер, накладні, акти, відомості).

Зовнішні документи складаються в одній організації, а використовуються в іншій (платіжне доручення, виписки з рахунку в банку, накладна).

Одні й ті ж документи можуть належати до різних класифікаційних груп. Наприклад, касовий ордер є комбінованим, грошовим, первинним, разовим та внутрішнім документом.

Документування господарських операцій складається з двох етапів:

– сприйняття даних про операцію, що відображається (підрахунок, вимір, зважування);

– занесення отриманих відомостей до документу (тобто заповнення його реквізитів), що і складає первинний облік операції.

Сприйняття та вимірювання операції можливі лише тоді, коли об'єкти обліку конкретизовані у вигляді облікових номенклатур.

Облікова номенклатура – це перелік господарських фактів про господарські операції та результати діяльності підприємств, які мають бути відображені в бухгалтерському обліку. Їхня наявність зумовлює вибір первинних документів, облікових реєстрів та формування схеми документообігу на підприємстві.

Поліпшенню документування операцій сприяє уніфікація і стандартизація документів.

Уніфікацією документів називається пристосування їхніх бланків для оформлення однорідних операцій у різних галузях господарства.

Під *стандартизацією* розуміють встановлення однакових розмірів бланків однотипних документів.

Вибір первинних документів полегшує наявність типових форм, розроблених різними органами центральної влади та управління. Якщо для фіксації окремих господарських операцій типових форм первинних документів немає, їх розробляють самостійно на підприємстві, погоджуючи з органами статистики України.

Первинні бухгалтерські документи проходять довгий шлях з моменту їхнього оформлення до здачі в архів, що називається в обліку *документообігом*. Правила документообігу і технології обробки облікової інформації самостійно затверджує підприємство.

Важливим етапом документообігу є приймання документів. Раціональна організація цього стану обліку потребує встановлення для кожного виду документів твердих строків їх здавання. Приймання документів бухгалтерією підтверджується записом у спеціальних книгах або підписом про приймання у супровідному документі-ярлику.

Раціональна організація руху документів передбачає визначення конкретних строків передавання документів від одного виконавця до іншого, від одного сектору обліку до іншого.

Етапами документообігу є:

Перевірка. Необхідність даного етапу зумовлена тим, що в основному первинні документи складаються оперативними працівниками без участі бухгалтера, тому під час надходження до бухгалтерії ці документи підлягають таким видам перевірок:

- на законність операцій, оформлених документами;
- «формальна» перевірка має на меті встановити повноту заповнення всіх реквізитів і наявність у них відповідних підписів;
- «арифметична» полягає в перевірці правильності арифметичних дій, зроблених під час заповнення документа.

Обробка. Перевірені та прийняті бухгалтерією документи підлягають обліковій обробці, яка складається з трьох етапів: розцінки, групування та контирування.

Розцінка документів (чи таксування) – це переведення зазначених у документах матеріальних цінностей і трудових показників в єдиний грошовий вимірник.

Протаксовані документи підлягають *групуванню*, тобто підбору їх у пачки, однорідні за своїм змістом. Групування первинних документів, як правило, завершується складанням зведених документів, які полегшують подальшу обробку отриманих даних.

Розрізняють два види відомостей, в яких здійснюється групування документів:

– *накопичувальні*, які слугують для накопичення даних, що містяться у прийнятих документах;

– *групувальні*, що призначені для систематизації даних про операції, що відображаються в обліку.

Після одержання часткових і загальних підсумків документи направляються на контирування (тобто розмітку).

Контирування є зазначенням кореспонденції рахунків за даною операцією, тобто складання бухгалтерської проводки. Контирування документів первинного обліку здійснюється із застосуванням щонайменше коду класу і коду синтетичного рахунку. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, далі систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного й аналітичного обліку шляхом подвійного запису на взаємозалежних рахунках.

Після контирування документів оформлені ними операції відбиваються на синтетичних та аналітичних рахунках, а документи здаються до бухгалтерського архіву.

Рух документів у процесі їхнього поточного обліку організують, в основному, за графіками, в яких вказують: назву документів; служби, структурні підрозділи та осіб, які мають працювати з цими документами; строки їх обробки, вид обробки тощо. Форма графіка документообігу, порядок його складання та обсяг показників, як правило, не регламентуються, а залежать від конкретних умов господарювання кожного підприємства та вимог головного бухгалтера щодо ведення бухгалтерського обліку. Найважливішими показниками цих графіків є строки здавання (передавання) документів до структурних підрозділів і особи, які відповідають за їх дотримання.

Важливим елементом організації документообігу є порядок зберігання документів та здавання їх до архіву.

До складання Балансу документи мають перебувати у розпорядженні осіб, які їх складали та використовували в обліку. Після цього їх зшивають у спеціальні папки і зберігають у поточному архіві бухгалтерії. Після закінчення поточного року і подання фінансової звітності всі документи мають здаватися в архів підприємства відповідно до загального положення про формування архівних матеріалів.

Первинні документи, які пов'язані з оплатою праці (відомості з нарахування оплати праці та кадрові накази) зберігаються 75 років; грошові документи (каса, банк) – 5 років; інші – 3 роки.

5.2 Інвентаризація, її види та порядок проведення

Однією з найважливіших вимог, що висуваються до бухгалтерського обліку, є реальність і достовірність, тобто повна відповідність даних обліку фактичній наявності засобів.

Однак бухгалтерські документи відображають тільки ті зміни в засобах підприємства, що зумовлені його діяльністю. Але розмір і склад активів та зобов'язань може змінюватися і під впливом інших причин, які неможливо відобразити документально, що призводить до розбіжності даних обліку з дійсністю. До таких причин належать:

- природні причини (усушування, утрущування, випаровування, розпилення тощо);
- помилки в обліку (описки в первинних документах, похибки арифметичних підрахунків тощо);
- неточності під час приймання та відпускання засобів у результаті помилок ваговимірвальних приладів;
- навмисні дії посадових і матеріально відповідальних осіб (розкрадання, обмірювання).

Ці розбіжності між показниками обліку і дійсною наявністю активів та зобов'язань можуть бути виявлені шляхом періодичних порівнянь даних обліку з фактичними залишками коштів. Такий процес називається *інвентаризацією*.

Інвентаризація – це перевірка і документальне підтвердження наявності і стану активів і зобов'язань (майна, вкладень підприємства у статутні капітали інших підприємств, розрахунків з дебіторами і кредиторами) підприємства.

Вона є одним з елементів бухгалтерського обліку і виступає як обов'язкове доповнення до поточної документації господарських операцій.

Порядок підготовки і проведення інвентаризації на підприємствах України регулюється такими *нормативними документами*:

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 896-ХІУ;
- Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, документів і розрахунків, затверджена

наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69, зі змінами, внесеними наказами МФУ від 5 грудня 1997 р. № 268, від 26 травня 2000 р. № 115;

▪ Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 «Про затвердження порядку представлення фінансової звітності».

Статтею 10 Закону про бухгалтерський облік затверджено, що інвентаризація проводиться з метою забезпечення вірогідності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, а також документально підтверджувати їх наявність, стан і оцінку.

Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим відповідно до чинного законодавства України.

Відповідно до чинного законодавства проведення інвентаризації є обов'язковим у випадках:

– передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство, а також в інших випадках, передбачених законодавством. Проводиться на 1 число місяця, в якому здійснюється оцінка приватизованого чи переданого в оренду майна;

– складання річної бухгалтерської звітності, крім майна, цінностей, коштів і зобов'язань, інвентаризація яких проводилася не раніше 1 жовтня звітного року. Інвентаризація будинків, споруджень і інших нерухомих об'єктів може проводитися один раз на три роки, а бібліотечних фондів – один раз на п'ять років. Приймаючи рішення про проведення річної інвентаризації, керівник підприємства повинен виходити з того, що вона може не проводитися тільки в тих місцях, де вона проводилася не раніше 1 жовтня звітного року;

– зміни матеріально відповідальних осіб (на день прийому-передавання справ);

– встановлення фактів розкрадань, зловживань або псування цінностей (на день встановлення таких фактів);

– при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності проведення інвентаризації обов'язково у випадку зміни керівника колективу (бригадира), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів, а також на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади);

– у випадку відмовлення постачальника задовольнити претензію за недовантаження товарів або при одержанні від покупця претензії за недовантаження товарів проводиться вибіркова інвентаризація тих товарів, на які заявлено претензії;

– розпорядження судово-слідчих органів: у перший день після одержання розпорядження, якщо в ньому не зазначено більш пізній термін;

– виникнення техногенних аварій чи пожежі, стихійного лиха (на день після закінчення явищ);

– змін форм власності підприємств і їх структурних підрозділів. Рішення про передачу майна оформляється відповідно до постанови уряду. Для передачі складається передатний Баланс. Необхідно враховувати те, що інвентаризація може не проводитися у випадку передачі підприємств і їх структурних підрозділів у межах одного органу;

– у випадку ліквідації підприємства – на дату, зазначену в рішенні про ліквідацію підприємства.

Дуже важливим моментом під час проведення обов'язкової інвентаризації є те, що перевірки підлягають також майно і матеріальні цінності, що не належать підприємству й облік яких ведеться на позабалансових рахунках. При цьому один екземпляр правильно оформлених документів направляється власнику цього майна.

Необхідність в інвентаризації виникає й у випадку відмовлення постачальника задовольнити претензію з недовантаження товарів або при одержанні від покупця претензії щодо недовантаження товарів.

Добровільна інвентаризація проводиться в разі потреби. Час і об'єкти інвентаризації визначає керівник підприємства своїм письмовим розпорядженням.

Залежно від періодичності проведення інвентаризації бувають планові і раптові.

Планові інвентаризації готуються заздалегідь і їх основною задачею є не стільки встановлення фактів нестач (надлишків), скільки вивчення загального стану справ про відповідність оперативного обліку і документальне оформлення господарських операцій з того чи іншого питання. Підготовка до планової інвентаризації включає угруповання за назвою, сортування і розкладку по групах ТМЦ для зручного підрахунку, виміру, переваження, їх розташування в складських приміщеннях для збереження і подальшої переробки, оформлення реєстру прибутково-видаткових накладних, товарних, касових й інших звітів.

Раптові інвентаризації проводяться без попередньої підготовки. Головною задачею таких інвентаризацій є встановлення будь-яких порушень і осіб, які допускають дані порушення, розробка і здійснення заходів для недопущення таких порушень у майбутньому.

За повнотою охоплення інвентаризації розділяються на повні і часткові.

При *повній* інвентаризації перевіряються активи і зобов'язання, документально підтверджується їх наявність, визначається стан (придатність чи непридатність до подальшого використання). Як правило, це річна інвентаризація, проведена перед складанням річної бухгалтерської звітності.

Часткова інвентаризація охоплює визначену частину засобів чи зобов'язань. Вона проводиться для забезпечення точності облікових чи звітних даних з метою посилення боротьби зі втратами і зміцнення фінансової дисципліни.

Залежно від способу проведення інвентаризації бувають суцільними, вибірковими і контрольними.

Суцільна інвентаризація може здійснюватися як при повній, так і при частковій її формі і передбачає інвентаризацію всіх об'єктів.

Вибіркова – охоплює фактичною перевіркою тільки окремі назви цінностей і є доцільною тоді, коли на складі порівняно недавно (не більше двох місяців) проводилася повна інвентаризація.

Контрольна інвентаризація є різновидом вибіркової. Вона проводиться в період повної суцільної інвентаризації чи цінностей відразу після її закінчення і, як правило, має охоплювати не менш 10% загальної кількості назв (бажано найбільш коштовних), внесених до опису.

Усі наведені вище види інвентаризацій (крім повної і суцільної) мають однакове (рівноцінне) значення, і на практиці жодній з них не слід віддавати переваги. Істотним моментом під час їхнього проведення є забезпечення раптовості (інакше ефекту немає) для того, щоб не дати можливості матеріально відповідальній особі до неї підготуватися і сховати нестачі чи надлишки.

Основними задачами проведення інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, цінних паперів й інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва в натурі;
- встановлення надлишку чи нестачі цінностей і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, що частково втратили свою первісну якість, що застаріли, а також невикористаних матеріальних цінностей;
- перевірка дотримання умов і порядку збереження матеріальних і грошових цінностей, а також правил збереження й експлуатації основних засобів;
- перевірка реальної вартості зарахованих на Баланс основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, цінних паперів і фінансових вкладень, сум грошей в касах, на розрахунковому, валютному й іншому рахунках в установах банків, грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів наступних витрат і платежів.

Відповідальність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення в стислий термін, визначити об'єкти, кількість і терміни інвентаризації, крім випадків, коли вона є обов'язковою. Головний бухгалтер або юридична чи фізична особа, що відповідає за ведення бухгалтерського обліку, забезпечує дотримання норм законодавства і правил її проведення. Матеріали інвентаризації і рішення інвентаризаційної комісії про регулювання розбіжностей затверджуються керівником підприємства зі внесенням результатів у звіт за період, в якому закінчено інвентаризацію, а також у річний звіт, і викладаються в примітках до фінансової звітності.

Річну інвентаризацію потрібно починати в жовтні, щоб завершити її проведення до грудня, але не пізніше 31 грудня поточного року.

Для проведення інвентаризаційної роботи за письмовим наказом керівника на підприємстві створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія у складі керівника структурного підрозділу або іншого працівника апарату управління, головного бухгалтера (старшого бухгалтера на правах головного) чи його заступника (якщо таких немає, інший працівник бухгалтерії). До складу комісії доцільно включати фахівців, добре обізнаних у складських справах, інженерно-технічних працівників, здатних дати оцінку технічного стану засобу (об'єкта основних засобів), економістів і фахівців з маркетингу (які добре знають облікову справу і можуть скласти ринкову вартість будь-якого активу). Комісію очолює керівник підприємства чи його заступник.

До роботи інвентаризаційної комісії входить оцінка активів і зобов'язань підприємства. А це:

- визначення ринкової вартості будь-якого облікового об'єкта, визначення технічного стану основних засобів і ухвалення рішення про доцільність їх подальшого використання;
- визначення необхідності в проведенні ремонтів технічних засобів і ефективності проведення незакінчених ремонтів;
- аналіз стану дебіторської і кредиторської заборгованості підприємства і пошук шляхів прискорення розрахунків;
- проведення оцінки первісної вартості інвестицій і їх оцінка на дату Балансу та ін.

Інвентаризаційна комісія несе відповідальність як перед керівником підприємства, так і за законодавством України:

- за несвоєчасність і недотримання порядку проведення інвентаризації, визначеного письмовим розпорядженням (наказом) керівника підприємства й урегульованого чинним законодавством України;

– за неповну і неточну інформацію, внесену в інвентаризаційні описи й інші інвентаризаційні документи;

– за неправильне, неточне і несвоєчасне оформлення інвентаризаційних документів, що не відповідає встановленому на підприємстві порядку.

Керівник підприємства має право розпустити комісію, накласти на її членів адміністративні чи матеріальні стягнення, а в разі встановлення фактів свідомо неправдивої інформації, внаслідок чого підприємству було завдано значного збитку, звернутися в органи правосуддя.

Для проведення інвентаризації застосовуються такі методи.

Метод безупинної (перманентної) інвентаризації полягає у тому, що інвентаризацію на підприємстві проводять безупинно протягом усього року. З певною періодичністю для цього необхідно визначити номенклатуру товарно-матеріальних цінностей. Це дає можливість не тільки здійснювати систематичний контроль за наявністю, збереженням і використанням цінностей на складах, але і виявляти недоліки і помилки в їх аналітичному (кількісному) обліку.

Книжковий метод інвентаризації, за якого проведення інвентаризації цінностей на складах передбачає застосування спеціальних книг, побудованих за принципом оборотних відомостей, де типографським способом зазначено орієнтовну (постійну) номенклатуру цінностей. І комісії залишається тільки порахувати ТМЦ і проставити їх кількість і ціни у книзі. Такий метод проведення інвентаризації особливо ефективний для спеціалізованих складів з постійною номенклатурою цінностей. При першій інвентаризації в цих відомостях відбивають наявність цінностей звичайним способом, при подальших – на вкладишах вказують тільки їхню вартість і кількість.

Інвентаризація з використанням партійних книжкових карток. Під час застосування такого методу члени комісії відбирають цінності в порядку, зручному для перевірки, і одночасно заповнюють на них інвентарні ярлики, де вказують назву цінностей, їхні номенклатурні номери, коди й інші реквізити. Їх заповнюють в одному екземплярі, а після використовують для складання описів і зберігають разом з цінностями. На зворотному боці форми є таблиця, в якій відбивається рух ТМЦ при інвентаризації. Такий метод проведення інвентаризації дозволяє не припиняти роботу складів на момент проведення інвентаризації, що є актуальним для підприємств із безупинним виробничим циклом.

Для оформлення результатів інвентаризації на підприємствах використовуються форми типових документів, затверджені Державним комітетом статистики України.

Інвентаризація має проводитися у присутності всіх членів комісії і матеріально відповідальних осіб. При колективній (бригадній) матеріальній відповідальності – з обов’язковою участю бригадира.

У випадку, якщо підрозділ здійснює реалізацію матеріальних цінностей за готівку, насамперед підраховується її наявність: реєструються показники лічильників касових апаратів; готівка звіряється з показниками касового апарата.

Усі дані, отримані комісією під час інвентаризації, вносяться в інвентаризаційні описи (акти інвентаризації), в яких назва цінностей і їх кількість наводиться в номенклатурі, а також одиницях виміру, прийнятих в обліку.

Щоб запобігти внесенню змін без відома комісії, на кожній сторінці опису (акту) прописом проставляється кількість порядкових номерів цінностей (позицій), записаних на цій сторінці, і загальна кількість у натуральному вимірі незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, кілограмах, метрах та ін.) вони відображені.

Помарки і підчищення в інвентаризаційних описах не допускаються. виправлення помилок здійснюється у всіх екземплярах описів. При цьому неправильний запис закреслюється однією лінією (щоб можна було її прочитати), а зверху наноситься правильний запис. Усі виправлення мають бути обговорені і завірені всіма членами комісії.

В ході виявлення значних розбіжностей між даними інвентаризаційного опису і даними контрольної перевірки призначається новий склад інвентаризаційної комісії для проведення повторної суцільної інвентаризації цінностей.

Реєстрацію проведених контрольних перевірок здійснює бухгалтерія в спеціальній книзі.

Останнім етапом інвентаризаційного процесу є регулювання інвентаризаційних розбіжностей і оформлення пропозицій щодо прийняття рішень про виявлені порушення (розкрадання, халатне відношення до службових обов’язків і т. ін.).

Усі рішення комісія приймає на засіданні колегіально і заносить їх до протоколу. Під час підготовки пропозицій про регулювання інвентаризаційних розбіжностей комісія повинна керуватися законами України й Інструкцією № 69, п. 11.12.

Розбіжності фактичної наявності матеріальних цінностей і засобів з бухгалтерськими даними, встановлені під час проведення інвентаризації й інших перевірок, регулюються підприємством у такому порядку:

– основні засоби, ТМЦ, цінні папери, засоби й інше майно, що виявилось в надлишку, підлягають оприбуткуванню і зарахуванню відповідно на

результати фінансово-господарської діяльності з наступним встановленням причин виникнення надлишку у винних у цьому осіб;

– збиток цінностей у межах затверджених норм списується за рішенням керівника підприємства відповідно до витрат виробництва. Норми природного збитку може бути застосовано тільки у випадку виявлення фактичних нестач, за відсутності норм збиток розглядається як понаднормативні витрати;

– понаднормативні витрати і нестачі ТМЦ, включаючи готову продукцію в тих випадках, якщо винних не встановлено або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на збитки.

5.3 Форми бухгалтерського обліку

Для того, щоб отримати необхідні показники про господарську діяльність, необхідно дані про господарські операції, які містяться в документах, згрупувати відповідно до їхнього економічного змісту і зареєструвати, що здійснюється за допомогою облікових реєстрів.

Облікові реєстри – це листи, пристосовані для реєстрації та групування в них даних про наявність ресурсів і операції з ними, зафіксовані первинними носіями інформації.

За обсягом інформації вони поділяються на реєстри синтетичного й аналітичного обліку, які відрізняються один від одного ступенем деталізації даних, що містяться в них.

Залежно від характеру записів облікові реєстри підрозділяються на хронологічні і систематичні.

Записи в *хронологічних реєстрах* робляться в міру надходження документів без попереднього групування.

Систематичні реєстри призначені для реєстрації господарських операцій за певними ознаками (Головна книга).

На сьогодні усе більшого поширення набувають різного роду комбіновані реєстри, в яких поєднуються хронологічні і систематичні записи.

За зовнішнім виглядом реєстри поділяють на бухгалтерські книги, окремі листи (відомості) та картки.

Бухгалтерські книги використовують здебільшого при ручному веденні обліку, коли для відображення даних про окремі господарські операції запроваджуються окремі книги. Наприклад, Касова книга, призначена для обліку надходження і виплат готівки з каси підприємства, Головна книга містить інформацію про сальдо та щомісячні обороти за синтетичними рахунками протягом звітного періоду.

Картки – це таблиці спеціальної форми, виготовлені, як правило, на щільному папері, що містять постійні реквізити, які характеризують об'єкти обліку (інвентарні картки основних засобів, картки складського обліку матеріалів тощо). Під час відкриття карток їх реєструють у спеціальному журналі в бухгалтерії, де їм надають порядковий номер, котрий повинен збігатися з реєстраційним номером цих карток. Зареєстровані картки видають під розписку особам, які здійснюють в них первинний облік. Зберігаються картки у спеціальних картотеках.

Окремі листки (відомості) – це бланки різного формату зі спеціальним графленням для ведення як аналітичного, так і синтетичного обліку (журнали-ордери, меморіальні ордери, оборотні відомості тощо).

За побудовою бухгалтерські реєстри можуть бути односторонні, двосторонні, багатографні та шахові.

Односторонні облікові реєстри надають дані про господарську операцію, суму якої відображають лише за дебетом або за кредитом певного рахунку.

Двосторонні реєстри складаються з двох частин. З одного боку відображається інформація про дебетові обороти на рахунку, з іншого – про кредитові обороти на цьому ж рахунку (так побудовані Журнали-ордери).

У *багатографних облікових реєстрах* обороти за дебетом або за кредитом деталізуються шляхом розподілу графи (найчастіше дебетової) на декілька (наприклад, Головна книга).

Записи в *шахових реєстрах* роблять у клітинці, що розташована на перетині стовпчика і рядка таблиці, які відповідають дебетовому і кредитовому обороту на відповідних рахунках.

Записи в облікових реєстрах можуть бути прості та копіювальні; ручні й машинні; шахові та лінійно-позиційні.

Прості записи з одним відбитком отримують в одному обліковому реєстрі (наприклад, під час ведення карток складського обліку матеріалів).

Копіювальні записи здійснюються за допомогою копіювального паперу і забезпечують одночасне заповнення декількох примірників (наприклад, Касова книга, що заповнюється у двох примірниках, другий з яких є звітом касира).

Ручні записи в облікових реєстрах здійснюються чорнилом або кульковою ручкою. Застосування ж обчислювальної техніки забезпечує *машинні записи*.

Шахові записи дають можливість одночасно відобразити суму господарської операції за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків. Такий запис відрізняється наочністю та дає змогу скоротити кількість бухгалтерських записів (наприклад, записи в багатьох журналах-ордерах).

Лінійно-позиційні записи дають змогу показати суму господарської операції як за кредитом, так і за дебетом рахунку в тому самому рядку. Застосування лінійно-позиційних записів характерно для обліку розрахункових операцій, оскільки вони забезпечують зручність контролю за своєчасністю розрахунків та для організації податкового обліку, де записи здійснюються за двома подіями.

Порядок ведення облікових реєстрів та здійснення записів у них визначається головним бухгалтером підприємства.

Реєстри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їхньому складанні.

Господарські операції мають бути відображені в облікових реєстрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку і недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали і підписали ці документи.

Первинні документи та облікові реєстри можуть бути вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів, прийнятих у межах їхніх повноважень, визначених законами. Посадова особа підприємства має право у присутності представників органів, що здійснюють вилучення, зняти копії документів, що вилучаються. Обов'язковим у такому випадку є складання реєстру документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

Форма бухгалтерського обліку – це система взаємопов'язаних облікових реєстрів, послідовності і способів ведення облікових записів. Тобто форму бухгалтерського обліку визначають зовнішній вигляд реєстрів та їх структура, взаємозв'язок реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, техніка, що використовується для реєстрації та обробки бухгалтерської інформації тощо.

Сьогодні на підприємствах України застосовуються такі форми ведення бухгалтерського обліку.

В процесі ручної обробки інформації:

– спрощена форма (для підприємств із невеликою кількістю господарських операцій);

– меморіально-ордерна;

– журнально-ордерна.

В ході використання ПЕОМ і засобів оргтехніки:

– таблично-автоматизована;

– діалогово-автоматизована.

1. Спрощена форма бухгалтерського обліку

Малі підприємства, які здійснюють невелику кількість операцій, можуть вести облік всіх операцій шляхом їхньої реєстрації тільки у Книзі обліку господарських операцій за формою № К-1.

Книга обліку господарських операцій є одночасно реєстром синтетичного й аналітичного обліку, на підставі якого можна визначити наявність ресурсів підприємства та їх джерел на певну дату і скласти бухгалтерську звітність. Книга є комбінованим реєстром, що поєднує в собі хронологічну частину, де реєструються всі операції, і необхідну кількість бухгалтерських рахунків (субрахунків) для ведення систематичного запису господарських операцій. При цьому кількість рахунків і субрахунків у Книзі має бути достатньою для заповнення всіх необхідних статей Балансу.

Підприємство, як правило, веде Книгу у вигляді окремих аркушів і вкладишів до них, що відкриваються на кожен місяць (квартал). Кожна сторінка книги відкривається записами залишків на початок періоду за кожним видом ресурсів і джерел, які переносяться з попередньої сторінки Книги. Після закінчення періоду підраховуються підсумкові суми оборотів за дебетом і кредитом всіх рахунків і виводиться сальдо за кожним видом ресурсів і джерел їх утворення, що служить підставою для заповнення Балансу.

Підприємства, що мають простий процес виробництва продукції, можуть застосовувати для обліку господарської діяльності такі облікові реєстри для відображення облікових процесів:

- відомість обліку основних засобів і нарахованої амортизації (знос);
- відомість обліку виробничих запасів і готової продукції;
- відомість обліку витрат на виробництво;
- відомість обліку грошових коштів;
- відомість обліку розрахунків;
- відомість обліку реалізації;
- відомість обліку розрахунків з постачальниками;
- відомість обліку заробітної плати та інші.

Кожна з цих відомостей використовується, як правило, для обліку операцій за одними чи декількома бухгалтерськими рахунками. З цією формою ведення бухгалтерського обліку кожна операція записується у двох відомостях одночасно: в одній за дебетом рахунку з зазначенням рахунку, що кредитується, в іншій – за кредитом. Узагальнення підсумків господарської діяльності підприємства, відображених у відомостях, здійснюється у шаховій відомості, на підставі якої складається звичайна оборотна відомість за рахунками синтетичного обліку і найважливішими субрахунками.

2. Меморіально-ордерна форма обліку

Основою меморіально-ордерної форми обліку є документи бухгалтерського оформлення – меморіальні ордери, призначення яких полягає в тому, щоб оформити бухгалтерські записи за кореспондуючими рахунками (тобто скласти бухгалтерські проводки). Меморіальні ордери складаються в міру здійснення господарських операцій безпосередньо на підставі первинних виправдовуючих документів чи документів на підставі групувальних відомостей, де відбиваються однорідні господарські операції підприємства наростаючим підсумком за весь звітний період.

Усі меморіальні ордери (проводки) реєструються в реєстрі синтетичного обліку – книзі Журнал-Головна, яка схожа на Книгу обліку господарських операцій, з тією лише різницею, що у хронологічній частині реєструються не окремі операції, а меморіальні ордери.

Систематичний запис ведеться безпосередньо на бухгалтерських рахунках, необхідна кількість яких має бути передбачена в Журнал-Головній.

Книга Журнал-Головна відкривається записами сум залишків за рахунками на початок періоду. Записи в ній робляться на підставі меморіальних ордерів. Сума оборотів за дебетом всіх рахунків кожного меморіального ордера має дорівнювати сумі оборотів за кредитом всіх рахунків цього ордера, а також підсумку графи «Сума за ордером». Після підрахунку оборотів виводиться залишок за всіма рахунками та на підставі цих залишків складається Баланс.

3. Журнально-ордерна форма обліку

Найбільшого поширення під час ручної обробки інформації набула журнально-ордерна форма обліку. Вона застосовується, як правило, на великих підприємствах з великим обсягом виробництва; вимагає високої кваліфікації облікового персоналу та чіткого розподілу праці в обліково-обчислювальному процесі.

Журнально-ордерна форма заснована на використанні шахового принципу реєстрації та їх нагромадження за кожен звітний період у хронологічному і систематичному порядку одночасно. Цей принцип означає, що однорідні (однакові за найменуванням) документи накопичуються у накопичувальних відомостях. Різномірні, але пов'язані документи збираються у групувальних відомостях. Аналітичний і синтетичний облік здійснюється, як правило, в єдиній системі запису.

В усіх журналах-ордерах і допоміжних до них відомостях записи проводяться за шаховим принципом, тобто кореспондуючі рахунки записуються за рядками та стовпчиками, запис суми у визначеній клітинці

Журналу-ордера визначає бухгалтерську проводку (тобто кожна клітинка вказує рахунки, що дебетуються та кредитуються). Журнали-ордери побудовані за кредитовою ознакою.

Застосовуються журнали-ордери як для окремого рахунку, так і для групи взаємозалежних рахунків. Допоміжні відомості застосовуються у тих випадках, коли необхідні аналітичні показники складно розрахувати безпосередньо в журналах-ордерах. У цих випадках групування даних первинних документів попередньо здійснюється у відомостях, підсумки з яких переносяться в журнали-ордери. В окремих випадках застосовується додаткове групування даних первинних документів у допоміжних таблицях.

Підсумкові дані журналів-ордерів за синтетичними рахунками переносяться наприкінці періоду в Головну книгу, яка відкривається на один рік. При цьому кредитовий оборот з журналу-ордера переноситься в Головну книгу загальною сумою, а дебетовий оборот кожного рахунка Головної книги набирається з різних рахунків за відповідними журналами-ордерами. У Головній книзі кожному рахунку приділяється окрема сторінка.

На виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів Міністерство фінансів України наказом від 29 грудня 2000 р. № 356 затвердило «Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку».

Ці Методичні рекомендації спрямовані на узагальнення у реєстрах бухгалтерського обліку (крім реєстру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ), їхніх філій, відділень, представництв незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів.

4. Форми обліку, засновані на механізованій обробці даних

В останні роки більшість підприємств використовує для ведення бухгалтерського обліку ліцензійні комп'ютерні програми (1С: Підприємство тощо).

Під час формування первинного документа в таких програмах необхідно дотримуватися таких умов:

- відображення первинної інформації на машинному носії;
- надання машинному носію юридичної чинності первинного документа;
- забезпечення можливості наступного використання первинної інформації;
- забезпечення достовірності первинної інформації;

– забезпечення надійності бухгалтерського процесу, реалізованого засобами обчислювальної техніки.

У випадку складання і збереження первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських процесів, а також правоохоронних органів у межах їх повноважень, передбачених законами.

Підприємство також має прийняти всі необхідні засоби для попередження несанкціонованого і непомітного виправлення записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку і забезпечити їх належне збереження протягом встановленого строку.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 25, 58, 59, 60]

Частина II

Облік активів, зобов'язань та власного капіталу

6 ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ

- 6.1 Облік касових операцій в національній та іноземній валюті
- 6.2 Облік операцій по рахункам в банках в національній та іноземній валюті та по іншим рахункам в банках
- 6.3 Облік інших грошових коштів
- 6.4 Облік операцій з векселями
- 6.5 Облік фінансових інвестицій

Для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів, грошових документів, короткострокових векселів отриманих і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів передбачені рахунки класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи».

Інформація про грошові кошти в Балансі розкривається у статті «Гроші та їх еквіваленти» II розділу Активу. В цій статті відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів.

6.1 Облік касових операцій в національній та іноземній валюті

Джерелом формування інформації про готівкові грошові кошти є рахунок 30 «Готівка»:

301 «Готівка в національній валюті»;

302 «Готівка в іноземній валюті».

Організацію прийняття, видачі та зберігання готівки в касі, а також оформлення касових операцій регламентує «Положення про ведення касових операцій у національній валюті України», затверджене постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637.

Згідно з нормативними документами, всі підприємства, незалежно від форм власності та видів діяльності, зобов'язані зберігати свої грошові кошти в установах банків, а в касі мати готівку в межах лімітів залишку готівки і використовувати її в межах норм.

Всі понадлімітні кошти підприємство зобов'язано здавати в установи банків для зарахування їх на поточні рахунки не пізніше наступного банківського дня після дня перевищення ліміту залишку каси.

В ході встановлення ліміту залишку враховується те, що підприємства мають право зберігати протягом трьох робочих днів понад встановленого ліміту готівку, отриману в установі банку для виплати заробітної плати, пенсій, стипендій, дивідендів, допоміг, на відрядження.

Ліміт залишку готівки у касі встановлюється підприємством самостійно на підставі Заяви-розрахунку, поданої до затвердження у банк.

Отримані в касу кошти витрачаються тільки за призначенням. Невитрачені кошти здаються в банк для зарахування на поточний рахунок.

В установі банку касир складає «Об'яву на внесок готівки». Бланк «Об'яви» має три частини. Перша з частин – безпосередньо «об'ява» (документ – підстава для зарахування коштів на рахунок), друга частина – «квитанція» (передається особі, яка внесла кошти), третя – «ордер» (є додатком до виписки з поточного рахунку, на підставі якого зараховуються кошти на рахунок).

На кожній з частин проставляється дата, від кого одержані кошти, банк одержувача, призначення внеску.

В першій та другій частині вказується номер поточного рахунку, сума цифрами і прописом. У третій частині вказується код банку-одержувача і сума за кредитом.

В касі підприємства можуть зберігатися не тільки готівкові кошти, а й цінні папери, грошові документи, путівки, бланки суворої звітності.

За порушення норм обігу готівки введені фінансові санкції:

– за перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касах – у дворазовому розмірі сум виявленої понадлімітної готівки за кожний банківський день;

– за неоприбутковану готівку – у п'ятиразовому розмірі неоприбуткованої суми;

– за витрачення готівки з виручки за наявності податкової заборгованості для виплати заробітної плати – у розмірі здійснених виплат;

– за видачу готівкових коштів під звіт без повного звітування щодо раніше виданих коштів – у розмірі 25% виданих під звіт сум.

Касові операції оформляють прибутковими та видатковими касовими ордерами, типові форми і порядок заповнення яких затверджено наказом Міністерства статистики України від 15.02.1996 р. № 51 «Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій».

Надходження коштів до каси оформляється *прибутковими касовими ордерами* (форма КО-1), підписаними головним бухгалтером або уповноваженою ним особою.

Під час приймання грошей особі, що здає їх у касу підприємства, видають квитанцію до прибуткового касового ордеру за підписом головного бухгалтера (або уповноваженої ним особи) і касира, завірену печаткою (штампом) касира або відбитком касового апарата.

На підприємствах, що здійснюють розрахунки у безготівковому порядку, гроші до каси надходять з поточного рахунку в банку через касира (або іншу уповноважену особу) за грошовими чеками. Чеки зброшуровані в чекові книжки, які підприємства отримують у відділенні банку за заявою і зберігають у касі разом із готівкою. Для одержання грошей у банку заповнені чеки підписуються керівником підприємства та головним бухгалтером і затверджуються печаткою. На корінці чека зазначається особа, якій доручено одержання готівки. Жодні виправлення в чеках не допускаються.

Видача готівки з кас підприємств здійснюється за *видатковими касовими ордерами* (форма КО-2) або за належним чином оформленими іншими документами (платіжні відомості). Документи на видачу грошей мають бути підписані керівником і головним бухгалтером або уповноваженими ними особами.

Якщо на документах, які додаються до видаткових касових ордерів, є дозвільний підпис керівника підприємства, підпис керівника на видаткових касових ордерах не є обов'язковим.

Касир видає гроші лише особі, зазначеній у видатковому касовому ордері або в документі, що його заміняє. У разі видачі грошей за дорученням, оформленим у встановленому порядку, в тексті ордеру після прізвища, імені та по батькові одержувача грошей бухгалтерія зазначає прізвище, ім'я та по батькові особи, якій довірено отримати гроші. Якщо гроші видаються за відомістю, перед розписом про одержання грошей касир робить напис «За дорученням». Доручення залишається у касира і прикріплюється до видаткового касового ордеру або відомості.

Під час виплати грошей за *платіжними відомостями* на титульній сторінці відомості робиться дозвільний напис про виплату грошей за підписом керівника і головного бухгалтера або уповноважених ними осіб із зазначенням термінів видачі грошей і суми прописом. Навпроти прізвищ осіб, яким не зроблено виплати за платіжною відомістю, касир ставить штамп або робить позначку від руки «Депоновано». В кінці відомості робиться запис про

фактично виплачену суму і про суми, що підлягають депонуванню, їхній загальний підсумок має відповідати підсумку за платіжною відомістю. На загальну суму виписується видатковий касовий ордер або ставиться у відомості штамп «Видатковий касовий ордер № ____».

Прибутковий касовий ордер і квитанція до нього, а також видатковий касовий ордер бухгалтер заповнює чітко, без виправлень, навіть тих, що застережені. В цих документах зазначається підстава для їхнього складання і наводиться перелік документів, що додаються. Видача прибуткового та видаткового касових ордерів або документів, що їх заміняють, на руки особам, які вносять або отримують гроші, забороняється. Приймання та видача грошей здійснюються лише у день складання касових ордерів.

Після закінчення операцій касир підписує прибуткові та видаткові касові ордери (одразу після їх одержання та видачі на їх підставі грошей), а документи, що додаються до них, погашає штампом або написом «Оплачено» із зазначенням дати (число, місяць, рік).

Прибуткові та видаткові касові ордери або документи, що їх заміняють, до передачі в касу реєструються бухгалтерією в Журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових документів (форма КО-3). Видаткові касові ордери, що оформлені на платіжні відомості, реєструються після видачі грошей.

Усі надходження та видача готівки підприємства обліковуються в Касовій книзі.

Кожне підприємство, що має касу, веде тільки одну Касову книгу, яка має бути пронумерована, прошита й опечатана печаткою. Кількість сторінок у Касовій книзі засвідчується підписом керівника і головного бухгалтера підприємства.

Якщо на підприємстві в касі зберігаються кошти в іноземній валюті, їхній облік ведеться в окремій Касовій книзі за видами валют.

Записи у Касовій книзі роблять у двох примірниках через копіювальний папір кульковою ручкою. Другі примірники сторінок (відривні) є звітом касира. Обидва примірники мають однакові номери.

Підчистки та необумовлені виправлення у Касовій книзі забороняються. Зроблені виправлення засвідчуються підписами касира і головного бухгалтера.

Записи в Касовій книзі касир робить одразу після отримання чи видачі грошей за кожним ордером. Щоденно наприкінці робочого дня він підводить підсумки за день, виводить залишок грошей у касі на наступне число і передає у бухгалтерію як звіт касира другий примірник з прибутковими та видатковими документами під розписку у Касовій книзі.

Отримані касові звіти й документи обробляються. Кожен запис перевіряється по суті, звіряється з первинним документом, відтак у кожному документі та у звіті проставляється шифр синтетичного рахунку і субрахунків, що кореспондують з рахунком 30 «Готівка». Залишок грошей на початок дня за звітом касира бухгалтер звіряє із залишком грошей на кінець дня, виведеним у попередньому звіті, й перевіряє правильність виведених оборотів і залишків.

Контроль за правильним веденням Касової книги покладається на головного бухгалтера підприємства.

Видача грошей із каси, не засвідчена підписом одержувача у видатковому касовому ордері, вважається недостачею і стягується з касира.

Готівка, не підтверджена прибутковими касовими ордерами, вважається надлишком каси і зараховується до прибутку підприємства.

Бухгалтери та інші працівники, що мають право підпису касових документів, не можуть виконувати обов'язки касирів.

Касові документи після складання звіту касира та обробки в бухгалтерії комплектуються в хронологічному порядку і зберігаються протягом 5 років після закінчення звітного року.

Дані про касові операції за журнально-ордерною формою обліку систематизуються у двох багатографічних реєстрах: у Журналі-ордері № 1 за кредитом рахунку 30 «Готівка» і в дебетовій відомості № 1.1 – за дебетом рахунку 30 «Готівка». Підставою для складання журналу-ордеру № 1 і відомості № 1.1 є звіт касира з доданими до нього документами.

Записи у відповідних графах Журналу-ордера і відомості робляться підсумком за день після перевірки обґрунтованості всіх даних, відображених у звіті касира, і зазначення шифрів кореспондуючих рахунків на кожному касовому документі.

В облікових реєстрах за рахунком 30 «Готівка» не роблять бухгалтерських записів, що не відповідають фактично здійсненим касовим операціям (видачі грошових коштів за повернений товар).

Обороти за місяць з Журналу-ордеру № 1 переносяться у Головну книгу. Залишок грошових коштів у касі відображають у відомості № 1.1 лише на початок і кінець місяця. Залишок грошових коштів, відображений у відомості на кінець місяця, має відповідати залишку на кінець дня останнього касового звіту і залишку, відображеному в Головній книзі.

На дебеті рахунку 30 відображають надходження грошей у касу, на кредиті – їхню видачу, сальдо – дебетове.

Положенням № 637 встановлено певне обмеження в частині здійснення готівкових розрахунків підприємства з іншими підприємствами та підприємцями:

впродовж одного операційного дня сума сплати готівковою одному суб'єкту не може перевищувати граничної суми (така сума встановлена Постановою НБУ № 32 встановлена у розмірі 10 тис. грн.). За порушення в обмеженні розрахунків підприємству нараховується штраф у дворазовому розмірі надлишку цієї суми.

**Типові бухгалтерські проводки за операціями по касі
в національній валюті такі:**

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Надійшла в касу готівка за реалізовану продукцію і матеріальні цінності	301	701
2	Надійшла в касу готівка, одержана за чеком з банку	301	311
3	Готівка, що надійшла як часткова оплата путівки, придбаної підприємством	301	377
4	Повернення у касу підзвітними особами невикористаної суми	301	372
5	Надійшла готівка в касу на погашення заборгованості по заподіяних матеріальних збитках	301	375
6	Надійшла готівка в касу як внесок засновників до статутного капіталу	301	46
7	Надійшла готівка в касу від продажу облігацій	301	521
8	Надійшла готівка в касу за товари, які були продані в кредит	301	377
9	Надійшла готівка в касу – %% за позики, товари, продані в кредит	301	373
10	Надійшов в касу аванс	301	681
11	Надійшло в касу цільове фінансування	301	48
12	Надійшли готівкові кошти від філіалів	301	682,683
13	Надійшла в касу фінансова допомога на зворотній основі	301	55
14	Надійшли в касу штрафи, пені, неустойки	301	715
15	Оприбутковані надлишки готівки після ревізії каси	301	641
16	Виплата з каси заробітної плати	661	301
17	Здані готівкові на банківський рахунок	311	301
18	Видана готівка під звіт	372	301
19	Виплачена готівка комітентам	685	301
20	Виплачені дивіденди засновникам	671	301
21	Погашена кредиторська заборгованість готівкою	68	301
22	Погашена позика готівкою	501,601	301
23	Видана із каси готівка для здачі на банківський рахунок	333	301
24	Виданий із каси аванс	371	301
25	Виявлена нестача в касі і віднесена на касира	375	301
	– утримана нестача із зарплати касира	661	375

Операції з готівкою в іноземній валюті відбиваються на субрахунку 302 «Готівка в іноземній валюті».

В Україні розрахунки з постачальниками або покупцями в іноземній валюті заборонені. Однак на підприємстві можуть біти операції з готівкою

в іноземній валюті в разі видачі підзвітній особі коштів на відрядження за кордон.

Первинні документи по касі в іноземній валюті заповнюються в національній валюті за курсом НБУ на день здійснення операції, а сума в іноземній валюті проставляється на рядку «Примітки».

Якщо відбуваються операції з різними іноземними валютами, то в обліку відкриваються рахунки III порядку за назвами валют: 3021 – долари США, 3022 – євро і т. ін.

На кожен вид іноземної валюти оформляється окрема Касова книга, яка також ведеться в національній валюті.

Типові бухгалтерські проводки за операціями по касі в іноземній валюті:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Надійшла в касу готівка, одержана за чеком з банку	302	312
2	Виплачена із каси іноземна валюта під звіт на відрядження	372	302
3	Повернення у касу підзвітними особами невикористаної суми	302	372
4	Внесення валютних коштів для зарахування на поточний рахунок в іноземній валюті	312	302

6.2 Облік операцій по рахунках в банках в національній та іноземній валюті та по інших рахунках в банках

Для здійснення безготівкових операцій підприємства відкривають рахунки в установах банків: основний і додаткові (без обмежень в кількості).

Підприємства мають право відкривати в банках такі рахунки:

- поточні;
- поточні валютні;
- поточні (для філій без утворення юридичної особи);
- субрахунки (для самостійних філій – юридичних осіб);
- позикові;
- депозитні.

Для відкриття поточних та інших рахунків в банк подаються документи:

1. Заява про відкриття рахунку.
2. Примірник свідоцтва про державну реєстрацію підприємства в виконавчих органах влади.
3. Примірник рішення про створення, реорганізацію підприємства, засвідчений нотаріально, або органом, що видав таке рішення.

4. Примірник зареєстрованого статуту, засвідчений нотаріально. Установа банку робить відмітку про відкриття рахунку на примірнику, де має місце відмітка податкової адміністрації про реєстрацію підприємства в податкових органах та у Пенсійному фонді (цей примірник передається власнику рахунку).

5. Картка зі зразками підписів-розпорядників та відбитка печатки. Право першого підпису належить керівнику підприємства, якому відкривають рахунок, а також іншим посадовим особам, уповноважених керівником. Право другого підпису належить головному бухгалтеру. Якщо посада головного бухгалтера не передбачена або в разі, коли ця посада тимчасово не заміщена тощо, власник рахунку робить про це позначку в картці зі зразками підписів і відбитком печатки. За рахунками юридичних осіб, в штаті яких відсутні особи, що мають право другого підпису, а також підприємців (без утворення юридичної особи) в установи банків подається нотаріально засвідчена картка зі зразком підпису тільки власника рахунку. У картці зі зразками підписів і відбитком печатки зазначають номер рахунку та ідентифікаційний код (номер) власника рахунку, підтверджений відповідними довідками статистичних або податкових органів.

6. Примірник документа про реєстрацію в органах Пенсійного фонду, завіреним відповідним органом.

Рахунки закриваються на підставі:

1. Заяви власника рахунку.
2. Рішення органу, на який законом покладено функції з ліквідації, реорганізації підприємств.
3. Відповідного рішення суду про ліквідацію підприємства або визнання його банкрутом.
4. На інших підставах, передбачених законодавством України.

Про відкриття або закриття рахунків в установах банків підприємство зобов'язано надіслати повідомлення протягом трьох робочих днів податковому органу, в якому воно зареєстровано як платник податків. До суб'єктів підприємницької діяльності, які своєчасно не повідомили про відкриття або закриття рахунків у банках, застосовуються фінансові санкції у вигляді стягнення від 20 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

При відкритті поточного рахунку в банку відкривають особовий рахунок підприємства з присвоєнням номера. Особові рахунки банк веде в двох примірниках: перший – для банку, другий видається підприємству як виписка з рахунку. Періодично і на 1 січня письмово підтверджується залишок коштів на рахунку згідно з даними банку.

Безготівкові розрахунки за товари й послуги, а також у зв'язку з фінансовими зобов'язаннями здійснюються в різних формах, кожна з яких має специфічні особливості в характері й русі розрахункових документів.

В ході здійснення безготівкових розрахунків використовуються такі первинні розрахункові документи: платіжні доручення; платіжні вимоги-доручення; платіжні вимоги; рахункові чеки; меморіальні ордери.

Виписка банку є реєстром аналітичного обліку і підставою для бухгалтерських записів. Одержану з банку виписку в бухгалтерії перевіряють і обробляють: додають первинні документи, вказують коди рахунків, що кореспондують з синтетичним рахунком первинного порядку 31 «Рахунки в банках» (субрахунки 311, 312, 313, 314, 315, 316). Оборот за дебетом цього рахунку показує надходження готівки з каси, одержання коштів від реалізації, повернення банківських кредитів, надходження заборгованості від покупців і замовників та ін.

На кредиті рахунку 31 відображають зменшення коштів у зв'язку з видачею готівки в касу, погашенням заборгованостей постачальникам, підрядникам, до бюджету, в банк за одержані кредити, тобто списання коштів. Сальдо дебетове.

Форми банківських виписок можуть бути різними, але з обов'язковим зазначенням: вхідного залишку коштів на поточному рахунку на початок дня, надходжень і перерахувань коштів протягом дня окремо за кожним фактом платежу, вихідного залишку на поточному рахунку на кінець дня. За кожним фактом платежу вказують, на підставі якого номера документа його було зроблено, реквізити банку і номер рахунку власника. Під час обробки банківських виписок слід брати до уваги, що з точки зору банку всі кошти підприємств (внески) є борговими зобов'язаннями банку, тому залишки коштів та їхнє надходження на поточний рахунок підприємства відображають на кредиті, а видачу або перерахування коштів – на дебеті рахунку. Бухгалтер записує ці операції на рахунку 31 «Рахунки в банках» у зворотному порядку: надходження – в дебеті, а видачу або перерахування коштів – за кредитом.

На дебеті виписки банк відображає погашення своєї заборгованості перед власником рахунку, а в журналі-ордері № 1 за рахунком 31 «Рахунки в банках» бухгалтер проводить ці операції на кредиті рахунку 31 як списання коштів з поточного рахунку.

У виписці з кредиту банк відображає збільшення заборгованості перед своїм клієнтом, а у відомості № 1.2 за рахунком 31 «Рахунки в банках» бухгалтер проводить ці операції на дебеті рахунку 31 як надходження коштів на поточний рахунок.

Таким чином, *виписка* – основний документ, згідно з яким бухгалтер складає кореспонденцію рахунків про рух коштів; вона є реєстром аналітичного обліку та підставою для бухгалтерських записів. Подання до банку первинних документів і прийняття їх банком не є підставою для обліку операцій доти, доки вони не будуть відображені у виписці.

Бухгалтер у день одержання виписки здійснює операції, які позначають бухгалтерським терміном «кантування» – перевірка й обробка виписки. Цей процес передбачає:

- нумерування виписки;
- добір документів, які підтверджують факт здійснення господарської операції, і перевірка наявності виправданих документів від інших підприємств, що є підставою для зарахування або списання коштів;
- звірку достовірності записів у виписці банку і доданих до неї документах;
- перевірку правильності визначення залишку грошей на поточному рахунку після здійснених операцій;
- зазначення кореспондуючого рахунку у виписці проти кожної суми згідно з наведеними операціями;
- за необхідності – зазначення кодів аналітичних статей обліку.

Помилки у виписці з вини банку відображають у кореспонденції з синтетичним рахунком 37 «Розрахунки з різними дебіторами» (субрахунок 374 «Розрахунки за претензіями» в частині розрахунків за «Операціями, що помилково проведені на поточних рахунках»). У наступних розрахунках банк вносить виправлення, а в бухгалтерському обліку підприємства цю заборгованість списують.

Облік безготівкових операцій ведуть на активному рахунку 31 «Рахунки в банках» за такими субрахунками:

- 311 «Поточні рахунки в національній валюті»
- 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»
- 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»
- 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»
- 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті»
- 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті».

За *дебетом* рахунку 31 відображається надходження грошових коштів на рахунок в кореспонденції з кредитом рахунків:

- 30 «Готівка»
- 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»
- 60 «Короткострокові позики» та інші.

За *кредитом* рахунку 31 відображаються суми грошових коштів, які видані або перераховані за призначенням. При цьому дебетуються кореспондуючі рахунки:

- 30 «Готівка»
- 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
- 64 «Розрахунки за податками і платежами»
- 65 «Розрахунки за страхуванням»
- 68 «Розрахунки за іншими операціями»
- 60 «Короткострокові позики» та ін.

Типові бухгалтерські проводки за субрахунком 311
«Поточні рахунки в національній валюті»:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Надійшла на поточний рахунок оплата від покупця	311	361
2	Надходження сум готівкою з каси	311	301
3	Зарахування сум на поточний рахунок за одержаними векселями	311	341
4	Зарахування сум, повернених з бюджету	311	641
5	Зарахування сум, що надійшли за претензіями	311	374
6	Зарахування сум, що надійшли від інших дебіторів	311	377
7	Надійшли кошти від засновників підприємства як внески до статутного капіталу	311	46
8	Зарахування одержаних штрафів, пені, неустойки	311	715
9	Зарахування дивідендів від фінансових вкладів за участі в різних товариствах	311	731
10	Зарахування суми одержаного короткострокового кредиту	311	601
11	Зарахування авансу від замовника	311	681
12	Одержані гроші з поточного рахунку за чеком в касу	301	311
13	Сплата заборгованості постачальникам	631	311
14	Перерахування платежів до бюджету	641	311
15	Сплата штрафів, пені, неустойки	948	311
16	Погашення короткострокової позики банку	601	311
17	Погашення заборгованості Пенсійному фонду	651	311
18	Оплата з поточного рахунку векселів виданих	621	311
19	Суми, списані банком за касове обслуговування	92	311
20	Помилково зараховано на поточний рахунок суму	311	374
21	Повернення помилково зарахованої на поточний рахунок суми	374	311
22	Придбана з поточного рахунку іноземна валюта	312	311

Підприємства, що здійснюють зовнішню економічну діяльність, відкривають рахунки в іноземній валюті в банках.

Записи на валютному рахунку в обліку здійснюються на підставі банківських виписок та розрахункових платіжних документів. Для відображення операцій на валютних рахунках здійснюється перерахунок валюти за курсом НБУ, діючий на дату виписки розрахункових документів.

Залишки на рахунках в іноземній валюті, в касі в іноземній валюті, дебіторська і кредиторська заборгованість в іноземній валюті відображаються в Балансі за курсом НБУ *на останній день* звітного періоду.

Бухгалтерський облік іноземної валюти, що знаходиться в установах банків, ведеться за Планом рахунків на субрахунку 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» і на субрахунку 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті».

В *дебеті* цих субрахунків відбивається зарахування коштів в іноземній валюті, за *кредитом* – їх списання з рахунків, сальдо дебетове.

В бухгалтерському обліку за кожною іноземною валютою відкриваються рахунки III порядку за найменуваннями валют.

Правління НБУ прийняло Постанову «Про введення обов'язкового продажу надходжень в іноземній валюті на користь резидентів – юридичних осіб» № 348 від 04.09.98 р. (зі змінами і доповненнями), виходячи з якої 50% надходжень виручки від реалізації в іноземній валюті підлягають обов'язковому продажу через уповноважені банки та кредитно-фінансові установи на міжбанківському валютному ринку за дорученням.

Обов'язковому продажу *не* підлягають кошти в іноземній валюті:

- що надходять у вигляді кредитів (позик, фінансової допомоги) від уповноважених банків та фінансово-кредитних установ;
- що перераховуються на територію України з метою здійснення інвестицій;
- що надходять безкоштовно у вигляді добровільних пожертвувань.

У випадку ненадання підприємством доручення уповноваженому банку на продаж іноземної валюти строком п'яти банківських днів, банк зобов'язаний продати 100 % суми, яка поступила на поточний рахунок в іноземній валюті.

Продаж іноземної валюти здійснюється за ринковим курсом, кошти від продажу інвалюти зараховуються на поточний рахунок підприємства.

У зв'язку зі змінами курсів іноземних валют виникають *курсові різниці* – це різниці між оцінкою валютних активів і пасивів на дату складання бухгалтерського Балансу за попередній звітний період, і на дату фактичного здійснення операцій, або на дату складання бухгалтерського звіту за звітний період за курсом НБУ.

Курсові різниці бувають двох видів: позитивна та негативна.

Позитивна курсова різниця відображається в складі доходів від іншої операційної діяльності за кредитом рахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» та підлягає оподаткуванню в податковому обліку.

Негативна курсова різниця відображається в складі видатків від іншої операційної діяльності за дебетом рахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці» та включається у видатки в податковому обліку.

Типові бухгалтерські проводки за субрахунком 312
«Поточні рахунки в іноземній валюті»:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Відображена позитивна курсова різниця за залишками на рахунках в іноземній валюті	312	714
2	Списаний дохід від позитивної курсової різниці на збільшення фінансового результату	714	79
3	Відображена негативна курсова різниця за залишками на рахунках в іноземній валюті	945	312
4	Списані видатки від негативної курсової різниці на зменшення фінансового результату	79	945
5	Зарахована виручка від реалізації товарів, послуг на поточний рахунок	312	362
6	Продано 50 % виручки в іноземній валюті за ринковим курсом та зараховано на поточний рахунок у національній валюті	311	312
	– відображена позитивна курсова різниця	311	714
	– списаний дохід від позитивної курсової різниці на збільшення фінансового результату	714	79
7	Надійшла готівка в іноземній валюті в касу з поточного рахунку	302	312
8	Перерахована з поточного рахунку оплата іноземному постачальнику за товари	632	312
9	Придбана іноземна валюта для розрахунків з постачальниками	312	311
	– відображена негативна курсова різниця	945	311
	– списані видатки від негативної курсової різниці на зменшення фінансового результату	79	945

6.3 Облік інших грошових коштів

Бухгалтерський облік інших грошових коштів здійснюють на активному рахунку 33 «Інші кошти», на якому ведеться узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті), що знаходяться в касі підприємства (поштових марок, марок гербового збору, оплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів тощо), та кошти в дорозі, тобто грошові суми, внесені до кас банків, ощадних кас або поштових відділень для подальшого їхнього зарахування на рахунках підприємства в банках та електронні гроші.

Рахунок 33 «Інші кошти» має такі субрахунки:

- 331 «Грошові документи в національній валюті»
- 332 «Грошові документи в іноземній валюті»
- 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»
- 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»
- 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті».

В *дебеті* рахунку 33 «Інші кошти» відображається надходження грошових документів до каси підприємства та коштів у дорозі, за *кредитом* – вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їхнього зарахування на відповідні рахунки. Сальдо дебетове.

Надходження і видача грошових документів оформляються прибутковими та видатковими касовими ордерами або накладними, що замінюють їх. Касир складає звіт про рух грошових документів. Надходження грошових документів відображають на дебеті субрахунків 331, 332, а списання – на кредиті.

На субрахунку 331 «Грошові документи в національній валюті» ведеться облік грошових документів за їхньою номінальною вартістю, які зберігаються в касі підприємства: векселі, облігації і грошові білети, поштові марки й інші грошові документи. Аналітичний облік грошових документів організовується за їхніми видами.

Для обліку грошових коштів в іноземній валюті за телеграфним повідомленням іноземного банку про господарський платіж за рахунок акредитиву, відповідно до виправданих документів – рахунків-фактур, актів та ін., що вважаються в бухгалтерському обліку грошовими коштами в дорозі, використовують субрахунок 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті».

6.4 Облік операцій з вексями

Вексель – це боргове зобов'язання з відстрочкою платежу, передане векселедавцем векселедержателю за одержані товари, послуги.

Перевідний вексель – тратта – оформлюється при передачі новому векселедержателю передавальним написом (індосамент) на зворотному боці векселя або додатковому аркуші (алонжі).

Заборгованість за векселем у продавця відображається на активному рахунку 34 «Короткострокові векселі одержані» або на активному рахунку 182 «Довгострокові векселі одержані»: в *дебеті* – надходження векселя, за *кредитом* – його погашення. Сальдо – дебетове.

За вексями ведеться аналітичний облік.

Векселедержатель може здійснювати дисконтні операції.

Дисконт (або облік векселів) – це придбання векселя банком за іменним індосаментом та оплата його пред'явнику.

За достроковий платіж банк утримує із номінальної суми векселя винагороду, тобто вексель оплачується банком зі скидкою. Різниця між сумою оплати векселю та сумою, яку отримує банк за цим векселем в строк платежу, називається *обліком векселя* або *дисконтом*.

Сума дисконту розраховується на основі % ставки обліку векселів, а розмір встановлюється за погодженням з векселедержателем.

За векселями з оплатою не в місці обліку утримується також *порто* (поштово-телеграфні витрати) та *дамно* (комісія банку за інкасацію векселів).

Σ дисконту = Σ векселю x Строк (у днях) з дня обліку до дня платежу x Ставка дисконту (%%, річна) : 360 днів x 100.

Немає заборони на придбання векселів нижче номіналу підприємствами. В цьому випадку дисконт буде продажем векселя як цінного паперу, а не боргового зобов'язання, та відобразиться на активному субрахунку 352 «Інші поточні фінансові інвестиції».

Дебіторська заборгованість, яка забезпечена векселями, відображується в Балансі за номінальною вартістю, а суми нарахованих відсотків за звітний період за векселем, що підлягають сплаті в наступному періоді, відображуються як дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів (рахунок 373).

Сума заборгованості за векселем, термін оплати якого минув, показується і приймається до уваги під час визначення резерву сумнівних боргів.

Заборгованість за *векселями виданими* відображається на пасивному рахунку 51 «Довгострокові векселі видані» або пасивному рахунку 62 «Короткострокові векселі видані». За *кредитом* рахунків 51 та 62 відображається видача векселю, в *дебеті* – його погашення. Сальдо кредитове.

Витрати з оплати %% за відстрочку платежу відображають за кредитом субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» та списують на фінансові видатки.

Типові бухгалтерські проводки з обліку векселів:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	2	3	4
1	Відвантажені товари, послуги і відображений дохід	361	70
2	Отриманий вексель в оплату від покупця	341,182	361
3	Нараховані %% за векселем	373	732
4	Поступила оплата векселя и %%	311	341,162
5	Поступила оплата %% за векселем	311	373
6	Виданий вексель в забезпечення заборгованості постачальнику	631	621,511
7	Нараховані %% за векселем виданим	952	684
8	Списані %% на зменшення фінансового результату	792	952
9	Погашена заборгованість за векселем	621,511	311
10	Погашена заборгованість за %%	684	311
11	Придбано вексель як цінний папір	352	631
12	Перерахована оплата за вексель	631	311
13	Продаж векселя як цінного паперу	361	741

1	2	3	4
14	Списана балансова вартість проданого векселя	971	352
15	Списані собівартість фінансової інвестиції на збільшення фінансового результату	793	971
16	Списано дохід від реалізації векселя на збільшення фінансового результату	741	793
17	Нарахована державне мито від продажу цінного паперу	92	641
18	Списано державне мито на зменшення фінансового результату	791	92
19	Поступили на поточний рахунок кошти в рахунок погашення векселя як боргового зобов'язання	311	341,182
20	Поступили на поточний рахунок кошти в рахунок погашення %%	311	373
21	Відображено суму дисконту	977	341,182
22	Списана сума дисконту на зменшення фінансового результату	793	977

6.5 Облік фінансових інвестицій

Фінансові інвестиції – це придбання цінних паперів інших підприємств (акцій), облігацій державних та місцевих позик, також внесення у статутний капітал інших підприємств України чи інших країн з метою отримання доходу.

Фінансові інвестиції строком більше одного року відображаються на активному рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції». За *дебетом* рахунку 14 відбивається придбання фінансових інвестицій, за *кредитом* рахунку 14 – зменшення їхньої вартості або вибуття, а також отримання дивідендів від об'єкта інвестування, якщо облік інвестицій ведеться за методом участі в капіталі. Сальдо дебетове.

Ведеться аналітичний облік фінансових інвестицій за видами довгострокових фінансових вкладень та об'єктам інвестування.

Доходи, отримані від фінансових інвестицій (%%, дивіденди та ін.) є фінансовими доходами і списуються на рахунки доходів 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи» та 74 «Інші доходи» у разі реалізації фінансових інвестицій.

У разі погашення цінних паперів (облігації) грошові кошти, вкладені в них, повертаються.

Регулювання фактичної вартості довгострокових фінансових інвестицій до номінальної вартості шляхом списання вартісних різниць проводиться один раз на рік. Вартісна різниця є позитивною, якщо фактична вартість менше номінальної. Різниця є негативною, якщо фактична вартість більше номінальної.

Фінансові інвестиції строком менше одного року, у тому числі еквіваленти грошових коштів та депозитні сертифікати, відображаються на активному рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції». За *дебетом* 35 відбивається придбання

еквівалентів грошових коштів та поточних фінансових інвестицій, за *кредитом* рахунку 35 – зменшення їхньої вартості або вибуття. Сальдо дебетове.

Аналітичний облік ведеться за видами поточних фінансових інвестицій на території України та за її межами.

За поточними фінансовими інвестиціями кожного місяця проводиться регулювання їхньої фактичної вартості до номінальної вартості шляхом списання вартісних різниць. Різниця є позитивною, якщо фактична вартість менше номінальної. Різниця є негативною, якщо фактична вартість більше номінальної.

Регулювання вартості цінних паперів з поточних фінансових інвестицій починають проводити з місяця, наступного за місяцем придбання цінних паперів, і завершують регулювання вартості у місяці, наступному за місяцем вибуття.

Доходи від поточних фінансових інвестицій та цінних паперів відображаються на рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

Регулювання вартості інвестицій проводиться так, щоб на момент погашення цінного паперу його фактична вартість дорівнювала номінальній вартості.

Позитивну вартісну різницю відображають на номінальному рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» для довгострокових фінансових інвестицій і на рахунку 73 «Інші фінансові доходи» для короткострокових фінансових інвестицій.

Негативну вартісну різницю відображають на номінальному субрахунку 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

Типові бухгалтерські проводки щодо обліку фінансових інвестицій:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Придбано довгострокову фінансову інвестицію	14,35	311
2	Внесена фінансова інвестиція засновником як погашення заборгованості з неоплаченого капіталу	14,35	46
3	Отримано дохід від довгострокової фінансової інвестиції	311	731
4	Погашення фінансової інвестиції	311	14,35
5	Отримано дохід від реалізації довгострокової фінансової інвестиції	311	741
	Списана вартість реалізованої фінансової інвестиції	971	14,35
	Відображено фінансовий результат від реалізації довгострокової фінансової інвестиції	792	971
6	Списано дохід від реалізації фінансової інвестиції	741	792
7	Відображено негативну вартісну різницю	975	14,35
	– списано негативну вартісну різницю на зменшення фінансового результату	792	975
8	Відображено позитивну вартісну різницю	14,35	72,73
	– списано позитивну вартісну різницю на збільшення фінансового результату	72,73	792

.....

 **Рекомендована література:** [20, 26, 28, 37, 53, 55, 56]

7 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З РІЗНИМИ ДЕБІТОРАМИ

- 7.1 Облік дебіторської заборгованості
- 7.2 Облік розрахунків з покупцями та замовниками і за виданими авансами
- 7.3 Облік розрахунків з підзвітними особами
- 7.4 Облік розрахунків за претензіями
- 7.5 Облік розрахунків за відшкодуванням завданих збитків

7.1 Облік дебіторської заборгованості

Згідно з НП(С)БО 4 «Дебіторська заборгованість» *дебіторська заборгованість* – це сума заборгованості дебіторів підприємству на визначену дату, а *дебітори* – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству відповідні суми грошових коштів, їх еквівалентів.

Дебіторська заборгованість, що виникає в ході нормального процесу, може бути довгостроковою та поточною. Різниця між ними полягає в термінах погашення заборгованості.

Довгострокова заборгованість погашається після 12 місяців з дати Балансу, а поточна – протягом 12 місяців з дати Балансу.

До *поточної* дебіторської заборгованості належать: короткострокові векселі одержані; дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги; дебіторська заборгованість за розрахунками; інша дебіторська заборгованість.

Дебіторська заборгованість відображається в різних розділах активу Балансу. У розділі I «Необоротні активи» – за статтею «Довгострокова дебіторська заборгованість».

У розділі II «Оборотні активи» – за статтями «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги», «Дебіторська заборгованість за розрахунками», «Інша поточна дебіторська заборгованість».

Облік дебіторської заборгованості ведуть на рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», а за видами розрахунків – на субрахунках:

- 371 «Розрахунки за виданими авансами»
- 372 «Розрахунки з підзвітними особами»
- 373 «Розрахунки за нарахованими доходами»
- 374 «Розрахунки за претензіями»
- 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»
- 376 «Розрахунки за позиками членам кредитних спілок»

377 «Розрахунки з іншими дебіторами»

378 «Розрахунки з державними цільовими фондами»

379 «Розрахунки за операціями з деривативами».

В *дебеті* рахунку 37 відображується виникнення дебіторської заборгованості, за *кредитом* – її списання. Сальдо дебетове, але за рахунком 372 «Розрахунки з підзвітними особами» сальдо може бути за кредитом.

Також до дебіторської заборгованості належить рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

Облік розрахунків з дебіторами відображається в Журналі-ордері № 3.

7.2 Облік розрахунків з покупцями та замовниками і за виданими авансами

Розрахунки з покупцями і замовниками відображаються на активному рахунку 36 за чотирма субрахунками:

361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

362 «Розрахунки з іноземними покупцями»

363 «Розрахунки з учасниками ПФГ»

364 «Розрахунки за гарантійним забезпеченням».

У *дебеті* рахунку 36 відображається вартість реалізованої продукції, товарів, послуг (в т. ч. за бартером). Вона містить ПДВ, акцизний податок, інші податки і збори, які включаються в ціну реалізації, за виключенням заборгованості, забезпеченої векселем.

За *кредитом* рахунку 36 відображається сума платежів, яка надходить від покупців у рахунок заборгованості за отримані ТМЦ або послуги. Сальдо – дебетове.

Обов'язково ведеться аналітичний облік по покупцях.

Вартість відвантаженої продукції або послуг, яка відбивається в дебеті рахунку 36, кореспондує з рахунками доходів (7 клас рахунків).

Під час відвантаження продукції або послуг для покупця оформляються такі первинні документи:

– накладна (товарно-транспортна накладна), або акт виконаних робіт (послуг);

– податкова накладна з ПДВ.

Навзаєм відвантажених ТМЦ від покупця необхідно отримати доручення.

Типові бухгалтерські проводки
за рахунком 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
В разі подальшої оплати			
1	Відвантажена продукція, послуги покупцю та відображений дохід	361	701,703
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	701,703	6411
3	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	701,703	79
4	Надійшла оплата за відвантажену продукцію, послуги від покупця	311	361
В разі передоплати			
5	Надійшла передоплата (аванс) від покупця	311	681
6	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за першою подією	643	6411
7	Відвантажена продукція, послуги покупцю та відображений дохід	361	701,703
8	Списані раніше нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	701,703	643
9	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	701,703	79
10	Проведений залік взаємної заборгованості з покупцем	681	361

Розрахунки за виданими авансами відображуються на активному субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами».

В *дебеті* 371 ведеться облік авансів, виданих іншим підприємствам. За *кредитом* 371 відображається погашення цієї дебіторської заборгованості або її списання в разі надходження ТМЦ, послуг від постачальника. Сальдо – дебетове.

Типові бухгалтерські проводки
за субрахунком 371 «Розрахунки за виданими авансами»:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Виданий аванс (передоплата) підряднику з поточного рахунку	371	311
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	644
2	Отримані послуги від підрядника в рахунок авансу виданого	23,92	631
	– зарахований податковий кредит з ПДВ, відображений раніше	644	631
3	Проведений залік взаємної заборгованості з підрядником	631	371
4	Повернення авансу виданого підрядником	311	371
	– анульований раніше нарахований податковий кредит з ПДВ	644	641
5	Списаний на збитки аванс виданий та неповернений	977	371
	– зарахований раніше нарахований податковий кредит з ПДВ	644	371

7.3 Облік розрахунків з підзвітними особами

Розрахунки з робітниками за сумами, що видані їм під звіт на адміністративно-господарські витрати або на відрядження, відбиваються на активно-пасивному субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

В *дебеті* субрахунку 372 відображаються суми, видані робітникам під звіт або у відшкодування перевитрати виданих коштів підзвітним особам.

За *кредитом* субрахунку 372 відображається списання заборгованості підзвітних осіб або повернення ними невитрачених підзвітних сум.

Сальдо субрахунку 372 може бути або дебетовим, або кредитовим.

Облік розрахунків з підзвітними особами відображається в Журналі-ордері № 3 за особами, тобто аналітичний і синтетичний облік одночасно.

Підзвітні суми видаються на визначений термін, на відповідні цілі. Виплата готівки під звіт можлива тільки за умови повного розрахунку за видані раніше суми.

Особи, які отримали готівку під звіт (або безготівкову суму на картку), повинні подати авансовий звіт про витрачені суми з прикладеними грошовими документами (чеки, квитанції до прибуткового ордеру, акти закупівлі і т. ін.).

Невитрачені підзвітні суми мають бути повернені в касу не пізніше наступного робочого дня після дня видачі. Неповернений залишок готівки з другого дня розрахунково додається до фактичному залишку готівки у касі і порівнюється з лімітом каси кожен день до дня внесення залишку в касу або надання грошових документів на неповернені суми. Якщо ліміт каси перевищений, то штраф дорівнює 200% від суми перевищення за кожний день неповернення коштів. Також із неповернених у строк сум утримується податок з доходів фізичних осіб із заробітної плати підзвітної особи.

Питання обліку операцій з підзвітними особами, які їдуть у відрядження, регулюються Постановою КМУ «Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України і за кордоном» та Інструкцією про службові відрядження в межах України і за кордоном.

Підставою видачі коштів на витрати з відрядження із каси є наказ керівника підприємства. У ньому вказується пункт призначення, мета відрядження, термін, назва підприємства, куди направляється працівник. Термін відрядження в межах України – до 30 календарних днів, за кордон – до 60 днів. Особі, яка їде у відрядження, видається з каси (або зараховується на картку виплат) аванс.

У бухгалтерському обліку будь-які витрати відрядження належать до складу витрат підприємства відповідно до п.6 НП(С)БО 16 «Витрати».

Працівникові відшкодовуються:

- проїзд у межах вартості квитків;
- вартість постільної білизни за наявності відмітки у квитку;
- витрати на ГСМ у разі поїздки у відрядження на службовому автомобілі за нормами на 1 км пробігу;

– вартість проживання в готелях за умови надання підтверджуючих документів, у тому числі послуги, які включені в рахунок готелю (послуги зв'язку, побутові послуги);

– добові, сума яких вирішується керівником, але не більше 20% від прожиткового мінімуму громадян.

Витрати на відрядження, у тому числі і добові, належать до витрат. Обов'язковою умовою при цьому є наявність підтверджуючих документів щодо зв'язку такого відрядження з основною діяльністю підприємства. Такими документами можуть бути: запрошення приймаючої сторони, діяльність якої збігається з діяльністю підприємства; укладений договір (контракт); інші документи, що засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини; документи, що засвідчують участь особи, яка відряджена стороною, у переговорах, конференціях або симпозіумах, які проводяться за тематикою, що збігається з основною діяльністю підприємства.

Якщо відрядження не завершилось конкретним результатом, видатки по ньому НЕ можна включати у витрати в бухгалтерському та податковому обліку. Такі видатки слід віднести на активний рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів» і списати з цього рахунку на витрати в той період, коли ціль відрядження буде досягнута.

День від'їзду і день приїзду із відрядження – це два дні. День починається з 00.00 годин.

Залежно від того, працівник якого підрозділу був відряджений, або від мети відрядження, витрати на відрядження обліковуватимуться на рахунках 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», або 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Підставою для відображення в обліку розрахункових операцій з підзвітними особами є авансовий звіт, який подається в бухгалтерію в триденний термін після повернення з відрядження.

За авансовим звітом з доданими до нього документами (квитки, рахунки готелю тощо) визначаються суми перевитрат або невикористаного авансу, які відшкодовуються підприємством або стягуються з підзвітної особи.

Невитрачені підзвітні суми, видані на відрядження, мають бути повернені в касу не пізніше третього робочого дня після останнього дня відрядження. З четвертого дня нараховується штраф 200 % за перевищення ліміту каси.

Дозволяється оплата витрат з відрядження понад встановлених норм за наказом керівника, але понаднормові суми виплат відшкодовуються за рахунок вільного прибутку підприємства, а з підзвітної особи утримується податок з доходів фізичних осіб разом зі всіх виплат за місяць.

Якщо відрядження здійснюється за кордон, підприємство повинно виплатити аванс в національній валюті країни поїздки або у вільно конвертованій валюті напередодні відрядження. Аванс перераховується в національну валюту за курсом НБУ.

Авансовий звіт теж складається в національній валюті, але перерахунок норм виплат, які встановлені в гривні, в іноземній валюті здійснюється за прогнозним курсом поточного року або за крос-курсом, який встановлений НБУ на день видачі авансу.

Залишок коштів в іноземній валюті має бути повернутий в касу в тій валюті, в якій він видавався. В разі неповернення залишку в іноземній валюті в триденний строк заборгованість стягується в трикратному розмірі неповерненої суми, перерахованої за курсом НБУ на день погашення такої заборгованості.

**Типові бухгалтерські проводки за субрахунком 372
«Розрахунки з підзвітними особами»:**

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Видано із каси під звіт на господарські витрати	372	301
2	Придбані ТМЦ за рахунок підзвітної суми	20,22	372
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	372
3	Виданий аванс на відрядження	372	301,311
4	Нараховані витрати з відрядження в межах встановлених норм і включені у витрати	92,93,91	372
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	372
5	Нараховані витрати з відрядження понад встановлених норм і віднесені на інші витрати звичайної діяльності, в т. ч. ПДВ	977	372
	– утриманий податок з доходів фізичних осіб з понаднормової суми	661	6412
6	Повернений в касу залишок невитраченої суми	301	372
7	Утримання із зарплати неповернених підзвітних сум	661	372
8	Списані на витрати майбутніх періодів витрати з відрядження без результатів у межах норм	39	372
9	Списані видатки з відрядження попереднього періоду на витрати	92,93	39
10	Видана іноземна валюта під звіт на відрядження (за курсом НБУ)	372	302
11	Нараховані витрати з відрядження за кордоном за курсом НБУ на день авансового звіту	92,93	372
	– відображена позитивна курсова різниця	372	714
	– відображена негативна курсова різниця	945	372
	– списана позитивна курсова різниця	714	79
12	– списана негативна курсова різниця	79	945
	Внесені в касу залишки невитраченої суми в іноземній валюті	302	372
	– відображена позитивна курсова різниця	372	714
	– відображена негативна курсова різниця	945	372
	– списана позитивна курсова різниця	714	79
	– списана негативна курсова різниця	79	945

7.4 Облік розрахунків за претензіями

Облік розрахунків за претензіями, які висунуті постачальникам, висунуті їм штрафи, пені, неустойки, також за сумами, які помилково списані, відображається на активному субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями».

В *дебеті* 374 відображається виникнення дебіторської заборгованості, за *кредитом* 374 – її погашення або списання. Сальдо – дебетове.

Облік розрахунків за претензіями, які висунуті покупцями, та за нарахованими в їх на користь штрафів, пені, неустойок, відображаються на номінальному субрахунку 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки».

В *дебеті* 948 відображається сума визнаних видатків, за *кредитом* – їх списання на зменшення фінансового результату. Сальдо дорівнює 0.

Облік розрахунків за претензіями відображається в Журналі-ордері № 8 та Відомості № 7.

Типові бухгалтерські проводки за субрахунком 374 «Розрахунки за претензіями»:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Висунуто претензію постачальнику за якість, недовантаження, помилки в документах (за актом)	374	20,22,28
2	Отримані від постачальника недоотримані ТМЦ	20,22,28	374
3	Списані з поточного рахунку помилково суми	374	311
5	Відображені суми штрафів, пені, неустойок, які висунуті постачальнику та визнані ним	374	715
6	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	715	79
7	Надійшла заборгованість за штрафами, пенею, неустойками	311	374
8	Відображена сума претензії, яка не визнана арбітражем	948	374
9	Висунута за актом претензія від покупця за недовантаження, брак	948	361,28
10	Визнані штрафи, пені від покупця	948	361,311
11	Списані втрати на зменшення фінансового результату	79	948

7.5 Облік розрахунків за відшкодуванням завданих збитків

Облік розрахунків з особами, на яких накладається стягнення за заподіяні збитки, якщо виявлена винна особа, здійснюється на активному субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків». Бухгалтерський облік нестач ведеться на номінальному субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

За *дебетом* субрахунку 375 здійснюється узагальнення (нагромадження) виявлених сум нестач, псування ТМЦ у кореспонденції з кредитом матеріальних рахунків: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні активи», рахунків класу 2 «Запаси». За *кредитом* 375 ведеться нагромадження утриманих із зарплати сум заборгованості з винних у нестачі чи псуванні ТМЦ осіб (погашення заборгованості, що накопичилася) у кореспонденції з рахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою». Сальдо – дебетове.

Сума шкоди, яку має бути відшкодовано, розраховується відповідно до «Порядку визначення розмірів збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей», затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116, за формулою:

$$Зр = [(Б - А) \times I, + ПДВ] \times 2,$$

де Зр – збиток розрахунковий, грн;

Бв – балансова вартість на час встановлення факту нестачі матеріальних цінностей, грн;

А – амортизаційні відрахування, грн;

І – загальний індекс інфляції, що розраховується щомісячно Мінстатом на підставі індексів інфляції, що визначаються;

ПДВ – розмір податку на додану вартість, грн.

Підприємство зобов'язано перерахувати в бюджет різницю між розрахунковою сумою збитку від нестач і балансовою вартістю ТМЦ.

Якщо винних не встановлено на час виявлення нестачі чи псування ТМЦ, облік таких нестач здійснюється на субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей». На цьому рахунку здійснюється нагромадження нестач коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, виявлених у процесі заготівлі, переробки, збереження і реалізації. Одночасно зі списанням на витрати цінностей, винних у нестачі яких не встановлено, балансова вартість списаного активу зараховується на позабалансовий рахунок 07 «Списані активи», субрахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

В разі не встановлення винної особи сума нестачі і компенсація в бюджет списуються на витрати в бухгалтерському обліку, але не в податковому, в якому треба зменшити видатків на суму таких нестач.

Від суми нестачі нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ (або зменшується податковий кредит з ПДВ) як від безоплатної передачі товарів, послуг.

Після встановлення конкретних винних осіб сума розрахункових збитків відноситься одночасними записами на дебет рахунку 375 і на кредит

субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів». Списання з рахунку 072 відбувається після встановлення винної особи і відображення дебіторської заборгованості на суму відшкодування.

Необхідно пам'ятати, що НП(С)БО 16 «Витрати» не дозволяє віднести до складу загальногосподарських витрат нестачі і псування ТМЦ, які виникли на стадії заготівлі і збереження ТМЦ на складах підприємства. Вони належать до інших операційних витрат. Якщо в документах інвентаризації конкретно зазначено суму нестачі, а також куди і на кого, то можливі прямі проводки з кредиту матеріальних рахунків у дебет конкретних рахунків з обліку різних видів нестач (наприклад, кредит рахунків 20, 21, 22, 25, 26, 27, 28, дебет рахунка 375 і т. ін.).

Якщо підприємство оплатило адміністративний штраф замість посадової особи (керівник, головний бухгалтер), то сума такого штрафу також відображається в дебеті субрахунку 375. Якщо посадова особа не відшкодує суму штрафу, то така сума зараховується в дохід особи та оподатковується податком на доходи фізичних осіб.

**Типові бухгалтерські проводки
за субрахунком 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»:**

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Відображена сума нестачі за балансовою вартістю	947	20,22,10
2	Віднесена сума розрахункового збитку на винну особу (постанова № 116)	375	716
3	Відображена різниця між розрахунковою сумою збитку і балансовою вартістю ТМЦ, яка підлягає перерахуванню в бюджет	716	641
4	Перерахована в бюджет сума перевищення	641	311
5	Списана сума відшкодування на збільшення фінансового результату	716	79
6	Коригування податкового кредиту з ПДВ від балансової вартості нестачі	949	6411
7	Внесена в касу винною особою нестача і компенсація в бюджет	301	375
8	Утримана із зарплати сума заборгованості за нестачу	661	375
9	Виявлена нестача готівки в касі	375	301
10	Відображена заборгованість за адміністративний штраф, який сплачений за посадову особу підприємством	375	311
11	Списана сума штрафу, яка не відшкодована посадовою особою	944	375
	– нарахований податок з доходів фізичних осіб від суми оплаченого штрафу	661	6412
12	Списані на зменшення фінансового результату рахунки видатків	79	947,944

.....

 **Рекомендована література:** [13, 15, 26, 32, 54]

8 ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ І ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

- 8.1 Визнання, склад та облік власного капіталу. Забезпечення
- 8.2 Види зобов'язань, їх оцінка та облік
- 8.3 Облік кредитів банку
- 8.4 Розрахунки з оренди активів
- 8.5 Розрахунки з учасниками
- 8.6 Розрахунки з постачальниками та підрядниками
- 8.7 Облік розрахунків з іншими кредиторами

8.1 Визнання, склад та облік власного капіталу

Власний капітал відбивається у I-му розділі пасиву Балансу. Поняття «капітал» асоціюється з поняттям «власність». В момент створення підприємства його стартовий капітал втілюється в активах, інвестованих засновниками (учасниками), і становить вартість майна підприємства. На цьому етапі підприємство ще не має зовнішньої заборгованості.

Здійснюючи підприємницьку діяльність, підприємство використовує залучені кошти. Утворені боргові зобов'язання підтверджують права і вимоги кредиторів щодо активів підприємства і мають вищий пріоритет порівняно з вимогами власників.

Тому власний капітал підприємства визначається як різниця між вартістю його майна і борговими зобов'язаннями: $K = A - Z$.

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування зобов'язань.

Визначення і оцінка власного капіталу залежить від визнання і оцінки його джерел – активів і зобов'язань.

Власний капітал утворюється двома шляхами:

- 1) внесенням власниками підприємства грошей та інших активів;
- 2) накопиченням суми прибутку, що залишається на підприємстві.

Сума власного капіталу може збільшуватися внаслідок конвертування зобов'язань, а також збільшення вартості активів (дооцінка необоротних активів).

За формами власний капітал поділяється на дві категорії:

- інвестований (вкладений або сплачений капітал);
- нерозподілений прибуток.

Інвестований капітал – це сума простих та привілейованих акцій за номінальною (об’явленою) вартістю, або внесків засновників, а також додатково вкладений капітал, який також може бути поділений за джерелами утворення.

Нерозподілений прибуток – це частина чистого прибутку після оплати податків, що не була розподілена між засновниками (акціонерами).

За рівнем відповідальності власний капітал поділяється на:

- зареєстрований (пайовий) капітал, сума якого визначається в установчих документах та підлягає обов’язковій реєстрації у державному реєстрі господарюючих одиниць;
- додатковий капітал (нереєстрований) – додатково вкладений капітал;
- капітал у дооцінках;
- резервний капітал;
- нерозподілений прибуток (непокритий збиток);
- вилучений капітал;
- неоплачений капітал.

Зареєстрований (пайовий) капітал – первісне джерело інвестування і формування майна підприємства. Він забезпечує регулювання відносин власності й управління підприємством, його розмір не може бути меншим за встановлену Законодавством суму. Дані про статутний капітал наводяться в окремому розділі Балансу відповідно вимог повного розкриття згідно з НП(С)БО 2 «Баланс».

На державному підприємстві розміри зареєстрованого (статутного) капіталу визначає держава (міністерство, відомство) у період заснування підприємства і наділення його основними та оборотними засобами.

Зареєстрований (пайовий) капітал господарських товариств – це сумарний внесок вкладів у майно у грошовій, матеріальній чи нематеріальній формах засновниками товариства в процесі його створення. Розмір зареєстрованого капіталу визначається установчими документами і фіксується в статуті підприємства, але його розмір не може бути меншим за встановлену законодавством суму. Для кожної організаційно-правової форми недержавного підприємства розмір статутного капіталу визначається Законом.

Наприклад, для товариства з обмеженою відповідальністю (ТОВ) – не менше 100 мінімальних заробітних плат, установлених на момент створення ТОВ, для акціонерного товариства (загальна номінальна вартість випущених акцій) – не менше суми, що дорівнює 1250 мінімальним заробітним платам.

Згідно із Законом України «Про господарські товариства» до моменту реєстрації підприємства учасники зобов’язані внести не менше 50% зазначеного

в засновницьких документах розміру статутного капіталу. Цей вклад має бути підтверджений документом, виданим банківською установою, чи первинними документами на матеріальні чи нематеріальні цінності, якщо внесок в іншій формі.

Для обліку та узагальнення інформації про стан та рух статутного капіталу підприємства призначено пасивний рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», який має такі субрахунки:

401 «Статутний капітал»

402 «Пайовий капітал»

403 «Інший зареєстрований капітал»

404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу».

За *кредитом* рахунку 40 відображується збільшення статутного капіталу, за *дебетом* – його зменшення (вилучення). Кредитове сальдо на цьому рахунку має відповідати розміру зареєстрованого капіталу, зафіксованому в установчих документах підприємства.

Аналітичний облік зареєстрованого капіталу ведеться за видами капіталу та кожному засновнику.

Первісною вартістю внесених у зареєстрований капітал підприємства запасів, основних засобів, нематеріальних активів визнається їх справедлива вартість (п.14 НП(С)БО 8, п.11 НП(С)БО 9, п.10 НП(С)БО 7).

В акціонерних товариствах зменшення зареєстрованого капіталу відбувається за рахунок зменшення номінальної вартості акцій (Д^Т 40 – К^Т 67) та внаслідок анулювання акцій (Д^Т 40 – К^Т 451).

Пайовий капітал – це сукупність коштів фізичних та юридичних осіб, добровільно розташованих у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

Пайовий капітал відбивається на пасивному субрахунку 402 «Пайовий капітал», який використовується для обліку інформації про суми пайових внесків членів товариств споживачів, колективних сільськогосподарських підприємств, кооперативів, кредитних спілок тощо. За *кредитом* субрахунку 402 відображається збільшення пайового капіталу, в *дебеті* субрахунку 402 – його зменшення внаслідок повернення пайових внесків. Сальдо кредитове.

Капітал у дооцінках – це суми дооцінки (уцінка) основних засобів, якщо на підприємстві проводиться індексація вартості основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів та інший капітал у дооцінках. Капітал у дооцінках відбивається на пасивному рахунку 41 «Капітал у дооцінках» за чотирма субрахунками. За *кредитом* рахунку 41 відображається

збільшення капіталу (дооцінка), в *дебеті* рахунку 41 – його зменшення внаслідок уцінки. Сальдо кредитове.

Додатковий капітал (нереєстрований) – це суми додатково вкладеного засновниками капіталу; емісійний дохід; накопичені курсові різниці; різниці між реальною та номінальною вартістю акцій; вартість безоплатно отриманих необоротних активів та інших видів додаткового капіталу.

Він відбивається на пасивному рахунку 42 «Додатковий капітал». За *кредитом* рахунку 42 відображається збільшення додаткового капіталу, за *дебетом* рахунку 42 – його зменшення. Сальдо кредитове.

Резервний капітал – це резерви підприємства, створені за рахунок нерозподіленого прибутку згідно із законодавством та засновницькими документами. Для обліку таких резервів використовується пасивний рахунок 43 «Резервний капітал». За *кредитом* рахунку 43 відображається утворення резервів, за *дебетом* рахунку 43 – їхнє використання. Сальдо кредитове.

Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) – це фінансовий результат діяльності підприємства поточного року та минулих років, також прибутку, використаного в поточному році.

Основним джерелом збільшення власного капіталу є нерозподілені прибутки – сума прибутків підприємства після сплати податків, тобто *чистий* прибуток. Якщо доходи були менше видатків, то виникають непокриті збитки. Це і є фінансовий результат діяльності підприємства. Він відображається на активно-пасивному рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». На ньому відбиваються прибутки (збитки) поточного та минулих років, а також використання прибутку у поточному році. За *кредитом* рахунку 44 відображається збільшення прибутків, в *дебеті* 44 – збитки та використання прибутку. Якщо рахунок 44 має кредитове сальдо – це означає прибутки. Якщо сальдо дебетове – збитки.

Вилучений капітал – це вартість акцій, викуплених у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) та ін.

Така вартість відображується на контр-пасивному рахунку 45 «Вилучений капітал». За *дебетом* рахунку 45 відбивається фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у його акціонерів. За *кредитом* рахунку 45 – вартість анульованих чи перепроданих акцій. Сальдо дебетове.

Неоплачений капітал – це заборгованість засновників підприємства за внесками до статутного капіталу.

Заборгованість засновників відображається на контр-пасивному рахунку 46 «Неоплачений капітал».

Формування статутного капіталу відображається за дебетом рахунку 46 «Неоплачений капітал» і кредиту субрахунку 401 «Статутний капітал» або субрахунку 402 «Пайовий капітал».

Фактичне надходження вкладів засновників у статутний капітал відображується за *кредитом* рахунку 46 «Неоплачений капітал» і *дебетом* рахунків: 10 «Основні засоби», 12 «НМА», 20 «Виробничі запаси», 28 «Товари», 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках» та інших рахунків, залежно від складу активів, внесених у статутний капітал.

Сальдо рахунку 46 – дебетове і відображає суму заборгованості засновників за внесками у статутний капітал на дату складання Балансу.

Якщо засновники не внесли до кінця року (з моменту реєстрації) свій вклад у статутний капітал, на таку прострочену заборгованість засновникам нараховується пеня на користь підприємства в розмірі 10 % річних за кожний день прострочки внесення вкладу в статутний капітал до дня погашення заборгованості засновника. Пеня є прибутком для підприємства та підлягає оподаткуванню. Пеня відображається на субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами».

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться за видами заборгованості засновників з невнесеного капіталу та за кожним засновником (акціонером).

У складі *забезпечень* на пасивному рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» відображуються витрати на оплату майбутніх відпусток, додаткового пенсійного забезпечення, матеріального заохочення, забезпечення гарантійних зобов'язань тощо, величина яких на дату Балансу може бути визначена тільки шляхом прогнозованих оцінок. Так, на субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» ведеться облік залишків коштів на оплату чергових відпусток робітників. Сума забезпечення розраховується щомісяця як добуток фактично нарахованої зарплати та відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці.

За *кредитом* рахунку 47 відображується нарахування забезпечень, в *дебеті* рахунку 47 – їх використання. Сальдо кредитове.

Цільове фінансування і цільові надходження – це фінансування заходів цільового призначення: субсидії, асигнування із бюджету, позабюджетних фондів, цільові внески фізичних або юридичних осіб, гранти, гуманітарна та благодійна допомога, кошти, вивільнені від оподаткування.

Такі надходження відображаються на пасивному рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». За *кредитом* рахунку 48 відображається надходження цільових коштів, у *дебеті* рахунку 48 – використані суми

за напрямими, визнання їх доходами, також повернення невикористаних сум. Сальдо – кредитове.

Аналітичний облік цільових коштів та їхнє витрачання ведеться за призначенням та джерелам надходження.

Пасивний рахунок 49 «Страхові резерви» використовується підприємствами, які є страхувальниками відповідно до Закону України «Про страхування». В *дебеті* рахунку 49 відображається сума страхових резервів на минулу звітну дату в кореспонденції з рахунками обліку результатів зміни страхових резервів. За *кредитом* рахунку 49 відображається сума долі перестраховальників у страхових резервах на минулу звітну дату в кореспонденції з рахунками обліку результатів змін страхових резервів. Сальдо – кредитове.

Типові бухгалтерські проводки з обліку власного капіталу та забезпечень:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Відображений статутний капітал	46	40
2	Відображені внески учасників в статутний капітал	10,12,311	46
3	Проведена індексація необоротних активів	10,12	423
4	Сформований резервний капітал за рахунок нерозподіленого прибутку у відповідності зі Статутом	443	43
5	Нараховані дивіденди за підсумком року	443	671
6	Нараховані премії за випущеними облігаціями	443	522
7	Списана сума прибутку, яка була використана в поточному році	441	443
8	Сформоване забезпечення виплат відпусток	23	471
9	Отриманий грант на проведення турніру	311	484
10	Списані витрати на проведення турніру відповідно до кошторису	484	92

8.2 Види зобов'язань, їхня оцінка та облік

Згідно з НП(С)БО 2 *зобов'язання* – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Зобов'язання виникає тільки тоді, коли актив отримано, або коли підприємство укладає угоду придбати актив.

Погашення зобов'язання може здійснюватися:

- сплатою грошових коштів;
- передаванням інших активів;
- наданням послуг;
- заміною даного зобов'язання іншим;
- перетворенням зобов'язання на капітал.

Зобов'язання можуть бути монетарними і немонетарними.

Монетарні зобов'язання погашаються грошовими коштами, *немонетарні* – товарами, роботами, послугами.

Для визначення балансової вартості зобов'язань використовують такі види оцінок:

- історична собівартість зобов'язання;
- поточна собівартість зобов'язання;
- вартість погашення (платежу) зобов'язання;
- теперішня вартість зобов'язання.

У Балансі виділяються поточні зобов'язання та довгострокові зобов'язання.

Поточні зобов'язання – це зобов'язання, термін погашення яких дорівнює операційному циклу підприємства або не перевищує 12 місяців, починаючи з дати Балансу.

Поточні зобов'язання містять:

- заборгованість за розрахунками з бюджетом за податками та обов'язковими платежами;
- кредиторська заборгованість постачальникам та підрядникам за отримані від них товари, роботи, послуги;
- заборгованість працівникам з оплати праці;
- заборгованість зі страхуванням;
- авансові платежі замовників;
- короткострокові кредити банку;
- нараховані до сплати дивіденди, відсотки тощо.

Усі види поточних зобов'язань відображаються на рахунках 6 класу Плану рахунків. Ці рахунки – пасивні. За кредитом рахунків 6 класу відбиваються зобов'язання, які виникли, за дебетом – їхнє погашення. Сальдо кредитове.

Довгострокові зобов'язання – це зобов'язання, термін погашення яких перевищує 12 місяців, починаючи з дати складання Балансу.

До довгострокових зобов'язань в II розділі пасиву Балансу належать:

- довгострокові кредити банків;
- інші довгострокові зобов'язання;
- відстрочені податкові зобов'язання.

Прикладом інших довгострокових зобов'язань можуть бути зобов'язання за довгостроковими облігаціями; облігаціями, випущеними за номінальною вартістю, та облігаціями, випущеними зі знижкою (дисконтом).

Відстрочені податкові зобов'язання виникають тоді, коли обліковий прибуток тимчасово більший, ніж оподатковуваний прибуток. Вони дорівнюють різниці між податком на прибуток, розрахованим за правилами бухгалтерського обліку, та податком на прибуток, розрахованим за правилами податкового обліку. Це суми податку на прибуток, які сплачуватимуться у наступних періодах.

Відстрочені податкові зобов'язання відображаються на пасивному рахунку 54. За *кредитом* 54 відображається сума податку на прибуток, яка належить до сплати в бюджет у майбутніх періодах, за *дебетом* рахунку 54 – зменшення відстрочених податкових зобов'язань внаслідок нарахованих поточних податкових зобов'язань. Сальдо кредитове.

8.3 Облік кредитів банку

Однією з найважливіших особливостей організації безготівкових розрахунків є організація банківського кредитування.

Згідно з Постановою Правління НБУ № 361 (зі змінами та доповненнями) забороняється надання кредитів на покриття збитків від господарської діяльності, формування та збільшення статутного капіталу комерційних банків та інших господарських товариств.

Облік кредитів банку підприємства ведуть на пасивних рахунках класу 5 «Довгострокові зобов'язання» і класу 6 «Поточні зобов'язання».

Рахунок, на якому ведеться облік довгострокових позик, це пасивний рахунок 50 «Довгострокові позики». Він має такі субрахунки:

- 501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»
- 502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»
- 503 «Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті»
- 504 «Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті»
- 505 «Інші довгострокові позики в національній валюті»
- 506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті».

Рахунком, на якому ведеться облік короткострокових позик, є пасивний рахунок 60 «Короткострокові позики». Він має такі субрахунки:

- 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»
- 602 «Короткострокові кредити банків в іноземній валюті»
- 603 «Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті»
- 604 «Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті»
- 605 «Прострочені позики в національній валюті»
- 606 «Прострочені позики в іноземній валюті».

За *кредитом* цих рахунків (рах. 50, 60) відбивається запозичена суми, за *дебетом* – погашення позики. Сальдо кредитове.

З метою залучення позикових коштів установою банку укладається договір, в якому передбачаються об'єкти кредитувань, умови одержання кредиту, процентні ставки за кредит, умови та розміри його погашення, гарантійні зобов'язання, термін погашення кредиту та інші умови кредитування.

За користування кредитом банк нараховує відсотки за встановленими ставками. Розрахунок відсотків з виданих кредитів здійснюється банком щомісячно.

Оплата відсотків за кредитом, як і основної суми, здійснюється в термін, передбачений договором, шляхом перерахування коштів платіжним дорученням. Виписка банку є підставою для відображення даної операції в обліку.

Несвоєчасна оплата відсотків тягне за собою нарахування пені, розрахунок якої здійснюється виходячи з суми простроченого платежу, числа днів прострочки та ставки, яка не може бути більше подвоєної облікової ставки НБУ, що діяла на дату нарахування пені.

Витрати на оплату відсотків за кредитами, отриманими для *поповнення* власних оборотних засобів, для придбання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів незалежно від термінів кредитування, належать до видатків діяльності і включаються до складу фінансових видатків (в дебет рахунку 95).

Типові бухгалтерські проводки з обліку кредитів банку:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Отримано короткостроковий кредит у банку на купівлю автомобіля	311	601
2	Нараховані суми відсотків за кредит	951	601
3	Сплачено відсотки за користування кредитом	601	311
4	Погашена заборгованість банку за кредит	601	311
5	Отримано довгостроковий кредит банку в іноземній валюті	312	502
6	Нараховані суми відсотків за кредит	951	502
7	Сплачено відсотки за користування кредитом	502	312
8	Погашена заборгованість банку за кредит	502	312

8.4 Розрахунки з оренди активів

Деякі підприємства орендують основні засоби (приміщення або устаткування).

Оренда буває двох типів: операційна і фінансова (лізинг).

Операційна оренда основних засобів не передбачає перехід прав власності на ці основні засоби незалежно від строку договору оренди. Орендовані активи не відображаються в Балансі, тому що вони не придбані.

Їхня вартість відображається на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

Фінансова оренда (лізинг) передбачає перехід прав власності на ці основні засоби в кінці строку договору, тобто лізинг – це форма купівлі з відстрочкою платежу. В період дії договору лізингу орендар сплачує відсотки і частину вартості основного засобу. При цьому, на відміну від операційної оренди, орендар на підставі договору зараховує орендовані активи на Баланс.

Для орендаря сума оренди в бухгалтерському обліку включається у витрати (в дебет рахунків 23, 91, 92,93) і в податковому обліку – у видатки.

В разі оренди приміщення комунальні послуги (вода, електроенергія, опалення) можна включати у витрати, але тільки тоді, якщо у підприємства є прямі договори з цими комунальними службами. В іншому разі сума комунальних послуг відноситься до інших видатків (дебет субрахунку 977 «Інші витрати діяльності»), які покриваються за рахунок чистого прибутку.

Розрахунки з орендодавцями відображаються на пасивному рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» переважно для фінансової оренди або на пасивному субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» – переважно для операційної оренди.

За *кредитом* рахунків 53, 685 відображається нарахована заборгованість перед орендодавцем на підставі акту виконаних послуг або рахунку-фактури за звітний період. У *дебеті* 53, 685 відображається погашення цієї заборгованості. Сальдо кредитове. Але сальдо може бути дебетове, якщо є передплата (стосується тільки субрахунку 685).

В разі оплати %% (лізинг) використовується пасивний субрахунок 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками». За *кредитом* субрахунку 684 відображаються нараховані %. В *дебеті* – їхня оплата. Сальдо кредитове.

В *орендодавця* (лізинг) в бухгалтерському обліку заборгованість орендаря відображається на активному субрахунку 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду». В орендодавця з операційної оренди заборгованість орендаря відображається на активному субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Для орендодавця сума отриманої орендної плати (також %, якщо вони є згідно з договором) є доходом в бухгалтерському і податковому обліку і відображається на номінальному субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів», а % за лізингом – на номінальному субрахунку 732 «Відсотки одержані». Дохід від здачі в оренду і % відображаються за *кредитом* субрахунків 713 та 732, в *дебеті* – списання цього доходу на збільшення фінансового результату. Сальдо дорівнює 0.

Типові бухгалтерські проводки з обліку оренди активів:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
В бухгалтерському обліку орендаря			
1	Нарахована орендна плата і віднесена на видатки	91,92,93,977	685,53
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	685,53
2	Перерахована з поточного рахунку орендна плата	685,53	311
3	Нараховані %% за використання майна	91,92,93	684
4	Перераховані з поточного рахунку %%	684	311
5	Списані рахунки видатків на зменшення фінансового результату	79	91,92,93,977
В бухгалтерському обліку орендаря			
6	Відображений дохід від оренди у орендодавця	181,377	719,713
7	Відображений дохід у вигляді %% з оренди	373	732
8	Поступила на поточний рахунок плата за оренду	311	181,377
9	Поступили на поточний рахунок %%	311	373
10	Поступила на поточний рахунок передплата за оренду	311	69
11	Відображений дохід поточного періоду	69	713
12	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	713	79

8.5 Розрахунки з учасниками

Розрахунки з засновниками підприємства відображаються на пасивному рахунку 67 «Розрахунки з учасниками». За *кредитом* рахунку 67 відображається зростання заборгованості підприємства перед засновниками, яке пов'язане з розподілом прибутку підприємства за підсумками року. В дебеті рахунку 67 – погашення цієї заборгованості. Сальдо – кредитове.

На субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковується доля прибутку (дивіденди), яка нараховується засновникам згідно із Статутом.

На субрахунку 672 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік інших виплат за використання майна, також виплат у зв'язку з виходом засновника із підприємства частини активів (його долю).

Типові бухгалтерські проводки розрахунків з учасниками:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	2	3	4
1	Внесений внесок у статутний капітал засновником	311,10,12	46
2	Нарахована пеня за прострочку внеску в статутний капітал засновником	373	746
3	Оплачена пеня	311	373
4	Нарахований дохід засновникам	443	671
5	Виплачений дохід засновникам	671	301, 311

1	2	3	4
6	Реінвестований прибуток засновника	671	40
7	Нарахована заборгованість перед учасником у зв'язку з виходом із складу засновників	40	672
8	Викуплено акції у власників	451	301,311
9	Анульовані акції (не викуплені)	40	451
10	Повторний випуск викуплених акцій за ціною вище ціни придбання:		
	– на суму номінальної вартості	301,311	451
	– на суму перевищення ціни продажу над номінальною вартістю	301,311	421
11	Повторний випуск викуплених акцій за ціною нижче ціни придбання:		
	– сума, яка отримана від продажу	301,311	451
	– списана різниця між номінальною вартістю і ціною продажу акцій	421,443	451

8.6 Розрахунки з постачальниками та підрядниками

До постачальників та підрядників належать підприємства та фізичні особи-підприємці, які надають товарно-матеріальні цінності або послуги.

Розрахунки з постачальниками та підрядниками відображаються на пасивному рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» за трьома субрахунками.

За *кредитом* рахунку 63 відображаються суми, які акцептовані (прийняті до оплати) за отримані ТМЦ, послуги, тобто сума заборгованості постачальнику. В *дебеті* рахунку 63 відображаються погашення цієї заборгованості шляхом оплати грошовими коштами, бартер, повернення товарів і т. ін. Сальдо кредитове.

Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками відображається в Журналі-ордері № 6 за кожним постачальником окремо на підставі таких первинних документів:

- рахунок-фактура (або договір);
- платіжний документ;
- накладна (або товарно-транспортна накладна) на отримання ТМЦ;
- акт виконаних робіт (для послуг);
- податкова накладна з ПДВ.

Натомість отриманих ТМЦ постачальнику виписується доручення.

Якщо заборгованість постачальнику не була погашена, вона через 3 роки визнається простроченою кредиторською заборгованістю і списується в дохід за кредитом субрахунку 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості».

Такий дохід підлягає оподаткуванню податком на прибуток як безоплатно отримані товари, послуги. Крім того, нараховуються податкові зобов'язання

з ПДВ від безоплатно отриманих ТМЦ, послуг, суму яких списують на номінальний субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Однією з форм оплати заборгованості постачальникам є бартер.

Бартер – це товарообмінна операція, за якої обмін товарами (послугами) здійснюється за рівною договірною вартістю та виключає доплату в грошовій формі.

При здійсненні бартерних операцій податкові зобов'язання з ПДВ виникають за фактом I операції бартеру у двох сторін одночасно, а податковий кредит з ПДВ – за фактом II, заключної операції бартеру (балансуюча операція). В податковому обліку з податку на прибуток факт відвантаження визнається доходом, а отримання – витратою.

Типові бухгалтерські проводки
з розрахунків з постачальниками та підрядниками (рахунок 63):

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	2	3	4
В разі подальшої оплати			
1	Оприбутковані ТМЦ, отримані від постачальника	20,22,28	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
2	Акцептовані послуги, які належать до майбутніх періодів	39	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
3	Оплачені рахунки постачальників	631	311
4	Оплачений рахунок постачальника за рахунок суди банку	631	601
5	Списана прострочена кредиторська заборгованість (через 3 роки)	631	717
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від безоплатно отриманих ТМЦ, послуг	949	6411
6	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	717	79
7	Списаний ПДВ на зменшення фінансового результату	79	949
В разі передоплати			
8	Перераховано з поточного рахунку аванс постачальнику	371	311
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	644
9	Отримані послуги, ТМЦ від постачальника	92,20,28	631
	– списаний раніше відображений податковий кредит з ПДВ	644	631
10	Проведений взаємозалік заборгованості з постачальником	631	371
11	Списана дебіторська заборгованість в разі неповернення авансу	977	371
	– залік податкового кредиту з ПДВ	644	371
БАРТЕР. Перша операція – відвантаження			
12	Відвантажена продукція за договірною вартістю	361	701
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за першою подією	701	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	701	79
13	Відображена собівартість відвантаженої готової продукції	901	26
	– списана собівартість відвантаженої готової продукції на зменшення фінансового результату	79	901

1	2	3	4
14	Отримані товари за бартером від постачальника	281	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
15	Проведений взаємозалік заборгованості з постачальником	631	361
БАРТЕР. Перша операція – отримання			
16	Отримані товари за договірною вартістю	281	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	644	631
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за першою подією	643	6411
17	Відвантажена продукція в рахунок бартеру	361	701
	– зараховані раніше нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за першою подією	701	643
	– списаний дохід від реалізації на збільшення фінансового результату	701	79
18	Відображена собівартість відвантаженої готової продукції	901	26
	– списана собівартість відвантаженої готової продукції на зменшення фінансового результату	79	901
	– зарахований податковий кредит з ПДВ	6411	644
19	Проведений взаємозалік заборгованості з постачальником	631	361

8.7 Облік розрахунків з іншими кредиторами

Розрахунки з іншими кредиторами – це розрахунки за операціями, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями». Це:

- розрахунки за виконавчими листами;
- розрахунки по закупівлі склотари та сільгосппродукції у фізичних осіб;
- розрахунки з фізичними особами-підприємцями;
- розрахунки з комітентами;
- розрахунки зі зворотної фінансової допомоги;
- розрахунки з некомерційними організаціями;
- розрахунки з отриманих комунальних послуг і т. ін.

Облік розрахунків з іншими кредиторами відображаються на пасивному субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». За *кредитом* субрахунку 685 відображається заборгованість перед кредиторами, в *дебеті* субрахунку 685 – її погашення. Сальдо кредитове.

Кредиторська заборгованість з різними кредиторами є простроченою, якщо не була погашена протягом трьох років. Після цього заборгованість списується на прибуток та підлягає оподаткуванню з податку на прибуток підприємства.

Типові бухгалтерські проводки
з розрахунків з іншими кредиторами (субрахунку 685):

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Нараховані аліменти за виконавчим листом	661	685
2	Виплачені аліменти	685	301,311
3	Нарахована заборгованість комітентам за продані товари	702	685
4	Отримана зворотна фінансова допомога	311	685
5	Нарахована заборгованість за електроенергію	92	685
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	685
6	Списана на прибуток прострочена заборгованість (понад 3 роки)	685	717
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	717	79
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	685	6411

.....
 **Рекомендована література:** [1, 3, 17, 21, 27, 30, 33]

9 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ

- 9.1 Облік розрахунків з бюджетом за податками і платежами
- 9.2 Облік податку на додану вартість
- 9.3 Облік податку на прибуток підприємств
- 9.4 Облік податку на доходи фізичних осіб

9.1 Облік розрахунків з бюджетом за податками і платежами

Рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами» призначений для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів у бюджет, фінансовими санкціями.

Поточні зобов'язання підприємства за податками і платежами відображаються на рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами», який має такі субрахунки:

- 641 «Розрахунки за податками»
- 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
- 643 «Податкові зобов'язання»
- 644 «Податковий кредит».

За *кредитом* рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами» відображаються суми нарахованих податків та платежів до бюджету, в *дебеті* –

належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо. Сальдо може бути кредитовим, якщо є заборгованість перед бюджетом, або дебетовим, якщо є переплата за податками.

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість, інші).

На субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які стягуються відповідно до чинного законодавства до бюджету (військовий збір), та облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням».

На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми зобов'язання з податку на додану вартість, визначену із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню), або від суми відвантажених товарів, робіт, послуг.

На субрахунку 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податкового кредиту з податку на додану вартість, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за видами податків та платежів.

9.2 Облік податку на додану вартість

Податок на додану вартість (ПДВ) є частиною новоствореної вартості і сплачується до Державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг.

Додана вартість включає прибуток, заробітну плату з нарахуваннями на неї та інші витрати, пов'язані з власне виробничим процесом.

Основним нормативним документом, що регулює механізм розрахунку і сплати ПДВ, є Податковий кодекс України, затверджений ВР від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями. Розділ V Кодексу – «Податок на додану вартість».

Відповідно до Кодексу *платником податку* на додану вартість є будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність, яка зобов'язана здійснювати утримання та внесення до бюджету податку, що сплачується покупцем, або особа, яка ввозить (пересилає) товари на митну територію України, або отримує від нерезидента роботи (послуги) для їхнього використання або споживання на митній території України.

Особа, у якої загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання), крім особи, яка є платником єдиного податку першої-третьої групи.

Якщо особи, не зареєстровані як платники податку, ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, вони сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники такого податку.

Також особа може добровільно зареєструватися як платник податку.

У разі обов'язкової реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява подається до контролюючого органу не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсяг оподатковуваних операцій.

Податковий Кодекс визначає об'єкт, базу та ставки оподаткування, порядок розрахунку та сплати податку, також розкриває значення термінів:

– *податковий період* – період, за який платник податку зобов'язаний здійснити розрахунок податку і сплатити його в бюджет;

– *податкове зобов'язання* – загальна сума податку, одержаного (нарахованого) платником податку в звітному періоді;

– *податковий кредит* – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Він включає суму ПДВ, сплаченого платником при придбанні товарів, вартість яких відноситься до складу витрат виробництва;

– *бюджетне відшкодування* – сума податку, що підлягає поверненню з бюджету.

Стаття 185 Кодексу визначає **об'єкт оподаткування** – це операції платників податку з:

а) постачання товарів, послуг на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю.

Постачання товарів – будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі *продаж, обмін чи дарування такого товару*, а також постачання товарів за рішенням суду, також постачання послуг іншій особі на безоплатній основі; постачанням товарів також вважаються:

– безоплатна передача майна іншій особі;

– передача майна у межах балансу, що використовується у господарській діяльності платника податку для його подальшого використання з метою, не пов'язаною із господарською діяльністю такого платника податку;

– передача у межах балансу платника податку майна, що планувалося для використання в оподатковуваних операціях, для його використання в операціях, що звільняються від оподаткування або не підлягають оподаткуванню;

б) ввезення товарів на митну територію України;

в) вивезення товарів за межі митної території України;

г) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Датою виникнення податкових зобов'язань з продажу товарів (робіт, послуг) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) *дата зарахування коштів від покупця (замовника)* на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, а в разі продажу товарів (робіт, послуг) за готівкові кошти – дата їх оприбуткування в касі платника податку;

б) *дата відвантаження товарів*, а для робіт (послуг) – дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником податку, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації.

Датою виникнення податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу).

Датою виникнення права платника податку на податковий кредит вважається дата здійснення першої з подій:

а) дата списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату товарів/послуг;

б) дата отримання платником податку товарів/послуг.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні засоби почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Датою збільшення податкового кредиту орендаря (лізингоотримувача) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними.

У разі, коли на момент перевірки платника податку контролюючим органом суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими податковими накладними, платник податку несе відповідальність відповідно до Кодексу.

У разі, якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування та скласти і зареєструвати зведену податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних на загальну суму частки сплаченого (нарахованого) податку під час їхнього придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в неоподатковуваних операціях.

Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей самий попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року.

База оподаткування визначається, виходячи з конкретної вартості товарів (робіт, послуг) з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий для виробництва лікарських засобів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути *нижче* ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути *нижче звичайних цін*, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути *нижче балансової (залишкової) вартості за даними*

бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітнього (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції.

Звичайна ціна – ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

1) 20 відсотків;

2) 0 відсотків для операцій:

- експорту;
- реекспорту;
- безмитної торгівлі;
- вільної митної зони;

3) 7 відсотків – по операціях з лікарськими засобами.

Не є об'єктом оподаткування операції з (ст. 196):

– випуску (емісії), розміщення та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів;

– передачі майна у схов (відповідальне зберігання), у концесію, а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг; повернення майна із схову (відповідального зберігання) його власнику, а також майна, попередньо переданого в концесію або лізинг (оренду), крім переданого у фінансовий лізинг; нарахування та сплати процентів або комісій у складі орендного (лізингового) платежу у межах договору фінансового лізингу; передачі майна в заставу (іпотеку) позикодавцю (кредитору) та/або в забезпечення іншої дійсної вимоги кредитора, повернення такого майна із застави (іпотеки) його власнику після закінчення дії відповідного договору;

– надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування;

– обігу банківських металів, інших валютних цінностей;

– надання послуг платіжних організацій платіжних систем, пов'язаних з переказом коштів, з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу;

– постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;

– ввезення на митну територію України, вивезення за межі митної території України, митна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро.

Операції, звільнені від оподаткування (ст. 197):

– постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

– постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках;

– постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію;

– постачання послуг з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом (крім таксі), тарифи на які регулюються в установленому законом порядку;

– постачання послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службами;

– постачання (передплати) та доставки періодичних видань друкованих засобів масової інформації вітчизняного виробництва, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови вітчизняного виробництва.

При безоплатній передачі ТМЦ, послуг нараховується податкове зобов'язання з ПДВ від балансової вартості цих ТМЦ, послуг у підприємства, яке передає такі ТМЦ, послуги.

Суми податку, що підлягають сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначаються як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, та сумою податкового кредиту звітного періоду.

У разі, коли за результатами звітного періоду вказана сума податку має від'ємне значення (суми податку на додану вартість, що сплачені (нараховані) за придбані товари, перевищують суми податку, що отримані від покупців) (або: податковий кредит біль ніж податкове зобов'язання), то така сума підлягає відшкодуванню платнику податку з Державного бюджету України протягом місяця, наступного за звітним періодом, або враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні податкові) періоди в частині, що не перевищує суму, обчислену на момент отримання контролюючим органом податкової декларації. В разі відсутності податкового боргу від'ємне значення суми податку на додану вартість *або* підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника, *або* зараховується у рахунок погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету, *або* зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку – продавець товарів/послуг – зобов'язаний скласти *податкову накладну* в електронній формі, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою. Для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що включаються до податкового кредиту, є отримана податкова накладна.

Єдиний реєстр податкових накладних – це реєстр відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, який ведеться Центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику в електронному вигляді згідно з наданими платниками податку на додану вартість електронними документами.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених Кодексом, календарний квартал.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.

Система електронного адміністрування податку на додану вартість забезпечує автоматичний облік у розрізі платників податку:

- суми податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;

- суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України;

- суми поповнення та залишку коштів на рахунках у системі електронного адміністрування податку на додану вартість;

- суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Придбані товарно-матеріальні цінності та послуги оприбутковуються на Баланс за вартістю придбання за вирахуванням суми ПДВ, яка вказана в податковій накладній.

Податковий облік з ПДВ не співпадає з бухгалтерським обліком, тому щоб привести їх у відповідність, використовуються транзитні субрахунки 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит». На цих субрахунках

відображаються суми податкових зобов'язань та податкового кредиту за I-ю подією до настання II-ї події, якщо друга подія календарно настає в наступному податковому періоді.

В декларації з ПДВ та в податкових накладних відображається сума ПДВ, яка відбивається в оборотах за кредитом субрахунку 641.

Типові бухгалтерські проводки
з обліку ПДВ (ціна=120, в т. ч. ПДВ = 20):

Номер	Зміст господарської операції	Сума	Проводка	
			Д	К
1	Оприбутковані матеріали від постачальників	100	201	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	20	6411	631
2	Перераховано з поточного рахунку постачальнику	120	631	311
3	Відвантажена продукція покупцю та відображений дохід	120	361	701
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	20	701	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	100	701	79
4	Надійшла передоплата від покупця	120	311	681
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за I подією	20	643	6411
	– відвантажена продукція покупцю та відображений дохід в наступному податковому періоді (II подія)	120	361	701
	– списані раніше нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	20	701	643
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	100	701	79
	– проведений взаємозалік заборгованості з покупцем	120	681	361
5	Оприбутковані товари від постачальника	100	28	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ без податкової накладної	20	644	631
	– перераховано з поточного рахунку постачальнику	120	631	311
	– зарахований податковий кредит з ПДВ після отримання податкової накладної	20	6411	644
6	Перераховано з поточного рахунку аванс постачальнику	120	371	311
	– відображений податковий кредит з ПДВ за I подією	20	6411	644
	– оприбутковані МШП від постачальника в рахунок авансу виданого (II подія)	100	22	631
	– списаний раніше нарахований податковий кредит з ПДВ	20	644	631
	– проведений взаємозалік заборгованості з постачальником	120	631	371
7	Відображена балансова вартість безоплатно переданих ТМЦ, послуг	100	949	26,23
	– списана балансова вартість безоплатно переданих ТМЦ, послуг на зменшення фінансового результату	100	79	949
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від балансової вартості безоплатно переданих ТМЦ, послуг	20	949	6411
	– списані податкові зобов'язання з ПДВ від балансової вартості безоплатно переданих ТМЦ, послуг на зменшення фінансового результату	20	79	949

9.3 Облік податку на прибуток підприємств

Податок на прибуток підприємств, його об'єкт, ставки та порядок нарахування й сплати викладається у РОЗДІЛІ ІІІ Податкового Кодексу України (статті 133–142).

Платниками податку на прибуток підприємств є:

- суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї;
- нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність на території України та/або отримують доходи із джерелом походження з України, та інші нерезиденти, на яких покладено обов'язок сплачувати податок у порядку, встановленому цим розділом.

Не є платниками податку неприбуткові підприємства, установи, організації та суб'єкти господарювання, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Об'єктом оподаткування є:

Прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу.

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період *не перевищує 40 мільйонів гривень*, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років). Такий платник має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці не більше одного разу протягом безперервної сукупності років, у кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу.

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкта оподаткування.

Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.

Податок нараховується платником самостійно за визначеною ставкою від бази оподаткування. Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку покладається на платників податку.

Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, **крім:**

річний податковий (звітний) період встановлюється для таких платників податку:

а) платників податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені);

б) виробників сільськогосподарської продукції;

в) платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати, за попередній річний звітний (податковий) період, *не перевищує 20 мільйонів гривень.*

Податкові різниці, які виникають

в ході нарахування амортизації необоротних активів

Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності, вартість яких *перевищує 20000 гривень* і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Фінансовий результат до оподаткування **збільшується:**

– на суму нарахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

– на суму *уцінки та витрат* від зменшення корисності основних засобів та/або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

– на суму залишкової вартості окремого об’єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі *ліквідації або продажу* такого об’єкта;

– на суму залишкової вартості окремого об’єкта невиробничих основних засобів та/або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об’єкта;

– на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

– на суму розрахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 Податкового Кодексу;

– на суму залишкової вартості окремого об’єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень 138 статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об’єкта;

– на суму дооцінки основних засобів та/або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

– на суму вигід від відновлення корисності основних засобів та/або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат витрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

– на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об’єкта невиробничих основних засобів та/або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їхній ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі продажу такого об’єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.

Порядок розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об’єкта оподаткування здійснюється відповідно до

національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням обмежень, встановлених підпунктами 138.3.3–138.3.4 Кодексу. З таким розрахунком застосовуються методи нарахування амортизації, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Для розрахунку амортизації визначається вартість основних засобів та нематеріальних активів без урахування їхньої переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку.

Амортизація також не нараховується за період невикористання (експлуатації) основних засобів у господарській діяльності у зв'язку з їхньою консервацією.

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів використовуються з урахуванням таких факторів.

У разі, коли *строки корисного використання* (експлуатації) об'єкта основних засобів у бухгалтерському обліку *менше*, ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені цим підпунктом.

У разі коли *строки корисного використання* (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку *дорівнюють або є більшими*, ніж ті, що встановлені цим підпунктом, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років.

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів (крім випадку застосування виробничого методу нарахування амортизації):

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
група 1 – земельні ділянки	–
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5

1	2
З них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їхнього підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20000 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	–
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	–
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел:

- вартість гудвілу;
- витрати на придбання/самостійне виготовлення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів;
- на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів.

Строки нарахування амортизації нематеріальних активів:

Групи	Строк дії права користування
1	2
група 1 – права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 2 – права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 3 – права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа

1	2
група 4 – права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років
група 5 – авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передач (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
група 6 – інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа

***Податкові різниці, які виникають
під час нарахування доходів від участі в капіталі***

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

– на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку;

– на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягає виплаті на його користь від контрольованої іноземної компанії.

Податковий Кодекс дає визначення *контрольованої операції* (п. 39.2.) та *принципу «витягнутої руки»* (39.1).

Контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, а саме:

– господарські операції, що здійснюються з пов'язаними особами – нерезидентами;

– зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів;

– господарські операції, що здійснюються з нерезидентами, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок).

Платник податку, який бере участь у контрольованій операції, повинен визначати обсяг його оподатковуваного прибутку відповідно до принципу «витягнутої руки».

Обсяг оподатковуваного прибутку, отриманого платником податку, який бере участь в одній чи більше контрольованих операціях, вважається таким, що відповідає принципу «витягнутої руки», якщо умови зазначених операцій

не відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними особами у співставних неконтрольованих операціях.

Фінансовий результат податкового (звітнього) періоду **збільшується**:

– на суму перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) в ході здійснення контрольованих операцій.

Якщо умови в одній чи більше контрольованих операціях не відповідають принципу «витягнутої руки», прибуток, який був би нарахований платнику податків в умовах контрольованої операції, що відповідає зазначеному принципу, включається до оподатковуваного прибутку платника податку;

– на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки»;

– на суму коштів або вартості товарів, (робіт, послуг), *безоплатно перерахованих (переданих)* протягом звітнього (податкового) року неприбутковим організаціям у розмірі, що *перевищує 4 відсотки* оподатковуваного прибутку попереднього звітнього року;

– на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку та платникам податку;

– на суму повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України, якщо така компенсація не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізичної особи – платника податку на доходи фізичних осіб.

Звільнення від оподаткування (ст. 142)

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю, отриманий від продажу (постачання) товарів (робіт, послуг), крім підакцизних товарів, де протягом попереднього звітнього (податкового) періоду кількість осіб з інвалідністю, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю становить протягом звітнього періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці.

Згідно з Планом рахунків податок на прибуток обліковується на номінальному рахунку 98 «Податок на прибуток».

На цьому рахунку ведеться облік належної за даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток.

Рахунок 98 «Податок на прибуток» *за дебетом* кореспондує з кредитом рахунків: 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 64 «Розрахунки за податками і платежами»; *за кредитом* – з дебетом рахунків 64 «Розрахунки за податками і платежами», 79 «Фінансові результати».

Рахунок 98 «Податок на прибуток» наприкінці звітної періоду закривається списанням сальдо на рахунок 79 «Фінансові результати». Сальдо дорівнює 0.

Якщо обліковий прибуток більший ніж оподатковуваний прибуток, розрахований згідно з Декларацією прибутку підприємства, то виникає *відстрочене податкове зобов'язання*. Тимчасова різниця в сумі податку на прибуток обліковується на рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Цей рахунок тісно пов'язаний з рахунками 17 «Відстрочені податкові активи» та 98 «Податок на прибуток».

За дебетом рахунку 17 відображується сума перевищення податку на прибуток, яка підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток; *за кредитом* – зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді. Сальдо дебетове.

Сума відстроченого податкового активу визначається відповідно до НП(С)БО 17 «Податки на прибуток».

Типові бухгалтерські проводки
з обліку податку на прибуток підприємств:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка		Сума
		Д	К	
1	2	3	4	5
	Податок на прибуток у бухгалтерському обліку = 50; Податок на прибуток в податковому обліку = 200			
1	Нарахований податок на прибуток за правилами бухгалтерського обліку	98	6413	50
2	Донарахований податок на прибуток на суму перевищення податку за податковою Декларацією над сумою податку, яка розрахована за правилами бухгалтерського обліку	17	6413	150
3	Списаний податок на прибуток, нарахований за правилами бухгалтерського обліку на зменшення фінансового результату	79	98	50
4	Перерахована з поточного рахунку заборгованість в бюджет за податком на прибуток	6413	311	200
	У наступному податковому періоді: Податок на прибуток у бухгалтерському обліку = 300; Податок на прибуток у податковому обліку = 100			
5	Нарахований податок на прибуток за правилами податкового обліку (за податковою Декларацією)	98	6413	100

1	2	3	4	5
6	Донарахований податок на прибуток на суму перевищення податку, яка розрахована за правилами бухгалтерського обліку, над сумою податку за податковою Декларацією в межах відстроченого податкового активу попереднього періоду	98	17	150
7	Донарахований податок на прибуток на суму перевищення податку, яка розрахована за правилами бухгалтерського обліку, над сумою податку за податковою Декларацією і над сумою відстроченого податкового активу попереднього періоду	98	54	50
8	Списаний податок на прибуток, нарахований за правилами бухгалтерського обліку на зменшення фінансового результату	79	98	300

9.4 Облік податку на доходи фізичних осіб

Фізичні особи в Україні повинні сплачувати податок зі своїх доходів відповідно до розділу IV Податкового Кодексу.

Платниками цього податку (стаття 162) є:

- фізична особа – резидент, що отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа – нерезидент, що отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент.

Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб – це юридична особа, самозайнята особа, представництво нерезидента – юридичної особи, які зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення.

Об'єктом оподаткування є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- доходи з джерела їхнього походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їхнього нарахування (виплати, надання);
- іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід.

Загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

У разі використання права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення

загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

Загальний оподатковуваний дохід складається з доходів, які остаточно оподатковуються під час їхнього нарахування (виплати, надання), доходів, які оподатковуються у складі загального річного оподаткованого доходу, та доходів, які оподатковуються за іншими правилами, визначеними Кодексом.

Загальний місячний оподатковуваний дохід складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) протягом такого звітного податкового місяця.

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

До загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку відносяться:

- 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;

- доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами), об'єкти права інтелектуальної промислової власності та прирівняні до них права (далі – роялті), у тому числі отримані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;

- дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду;

- пасивні доходи, доходи у вигляді вигащів, призів;

- інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах;

- дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна;

- сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки;

- кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом,

у сумах, які визначені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;

– дохід, отриманий платником податку як *додаткове благо у вигляді*:

а) вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, що належать роботодавцю, наданих платнику податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання;

б) вартості майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку;

в) вартості послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих платником податку, включаючи працю підпорядкованих осіб, а також осіб, що перебувають на військовій службі чи є заарештованими або ув'язненими;

г) суми безповоротної фінансової допомоги;

д) основної суми боргу (кредиту) платника податку, прощеного (анульованого) кредитором за його самостійним рішенням, у разі якщо його сума перевищує 25 відсотків однієї мінімальної заробітної плати.

При визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, *зменшена* на суму страхових внесків до Накопичувального фонду, а також на суму *податкової соціальної пільги за її наявності*.

Доходи, які не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу (стаття 165):

– сума державної та соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги, компенсацій винагород і страхових виплат, які отримує платник податку з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та у формі фінансової допомоги особам з інвалідністю з Фонду соціального захисту інвалідів згідно із законом;

– сума доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на державні цінні папери або облігації місцевих позик;

– вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, а також спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту, якими роботодавець забезпечує платника податку відповідно до Закону України «Про охорону праці»;

– аліменти, що виплачуються платнику податку згідно з рішенням суду або за добровільним рішенням сторін у сумах;

– 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 триразового розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного* (податкового) року за кожний повний або неповний місяць навчання, підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи;

– сума стипендії (включаючи суму її індексації), якщо її розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Сума перевищення за її наявності підлягає оподаткуванню під час її нарахування (виплати) за базовою ставкою;

– вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань) – у частині, що не перевищує 25 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року;

– сума (вартість) благодійної допомоги.

Податкова знижка (стаття 166)

Платник податку має право на податкову знижку за наслідками звітного податкового року. Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації, яка подається до 31 грудня включно наступного за звітним податкового року.

Платник податку має право включити до податкової знижки у зменшення оподаткованого доходу платника податку такі фактично здійснені ним *витрати*:

– частину суми процентів, сплачених за користування іпотечним житловим кредитом;

– суму коштів або вартість майна, перерахованих (переданих) платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям у розмірі, що *не перевищує 4 відсотків* суми його загального оподаткованого доходу такого звітного року;

– загальна сума податкової знижки, не може перевищувати суми річного загального оподаткованого доходу платника податку, нарахованого як заробітна плата.

Якщо платник податку до кінця податкового року, наступного за звітним не скористався правом на нарахування податкової знижки, таке право на наступні податкові роки *не переноситься*.

Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

Ставки податку *на пасивні доходи* до бази оподаткування встановлюються у таких розмірах:

- 18 відсотків – для пасивних доходів;
- 5 відсотків – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств;
- 9 відсотків – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, нарахованих нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток.

Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету відображається в статті 168 Податкового Кодексу.

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок.

Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Якщо окремі види оподатковуваних доходів (прибутків) не підлягають оподаткуванню під час їхнього нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування, платник податку зобов'язаний самостійно включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу податку та подати річну декларацію з цього податку.

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом трьох банківських днів з дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок, який підлягає

утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені Кодексом для місячного податкового періоду.

Платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок з таких доходів.

Розрахунок податкових зобов'язань з оподатковуваного доходу платника податку, нарахованого у джерела його виплати, проводиться податковим агентом (у тому числі роботодавцем, органами Пенсійного фонду України).

Перерахунок податку та податкові соціальні пільги (ПСП) (стаття 169)

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, отримуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму *податкової соціальної пільги*:

– у розмірі, що дорівнює *50 відсоткам* розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку;

– у розмірі, що дорівнює *100 відсоткам* суми пільги, для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – у розрахунку на кожну таку дитину;

– у розмірі, що дорівнює *150 відсоткам* суми пільги, для такого платника податку, який: є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; утримує дитину з інвалідністю – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років; є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; є особою з інвалідністю I або II групи; є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни;

– у розмірі, що дорівнює *200 відсоткам* суми пільги, 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, та особою з інвалідністю I і II групи; колишнім в'язнем

концтаборів, гетто часів Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою.

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати *тільки за одним місцем його нарахування (виплати)*.

Платник податку подає роботодавцю заяву про самостійне обрання місця застосування податкової соціальної пільги. Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з *дня отримання роботодавцем заяви* платника податку про застосування пільги. Роботодавець відображає у податковій звітності всі випадки застосування або незастосування податкової соціальної пільги згідно з отриманими від платників податку заявами про застосування пільги, а також заявами про відмову від такої пільги.

Податкова соціальна пільга не може бути застосована до:

- доходів платника податку, інших ніж заробітна плата;
- заробітної плати, яку платник податку протягом звітного податкового місяця отримує одночасно з доходами у вигляді стипендій, що виплачуються з бюджету;
- доходу самозайнятої особи від провадження підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

У разі, якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав, *застосовується одна податкова соціальна пільга* з підстави, що передбачає її найбільший розмір, крім випадку, коли податкова соціальна пільга додається до пільги, якщо особа утримує двох і більше дітей, у тому числі дитину з інвалідністю (дітей з інвалідністю).

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), *якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень*.

Оподаткування фізичної особи – підприємця

Доходи, отримані *фізичною особою – підприємцем* від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, оподатковуються за базовою ставкою.

Об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця.

Для фізичної особи – підприємця, зареєстрованого як *платник податку на додану вартість*, не включаються до витрат і доходу суми податку на додану вартість, що включаються до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг), а також не включаються до доходу суми акцизного податку з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів.

До витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать:

- витрати на вартість сировини, матеріалів, товарів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари, допоміжних та інших матеріалів;
- витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з таким платником податку (далі – працівники);
- суми податків, зборів, пов'язаних з проведенням господарської діяльності такої фізичної особи – підприємця; суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; платежі, сплачені за одержання ліцензій та дозволів на провадження певних видів господарської діяльності.

Податкова декларація

Платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) відповідно до Кодексу.

Обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним і *податкова декларація не подається*, якщо такий платник податку *отримував доходи*:


- виключно від податкових агентів незалежно від виду та розміру нарахованого (виплаченого, наданого) доходу, крім випадків, прямо передбачених цим розділом;
- від операцій продажу (обміну) майна, дарування, дохід від яких не оподатковується, оподатковується за нульовою ставкою та/або з яких при нотаріальному посвідченні договорів був сплачений податок;
- у вигляді об'єктів спадщини, які оподатковуються за нульовою ставкою податку та/або з яких сплачено податок.

Фізична особа зобов'язана самотійно до 1 серпня року, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій нею податковій декларації.

Розрахунки з нарахування податку на доходи фізичних осіб в бухгалтерському обліку відображаються на пасивному субрахунку 641 «Розрахунки за податками». За *кредитом* субрахунку 641 відображається сума податкового зобов'язання за цим податком, розрахована згідно Податкового Кодексу, в *дебеті* субрахунку 641 відображається сума сплати податку в бюджет. Сальдо кредитове.

Типові бухгалтерські проводки
з обліку податку на доходи фізичних осіб:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб із зарплати	661	6412
2	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб із суми компенсації на відрядження, яка перевищує норми витрат	661	6412
3	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб із зарплати від суми адміністративного штрафу, сплаченого за особу підприємством	661	6412
4	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб від суми путівки, яка оплачена підприємством	661	6412
5	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб від суми відпускних понад установлені норми	661	6412
6	Перерахований податок у бюджет з поточного рахунку в день виплати заробітної плати	6412	311

.....
 **Рекомендована література:** [1, 2, 8, 10, 27, 31, 32, 33, 40, 50]

10 ОБЛІК ПРАЦІ, ЇЇ ОПЛАТИ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ ПЕРСОНАЛУ

10.1 Організація обліку праці та її оплати. Нарахування та утримання з оплати праці

10.2 Облік розрахунків з персоналом за іншими виплатами

10.1 Організація обліку праці та її оплати. Нарахування та утримання з оплати праці

Витрати на оплату праці – один із елементів операційних витрат підприємства, тому важливе значення у формуванні собівартості продукції,

підвищенні ефективності роботи підприємств має успішне вирішення питань організації обліку розрахунків з оплати праці, завданнями якого є:

- облік особистого складу;
- правильність та своєчасність нарахування заробітної плати, виплат заробітної плати та інших виплат, передбачених діючими на підприємстві положеннями;
- правильність здійснення утримань із заробітної плати робітників;
- правильність нарахувань на зарплату;
- дотримання законності та своєчасного включення нарахувань на заробітну плату в соціальні фонди до собівартості продукції (робіт, послуг);
- правильність відображення операцій в обліку;
- своєчасне складання та подання звітності.

Згідно з Законом *заробітна плата* – це винагорода, обчислена, як правило, в грошовій одиниці виміру, яку за трудовою угодою власник платить робітнику за виконану ним роботу.

Розмір заробітної плати залежить від багатьох факторів, серед яких: умови праці, професійна майстерність, результати праці та господарської діяльності підприємства.

Система організації оплати праці на підприємстві має бути відображена в статутних документах, а також в колективному договорі з адміністрацією.

Витрати підприємства на оплату праці складаються з:

1. Фонду основної заробітної плати.
2. Фонду додаткової заробітної плати.
3. Інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно зі встановленими нормами. Вона встановлена у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад норми, за трудові успіхи та винахідництво, за особливі умови праці. До її складу належать: доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати – це виплати у формі винагород за підсумком роботи за рік, премій за спеціальними положеннями, компенсаційні, інші виплати, що не передбачені діючим законодавством.

В ході організації обліку праці і її оплати важливе значення мають первинні документи, які мають забезпечувати отримання інформації про витрати робочого часу та виконання виробничих завдань (табелі обліку

робочого часу, наряди, маршрутні листи, акти, ТТН) та первинний облік з розрахунків оплати праці робітників і службовців.

Типові форми документів, які забезпечують облік розрахунків з оплати праці, затверджуються Наказами Мінстату України.

Облік виходів на роботу і відпрацьованого часу ведуть в *табелі обліку робочого часу*, де уповноваженою особою щоденно відображається кількість відпрацьованих робітником годин, а у випадку неявки – причини неявки на роботу на підставі документів (відраджень, вихідний день, хвороба, відпустка тощо).

В кінці місяця визначається кількість годин і днів, відпрацьованих кожним робітником. У цьому ж документі вказується посада робітників, посадові оклади, табельні номери, вид оплати, сума заробітку.

Завданнями бухгалтерського обліку праці та її оплати є:

1. Своєчасне ведення обліку праці та її оплата на підставі первинних документів.

2. Правильне і своєчасне здійснення розрахунків заробітної плати та утримань з неї.

3. Здійснення розрахунків з органами соціального страхування, іншими фондами, згідно з діючим законодавством, у встановлені терміни.

Підставою для нарахування заробітної плати є дані первинних документів. З нарахуванням заробітної плати одночасно здійснюється розрахунок всіх утримань із заробітної плати, згідно з діючим законодавством, та визначається заробітна плата, яка підлягає видачі.

Основним робітникам (тобто з оформленням трудової книжки) не може нараховуватися заробітна плата менш, ніж мінімальна, яка встановлена Законом.

Згідно із законодавством оплата праці може здійснюватися за відпрацьований і за невідпрацьований на підприємстві час. Перша включає оплату за тарифними ставками і посадовими окладами, відрядними розцінками, різні доплати і надбавки (доплати за роботу в нічний час, за працю у вихідні та святкові дні, за понаднормовий час тощо, надбавки за вислугу років, за поєднання професій тощо), поточне преміювання праці. Друга – оплату основної та додаткової відпустки, навчальних відпусток, пільгових годин підлітків, виконання державних та громадських обов'язків, вихідну допомогу та ін.

Доплата за нічний час здійснюється у розмірі, що встановлюється галузевою угодою, колективним договором, але не менше 20% тарифної ставки (окладу) за кожну годину.

За роботу в святкові, неробочі дні при погодинній системі передбачена доплата в одинарному або подвійному розмірі, залежно від того, мала робота місце

в межах чи за межами місячної норми робочого часу. При відрядній системі оплата здійснюється за подвійними розцінками (погодинними, денними ставками).

Оплата однієї години простою здійснюється в зменшеному розмірі, але не більше 0,5 тарифної ставки.

Усі виплати персоналу поділяють на такі, що пов'язані з витратами, які включають до собівартості продукції, робіт, послуг; адміністративними видатками; видатками на збут; іншими операційними видатками; і виплати, що здійснюються за рахунок соціального страхування.

НП(С)БО 26 «Виплати робітникам», що визначає методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про виплати робітникам, передбачає таку їх класифікацію:

- поточні виплати робітникам;
- виплати при звільненні;
- виплати після закінчення трудової діяльності;
- інші виплати робітникам (виплати інструментами власного капіталу та інші довгострокові виплати).

Соціальною гарантією, що передбачена діючим законодавством, є індексація грошових доходів населення, що дає можливість частково або повністю відшкодувати подорожчання споживчих товарів та послуг.

Згідно з Порядком проведення індексації грошових коштів населення, затвердженим постановою КМУ № 1078, індексується не вся сума доходу, а тільки його частина у межах прожиткового мінімуму.

Згідно з Розділом III Податкового Кодексу України (статті 133–142) «Податок на прибуток підприємств» до витрат у податковому обліку і в бухгалтерському обліку підприємства належать:

- витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати;
- витрати на виплату авторських винагород, виплати за виконання робіт (послуг) згідно з договорами цивільно-правового характеру, будь-які інші виплати у грошовій і натуральній формах, встановлені за домовленістю сторін;
- сума індексації заробітної плати в межах, передбачених законодавством;
- сума оплати щорічних відпусток у межах, передбачених законодавством.

Всі інші нараховані виплати персоналу здійснюються за рахунок інших джерел та *не включаються до видатків у податковому обліку*, хоча в бухгалтерському обліку можна включати до видатків будь-які виплати працівникам. Це, наприклад, такі виплати:

- матеріальна допомога;
- премії, не передбачені Кодексом;

- вихідна допомога;
- доплати до пенсії;
- дивіденди;
- оплата за навчання дітей працівників;
- компенсація за путівки;
- оплата підготовки кадрів;
- компенсації за використання приватного транспорту у виробничих цілях;
- компенсація за порушення строків виплати зарплати (понад 1 місяць);
- компенсація за невикористану відпустку.

Одночасно з нарахуванням заробітної плати та інших виплат персоналу проводиться розрахунок утримуваних із нарахованих виплат:

- *обов'язкові утримання:*
 - податок на доходи фізичних осіб (18 %);
 - військовий збір – 1,5 %;
- *інші утримання:*
 - аліменти;
 - погашення заборгованості за підзвітними сумами;
 - погашення кредитів, суд, наданих працівнику;
 - погашення матеріального збитку;
 - профспілкові внески тощо.

Військовий збір з 01 січня 2015 року належить до категорії тимчасових зборів. До його скасування збір стягуватиметься в розмірі 1,5%.

Згідно зі змінами, внесеними до Податкового кодексу України, які передбачають введення військового збору, *платниками* є три категорії:

- фізичні особи, які є резидентами України;
- фізичні особи, які не є податковими резидентами України, в тому випадку, якщо джерело їхнього доходу знаходиться в країні;
- податкові агенти (юридичні та фізичні особи) – суб'єкти господарської діяльності, які несуть відповідальність за нарахування та оплату військового збору, що утримується з фізичних осіб.

Базою для оподаткування та утримання військового збору є всі доходи, що підлягають обкладенню податком на доходи фізичних осіб (ПДФО).

Доходи, які не потрапляють під оподаткування військовим збором:

- аліменти;
- стипендії;
- допомоги з безробіття, непрацевдатності, у зв'язку з вагітністю та пологами;

- доходи, отримані від підприємницької діяльності фізичними особами – платниками єдиного податку;
- благодійна допомога.

Тобто, є оподаткування податком на доходи фізичних осіб (ПДФО), є і оподаткування *військовим збором*.

Оплата військового збору відбувається при виплаті доходу, який ним обкладається. Виходячи з цього, банки зобов'язані приймати платіжні документи лише в тому випадку, якщо одночасно надаються документи, що підтверджують перерахування військового збору до державного бюджету.

Військовий збір враховується і сплачується при кожній виплаті доходів, з яких він утримується. Законодавство не передбачає окремої форми звітності зі сплати військового збору, бухгалтер зазначає суми нарахованого і сплаченого збору в складі звітності з ПДФО.

Кошти, отримані від виплати військового збору, перераховуються до загального фонду державного бюджету України.

Базою оподаткування військовим збором є сам дохід. При цьому його не потрібно зменшувати на суму ПДФО або податкової соціальної пільги. Ставка військового збору також стандартна завжди – 1,5%:

$$\text{ВС} = \text{Зарплата (інші доходи)} \times 0,015.$$

У бухгалтерському обліку нарахований військовий збір відображається за *кредитом* субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами». В *дебеті* субрахунку 642 відображається погашення цієї заборгованості, тобто сплата суми збору. Сальдо кредитове.

Своєчасно не отримана зарплата депонується, тобто сума зарплати повертається на поточний рахунок, а в бухгалтерському обліку зараховується в кредит субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» та виплачується в будь-який день.

Одночасно з нарахуванням оплати праці проводиться нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) в Пенсійний фонд від усіх виплат, пов'язаних з оплатою праці в розмірі 22% від фонду оплати праці. ЄСВ належать до витрат у бухгалтерському обліку, а в податковому обліку до витрат належать ЄСВ тільки від тих сум оплати праці, які можна включати в видатки відповідно Податковому Кодексу.

Згідно з Постановою КМУ «Про максимальну величину фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, оподаткованого доходу, сукупного оподаткованого доходу, з яких стягуються страхові внески до соціальних фондів» встановлена максимальна величина місячного доходу

працівника, понад якої ЄСВ не нараховується. Така максимальна величина дорівнює 15 мінімальних заробітних плат (на 1 січня поточного року).

ЄСВ перераховується в Пенсійний фонд у день виплати заробітної плати та інших виплат. Якщо коштів на заробітну плату та інші виплати бракує, і вони не виплачуються, то незалежно від цих виплат *обов'язково* не пізніше 20 числа наступного місяця підприємство *повинно перерахувати* ЄСВ від нарахованих виплат.

Розрахунки з пенсійним фондом відображаються на субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування». За *кредитом* 651 відбивається сума нарахувань ЄСВ, в *дебеті* субрахунку 651 – перерахування цих сум до Пенсійного фонду.

В системі бухгалтерських рахунків для відображення розрахунків з робітниками та службовцями й оплати праці призначено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що має такі субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»

662 «Розрахунки з депонентами»

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За *кредитом* субрахунку 661 відображають всі види нарахувань (основна й додаткова заробітна плата, всі види доплат і надбавок, компенсаційні та інші виплати), в *дебеті* субрахунку 661 – виплати, утримання, перерахування заробітної плати. Кредитове сальдо характеризує суму заборгованості підприємства працівникам з оплати праці й відповідає сумі до видачі за розрахунком за другу половину місяця.

За *кредитом* субрахунку 662 відображають суми нарахованої, але своєчасно не одержаної заробітної плати, в *дебеті* субрахунку 662 – виплату депонованої заробітної плати, або її перерахування до бюджету в разі закінчення строку позовної давності (3 роки). Сальдо – кредитове.

За *кредитом* субрахунку 663 відображають суми нарахованих лікарняних та ін., у *дебеті* субрахунку 663 – утримання з цих сум та їх виплата. Сальдо – кредитове.

Витрати на оплату праці виробничих робітників на підставі документів, які визначають витрати праці, відносять до статті «Основна заробітна плата» на окремі об'єкти калькулювання за прямою ознакою, і в обліку це відображають записом: Дт 23 «Виробництво» – Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою».

Заробітну плату робітників, зайнятих у підсобних і допоміжних виробництвах, господарствах, відносять на дебет рахунку 23 «Виробництво» або субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Якщо неможливо віднести окремі види надбавок, доплат, заохочувальних і компенсаційних виплат за прямою ознакою, розподіл їх за об'єктами здійснюють непрямим методом, пропорційно до сум заробітної плати без додаткової заробітної плати, або іншим способом. У такому разі додаткову заробітну плату робітників основного виробництва, основну та додаткову заробітну плату ІТП, службовців і допоміжних робітників цехів відносять на дебет рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

Основну і додаткову заробітну плату адміністративно-керівного та обслуговуючого персоналу відносять на дебет рахунків 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

Аналітичний облік розрахунків з оплати праці ведуть в розрахунково-платіжній відомості, яка складається за кожним структурним підрозділом. Реквізитами відомості є: прізвище, ім'я та по батькові робітника, табельний номер, професія, посада, дні-години, суми нарахованої заробітної плати і утримань, а також суми до видачі.

10.2 Облік розрахунків з персоналом за іншими виплатами

10.2.1 Облік розрахунків з допомоги за тимчасовою непрацездатністю

За рахунок коштів фонду соціального страхування здійснюються виплати на допомогу за тимчасовою непрацездатністю, вагітністю та пологами, і т.п.

Відповідно пункту до 2 «Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат з загальнообов'язкового державного соціального страхування» № 1266 розрахунок суми лікарняного такий:

Сума лікарняного = Середньоденна зарплата x Коефіцієнт, який відповідає страховому стажу робітника x Кількість календарних днів лікарняного

Розрахункову суму середньоденної зарплати та суму лікарняного округляють до копійок.

Коефіцієнт, який відповідає страховому стажу робітника, застосовується у відсотках від середньоденної зарплати. В загальний стаж включають час відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, за доглядом за дитиною, час навчання на курсах підвищення кваліфікації, час навчання в порядку перепідготовки тощо.

Облік страхового стажу для розрахунку лікарняного листка

Страховий стаж застрахованої особи	Розмір лікарняних, % від середньоденної зарплати
у разі страхового стажу до трьох років	50
від трьох до п'яти років	60
від 5–8 років	70
понад 8 років, а також деяким категоріям незалежно від розміру страхового стажу згідно із п. 5 ч. 1 ст. 24 Закону про соцстрахування (чорнобильці 1–3 категорії, донори, учасники бойових дій й інші), відпустки у зв'язку із вагітністю та пологами (декретні)	100

Згідно з п. 3 Порядку № 1266, цей показник обчислюється шляхом ділення нарахованої за розрахунковий період (12 календарних місяців) заробітної плати, на яку нарахований єдиний внесок, на кількість календарних днів зайнятості у розрахунковому періоді без урахування календарних днів, не відпрацьованих з поважних причин:

Середньоденна зарплата = Заробітна плата, з якої сплачувалися страхові внески, нарахована за розрахунковий період / Кількість календарних днів зайнятості в розрахунковому періоді.

У розрахунку середнього заробітку працівника беруть участь нараховані в розрахунковому періоді виплати в сумі, яка увійшла до бази нарахування ЄСВ у складі заробітної плати (згідно з пп. 3 та 32 Порядку №1266). Тобто суми лікарняних і допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, нараховані в розрахунковому періоді, в розрахунку середньої зарплати участі **не беруть**, оскільки не входять до фонду оплати праці.

Під час розрахунку середньої зарплати всі виплати відносяться до того місяця, в якому вони фактично були нараховані і включені до бази нарахування ЄСВ. Це підтверджується наказом Мінсоцполітики №1022 від 21.10.2015 р., листом Мінсоцполітики №101/18/99-16 від 07.04.2016 р., листом ФСС з ТВП №5.2-32-1380 від 25.08.2015 р.

Виняток із цього правила є суми відпускних. Під час розрахунку лікарняних суми відпускних відносяться до місяців, за які вони нараховані, незалежно від того, в якому місяці вони були фактично відображені в бухгалтерському обліку та включені до бази нарахування ЄСВ. Це підтверджувалось у листі Мінсоцполітики №528/18/99-15 від 16.09.2015 та листі ФСС з ТВП №5.2-32-1422 від 03.09.2015).

Із загальної суми зарплати в розрахунковому періоді виключаються виплати, нараховані в місяцях, повністю не відпрацьованих з поважних причин.

Наприклад, у місяці, який не був відпрацьований з поважних причин, було нараховано винагороду за підсумками роботи у минулому році. Така сума винагороди не братиме участі в розрахунку лікарняних, оскільки цей місяць виключається з розрахункового періоду.

Святкові й не робочі дні **не виключаються** із розрахункового періоду.

Кількість **календарних** днів, які підлягають оплаті – це календарні дні, що припадають на період тимчасової непрацездатності згідно із листком непрацездатності, включаючи святкові й неробочі дні.

З 1 січня 2015 року встановлені обмеження розміру допомоги з тимчасової непрацездатності. Це стосується осіб, які протягом 12 місяців перед настанням страхового випадку за даними Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування мають страховий стаж менше шести місяців. Таким особам виплати здійснюються виходячи з нарахованої зарплати, з якої сплачуються страхові внески, але в розрахунку на місяць не більше розміру мінімальної зарплати, яка встановлена законом у місяці настання страхового випадку (п. 29 Порядку № 1266).

Допомога з тимчасової непрацездатності з 1 по 5 день лікарняного листка оплачується роботодавцем і включається у витрати: в дебет рахунків 23, 91, 92, 93 з кредиту субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Допомога з тимчасової непрацездатності з 6 дня лікарняного листка оплачується Фондом соціального страхування. Для цього підприємство надає в Фонд звіт з вказаними сумами виплачених лікарняних за квартал. Фонд впродовж 10 днів повертає ці кошти підприємству. Тобто, бухгалтерія підприємства розраховує повну суму допомоги з тимчасової непрацездатності за весь період лікарняного і виплачує робітнику, а Фонд соціального страхування повертає підприємству суму, яка дорівнює сумі лікарняного починаючи з шостого дня.

Розрахунки з Фондом соціального страхування відображаються на субрахунку 652 «Розрахунки за соціальним страхуванням». У *дебеті* субрахунку 652 відображається сума допомоги з тимчасової непрацездатності, яка розрахована з шостого дня лікарняного. За *кредитом* субрахунку 652 відображається повернення коштів Фондом. Сальдо дебетове.

10.2.2 Облік розрахунків відпускних

Виплати, які називають відпускними, формально є зарплатою за час відпустки, оскільки ст. 74 Кодексу Законів про Працю передбачає, що

працівникам надаються щорічні відпустки (основна і додаткові) із збереженням на їх період місця роботи і зарплати.

Оскільки працівник у період відпустки не працює, то за цей період йому виплачується середня зарплата відповідно до положень Порядку № 100.

Розрахунок відпускних можна відобразити у вигляді формули:

Відпускні = Середньоденна зарплата x Кількість календарних днів відпустки

Тобто, розраховується середньоденна зарплата, округлюється отримана сума середньоденної зарплати до копійок, округлений результат помножується на кількість днів відпустки.

Середньоденна зарплата для цього заздалегідь визначається за формулою:

$$C_{зп} = ЗП / (Д_к - Д_с - Д_{пп}),$$

де $C_{зп}$ – середньоденна зарплата для розрахунку відпускних;

$ЗП$ – загальна сума заробітної плати, що нарахована у розрахунковому періоді;

$Д_к$ – кількість днів календарних у розрахунковому періоді;

$Д_с$ – кількість днів святкових і неробочих у розрахунковому періоді;

$Д_{пп}$ – кількість днів, протягом яких працівник не працював з поважних причини і за ним не зберігався заробіток або зберігався частково.

Працівникові, що відпрацював на підприємстві, в установі, організації менше року, середня зарплата визначається виходячи з виплат за фактичний час роботи, тобто з першого числа місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка або виплачується компенсація за невикористану відпустку.

Всі виплати включаються в розрахунок середньої зарплати в тому розмірі, в якому вони нараховані, без виключення сум податків, стягнення аліментів тощо.

У загальну суму виплат за останні повні 12 календарних місяців роботи (або інший розрахунковий період) включаються:

1. Основна зарплата.
2. Доплати і надбавки за переліком, вказаним у п. 3 Порядку № 100.
3. Виплати за час, протягом якого працівникові зберігається середній заробіток (за час попередньої щорічної відпустки, виконання державних і суспільних обов'язків, службового відрядження тощо).
4. Допомога з тимчасової непрацевдатності.
5. Виробничі премії. Відповідно до пп. 2.2.2 Інструкції № 5 зі статистики заробітної плати премії і винагороди, які носять систематичний характер, є такими, що належать до фонду додаткової зарплати, а премії і винагороди,

які здійснюються раз на рік або носять разовий характер, належать до інших заохочувальних і компенсаційних виплат (згідно. пп. 2.3.2 Інструкції № 5).

Премії включають до заробітку того місяця, на який вони доводяться згідно з розрахунковою відомістю на заробітну плату.

б. Винагороди за підсумками річної роботи і вислугу років тощо. При цьому в розрахунку середньої зарплати *не враховуються* виплати, пов'язані з ювілейними датами, днем народження, за багаторічну і бездоганну трудову діяльність, активну суспільну роботу тощо (згідно пп. «і» п. 4 Порядку №100).

Одноразова винагорода за підсумками роботи за рік і за вислугу років включається в середній заробіток під час нарахування відпускних шляхом збільшення заробітку кожного місяця розрахункового періоду 1/12 винагороди, нарахованої в поточному році за попередній календарний рік (згідно п. 3 Порядку № 100). Таке формулювання не дозволяє включати до складу виплат у ході обчислення середньої зарплати премії, нараховані в поточному році за періоди (місяць, квартал), які доводяться на поточний рік.

Тривалість відпусток визначається незалежно від режимів і графіків роботи. Вона розраховується в календарних днях.

Святкові і неробочі дні (згідно. ст. 73 КЗпП) не враховуються під час визначення тривалості щорічних відпусток а також додаткової відпустки працівникам, що мають дітей (ст. 19 Закону про відпустки). Святкові і неробочі дні потрібно відрізнити від вихідних днів – суботи і неділі, які включаються в ході розрахунку відпустки як календарні дні.

Згідно з п. 2 Порядку № 100, визначення середньої зарплати для оплати часу щорічної відпустки здійснюється виходячи з виплат за останні 12 календарних місяців роботи, передуючих місяцю надання відпустки. Тобто якщо працівник вирушає у відпустку в липні 2020 р., то в розрахунковий період включається проміжок часу з 1 липня 2019 р. по 30 червня 2020 р.

Якщо працівник пропрацював менше року, то середня зарплата обчислюється виходячи з виплат за фактичний час роботи, тобто з першого числа місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка.

З розрахункового періоду *виключаються*:

1) час, протягом якого працівники згідно із законодавством або з інших поважних причина не працювали і за ними не зберігався заробіток або зберігався частково; дні, коли співробітник не працював внаслідок режиму неповного робочого тижня з не залежних від нього причин.

2) святкові і неробочі дні.

Якщо на період, в якому надається відпустка, доводяться святкові і неробочі дні, його тривалість збільшується на кількість таких днів, але ці дні не оплачуються.

Приклад розрахунку відпускних:

Працівникові з 21 липня надається щорічна відпустка тривалістю 24 календарних днів. Зарплата працівника за розрахунковий період з липня минулого року по червень поточного року складає 70800 грн. Розрахуємо суму відпускних.

Визначаємо кількість календарних днів у розрахунковому періоді:

365 днів – 11 (святкових і неробочих днів) = 354 календарних дні.

Визначаємо середньоденну заробітну плату:

70800 грн. / 354 календарних днів = 200,00 грн.

Сума відпускних складе:

200,00 грн. x 24 календарних днів = 4800,00 грн.


У разі відпустки без збереження зарплати, що надається працівникові в обов'язковому порядку згідно із ст. 25 Закону Про відпустки, розрахунковий період також зменшується на кількість днів цієї відпустки.

В бухгалтерському обліку нарахування відпускних відображається в кредиті субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». За кредитом субрахунку 661 відображається сума нарахованих відпускних. У дебеті субрахунку 661 відображається виплата цих коштів. Сальдо кредитове.

Типові бухгалтерські проводки з обліку розрахунків з оплати праці та іншим виплатам:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата робітників основного виробництва	23	661
2	Нарахована заробітна плата робітників допоміжного виробництва	91	661
3	Нарахована заробітна плата робітників адміністративного апарату	92	661
4	Нарахована заробітна плата робітників торгівлі (або збиту)	93	661
5	Нарахована заробітна плата за виправлення браку	24	661
6	Нараховане винагородження за договором підяду	92,93	661
7	Нарахована індексація заробітної плати в межах норм	23,92,93	661
8	Нараховані премії	949	661
9	Нарахована матеріальна допомога	949	663
10	Нарахована вихідна допомога	949	663
11	Нарахована компенсація за порушення строків виплат зарплати	949	663
12	Нараховані відпускні	23,92,93	661
13	Нараховані відрахування в фонд резерву відпускних	23,92,93	471
14	Нараховані відпускні за рахунок фонду резерву відпускних	471	661
15	Нарахована допомога з тимчасової непрацездатності з першого по п'ятий день	23,92,93	663

1	2	3	4
16	Нарахована допомога з тимчасової непрацездатності з шостого дня за рахунок Фонду соціального страхування	652	663
17	Нараховані дивіденди	671	663
18	Депонована зарплата	661	662
19	Виплачена зарплата	661	301,311
20	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб із зарплати	661	6412
21	Утримано військовий збір	661	642
22	Утримані аліменти	661	685
23	Утримано в погашення заборгованості за товари, придбані в кредит	661	377
24	Утримано в погашення неповернутих підзвітних сум	661	372
25	Утримано в погашення матеріального збитку	661	375
26	Утримано із зарплати особи, яка винна в браку	661	24
27	Виплачена зарплата в натуральній формі	661	26,28
28	Виплачена депонована зарплата	662	301,311
29	Виплачені допомоги	663	301,311
30	Отримана допомога з тимчасової непрацездатності з 6-го дня від Фонду соціального страхування	311	652
31	Списана в дохід депонована зарплата після закінчення терміну давності	662	717
32	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	717	79
33	Нарахований ЄСВ від фонду зарплати робітників виробництва	23	651
34	Нарахований ЄСВ від фонду зарплати адміністративного апарату	92	651
35	Нарахований ЄСВ від фонду зарплати робітників торгівлі (або збиту)	93	651
36	Нарахований ЄСВ за допомоги за тимчасовою непрацездатністю з першого по п'ятий день	23,92,93	651
37	Нарахований ЄСВ за допомоги за тимчасовою непрацездатністю з шостого дня за рахунок Фонду соціального страхування	652	651
38	Нарахований ЄСВ від премій, матеріальної допомоги, вихідної допомоги	949	651
39	Нарахований ЄСВ від відпускних	23,92,93	651
40	Перерахований податок в бюджет с поточного рахунку в день виплати заробітної плати	6412	311
41	Перерахований в бюджет військовий збір	642	311
42	Перерахований ЄСВ у Пенсійний фонд	651	311

.....
 **Рекомендована література:** [2, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 12, 14, 16, 32, 42, 57]

11 ОБЛІК ЗАПАСІВ

11.1 Класифікація запасів. Методи оцінки та списання запасів

11.2 Облік виробничих запасів

11.3 Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

11.4 Облік незавершеного виробництва та готової продукції

11.5 Облік товарів у торгівлі та транспортно-заготівельних витрат

11.1 Класифікація запасів. Методи оцінки та списання виробничих запасів

Методологічні засади і формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття їх у фінансовій звітності визначені НП(С)БО 9.

Запаси – це активи, які:

- 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.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їхнім використанням, та їхня вартість має бути достовірно визначена.

До запасів належать:

- виробничі запаси;
- малоцінні та швидкозношувані предмети;
- незавершене виробництво;
- готова продукція;
- товари.

В бухгалтерському обліку і фінансовій звітності запаси оцінюються за первісною вартістю.

До витрат, що формують *первісну вартість* запасів, *належать:*

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю);
- суми, що сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші подібні послуги у зв'язку з пошуком і придбанням запасів;
- 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 їхнього 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 (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів).

До первісної вартості *не включаються*:

- 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. Ці витрати належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені).

Первинною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їхнього виробництва.

Матеріальні цінності, які підприємство прийняло на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію обліковують на рахунках класу 0 «Позабалансові рахунки»: на рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» та його субрахунках.

В умовах ринкової економіки ціни на матеріальні ресурси часто змінюються. Підприємство одержує матеріали за різними договірними цінами, тому виникає питання стосовно оцінки витрачених матеріалів (запасів) та їхнього залишку на кінець звітного періоду.

Згідно з п. 16 НП(С)БО 9, їхня оцінка *при вибутті* здійснюється за одним із таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

Оцінка за методом *ідентифікованої собівартості* відповідної одиниці запасів може застосовуватися у випадку виконання спецзамовлень і проектів, а також при невеликій номенклатурі товарів (на торгових підприємствах). Він передбачає облік фактичної собівартості за кожною конкретною одиницею запасу.

Оцінка за *середньозваженою собівартістю* проводиться за кожною одиницею запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і отриманих у звітному місяці запасів.

Оцінка запасів за *методом FIFO* базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів. При цьому вартість

залишку запасів на кінець звітної місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходження.

Оцінка *за нормативними витратами* полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Оцінка *за ціною продажу* використовується у випадку реалізації товарів з урахуванням торгівельної націнки.

Таким чином, передбачено 5 методів оцінки з одночасним застосуванням декількох лише з одним обмеженням: для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів.

Застосування того чи іншого методу оцінки обумовлюється системою обліку запасів, яка прийнята на підприємстві.

Використовуючи різні методи оцінки запасів, можна одержати різні значення валового чи операційного прибутку. Вибір оптимального методу сприяє покращенню фінансового стану підприємства.

Оцінка, переоцінка запасів на дату Балансу згідно з НП(С)БО 9 відображається в бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок:

- первісна вартість;
- чиста вартість реалізації.

Відповідно до НП(С)БО 9 *чисту вартість реалізації* визначають за кожною одиницею запасів (найменування за групою або видом) відніманням від очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва та збут.

Чиста вартість реалізації використовується для тих видів запасів, ціна яких на дату складання фінансової звітності знизилася або ж вони зіпсувалися, застаріли чи іншим чином втратили очікувану початкову економічну вигоду. Порядок визначення чистої вартості реалізації встановлено Наказом Міністерства економіки України та Міністерства фінансів України від 15.12.1999 р. № 149/300.

11.2 Облік виробничих запасів

У процесі постачання на виробничі підприємства надходять такі *виробничі запаси*, як сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі

вироби, паливо, куповані напівфабрикати, тара, запасні частини та інші, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції в структурі витрат підприємств.

Завданнями бухгалтерського обліку виробничих запасів є визначення фактичної собівартості їх придбання, контроль за їхнім збереженням, економним використанням, своєчасне та правильне документальне оформлення, облік придбання і списання на витрати виробництва.

Підприємства отримують виробничі запаси від постачальників на основі договорів, попередньої заготівлі сільськогосподарської сировини у виробників приватних господарств, частина їх (тара, запасні частини тощо) може виготовлятися у власних допоміжних виробництвах, надходити від ліквідації об'єктів основних засобів, безоплатного надходження та ін.

На багатьох підприємствах використовують типові форми первинної документації для обліку виробничих запасів: прибутковий ордер, лімітно-забірна карта, акт-вимога на заміну чи додаткове відпускання матеріалів, накладна-вимога на відпуск чи внутрішнє переміщення матеріалів, картка складського обліку матеріалів.

Під час опрацювання первинних документів взаємозв'язок складського сортового обліку і даних синтетичного бухгалтерського обліку контролюється за допомогою відомості обліку залишків запасів, яку бухгалтерія відкриває для кожного складу. До цієї відомості матеріально відповідальна особа або працівник бухгалтерії переносить зі складських карток сортового обліку дані про залишки запасів кожного місяця. Підсумкові дані підраховують за окремими групами запасів, субрахунками та синтетичним обліком у цілому.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їхнє найменування або однорідна група (вид).

Для обліку запасів підприємства використовують активний рахунок 20 «Виробничі запаси», передбачений для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, призначених для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб.

Відповідно до Плану рахунків для обліку виробничих запасів, визначення історичної (фактичної) собівартості їхнього придбання використовують субрахунки активного, інвентарного рахунку 20 «Виробничі запаси». В *дебеті* рахунку 20 відображають надходження виробничих запасів на підприємство, їхню дооцінку, а за *кредитом* – списання, відпускання, уцінку запасів тощо. Сальдо дебетове.

Вартість окремих видів виробничих запасів обліковується на відповідних субрахунках рахунку 20:

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

Уцінка запасів здійснюється у випадку, коли чиста вартість їх реалізації стає меншою за їхню собівартість або балансову вартість. Сума часткового списання вартості запасів до чистої вартості реалізації визначається як витрати того періоду, коли була здійснена їхня переоцінка.

Дооцінка запасів як окрема бухгалтерська процедура в НП(С)БО 9 не передбачена.

Якщо чиста вартість реалізації запасів у наступному періоді зросте, то необхідно сторнувати суму часткового списання балансової вартості запасів, але так, щоб нова балансова вартість запасів була оцінена за меншим із показників: собівартість або переоцінена чиста вартість реалізації.

Таким чином, у дебеті субрахунків обліку запасів відображають вартість виробничих запасів, які надійшли від постачальників, і транспортно-заготівельні витрати, що дає можливість визначити первісну (фактичну) собівартість придбаних запасів.

Запаси також можуть бути придбані на підприємство підзвітною особою за грошові кошти, як внесок до статутного капіталу, виготовлені власними силами, безоплатно отримані, як лишки запасів за результатами інвентаризації.

Типові бухгалтерські проводки з обліку виробничих запасів:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	2	3	4
1	Оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальників	20	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
2	Прийнято до оплати рахунки постачальників за транспортування виробничих запасів	20	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
3	Сплачено постачальникам з поточного рахунку за виробничі запаси та за транспортування виробничих запасів	631	311

1	2	3	4
4	Оприбутковано запаси, придбані підзвітною особою за готівку	20	372
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	372
5	Оприбутковано виробничі запаси з виробництва, виготовлені власними силами	20	23
6	Отримано виробничі запаси як внесок до статутного капіталу	20	46
7	Безоплатно отримані виробничі запаси та відображений дохід від безоплатно одержаних активів	20	745
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	745	79
8	Виявлено лишки запасів у результаті інвентаризації, які оприбутковано, та відображений інший операційний дохід	20	719
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	719	79
9	Списані виробничі запаси у виробництво	23	20
10	Відображена уцінка виробничих запасів до чистої вартості реалізації	946	20
11	Списані виробничі запаси у зв'язку з невідповідності критеріям активу	946	20
	– списаний раніше відображений податковий кредит з ПДВ від вартості списаних виробничих запасів	946	6411
12	Відвантажені виробничі запаси покупцю та відображений дохід від реалізації інших оборотних активів	377	712
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від продажу запасів	712	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	712	79
13	Відображена облікова вартість реалізованих виробничих запасів	943	20
	– списана собівартість реалізованих виробничих запасів на зменшення фінансового результату	79	943
14	Безоплатно передані виробничі запаси іншому підприємству та списані на інші звичайні витрати	977	20
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від облікової вартості виробничих запасів	977	6411
	– списана собівартість безоплатно переданих виробничих запасів на зменшення фінансового результату	79	977

11.3 Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

У складі запасів також обліковуються *малоцінні та швидкозношувані предмети* (МШП) – це предмети, що використовуються протягом не більше одного року, або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік.

Активний рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух малоцінних і швидкозношуваних предметів, які належать підприємству і знаходяться в запасі(на складі). В *дебеті* рахунку 22 відображають надходження на підприємство МШП, які обліковують за вартістю їхнього придбання чи виготовлення, за *кредитом* 22 – передачу їх в експлуатацію: списання на матеріальні витрати, загальновиробничі, адміністративні витрати, використання у процесі виробництва цінностей, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів. Сальдо дебетове.

Аналітичний облік ведеться за видами МШП, за однорідними групами, виходячи з необхідності обліку. Також можна відкривати субрахунки до рахунку 22 в необхідній кількості.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» окремі предмети малоцінних та швидкозношуваних предметів відокремлені в групу «Інші необоротні матеріальні активи», які обліковуються на активному рахунку 11 за сімома субрахунками. Термін корисного використання предметів даної групи більше одного року або більше одного операційного циклу, якщо він більше одного року. В *дебеті* рахунку 11 відображається оприбуткування цих активів за первісною вартістю, витрати на реконструкцію або сума дооцінки. За *кредитом* рахунку 11 – вибиття таких активів у зв'язку з ліквідацією, уцінкою, реалізацією або безоплатною передачею. Сальдо дебетове.

Прикладом таких предметів є пристрої, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленими підприємством нормами з урахуванням очікуваного терміну їх використання. Облік предметів терміном використання більше одного року ведеться на рахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи». Знос на такі активи відображається за кредитом пасивного субрахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів». Аналітичний облік ведеться за правилами, які передбачені для основних засобів – в розрізі інвентарних об'єктів.

Пунктом 27 НП(С)БО 7 передбачається один із методів нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів: 50% в момент передачі їх для використання і 50% – в момент вибуття непридатних для використання, або 100% вартості предмета в момент передачі їх в експлуатацію.

Облік таких предметів ведеться згідно з п. 5 НП(С)БО 7. Підприємства мають право встановлювати вартісні ознаки предметів, які належать до малоцінних необоротних матеріальних активів, це робиться шляхом включення таких ознак в Наказ про облікову політику підприємства.

Це положення не поширюється на МШП у складі оборотних активів, де залишається один критерій – термін використання до одного року. В складі таких предметів: інструменти, господарський інвентар, спеціальний одяг тощо, вартість яких, згідно з п.2.3 НП(С)БО 9, списується при передачі в експлуатацію з подальшою організацією кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідальними особами.

На підприємствах доцільно затвердити перелік засобів праці з терміном використання до одного року та протягом одного операційного циклу, і з терміном використання більше одного року.

Типові бухгалтерські проводки
з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Оприбутковано МШП, що надійшли від постачальників	22	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
2	Прийнято до оплати рахунки постачальників за транспортування МШП	22	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
3	Сплачено постачальникам з поточного рахунку за виробничі запаси та за транспортування виробничих запасів	631	311
4	Оприбутковано МШП, придбані підзвітною особою за готівку	22	372
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	372
5	Оприбутковано МШП з виробництва, виготовлені власними силами	22	23
6	Отримано МШП як внесок до статутного капіталу	22	46
7	Безоплатно отримані МШП та відображений дохід від безоплатно одержаних активів	22	745
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	745	79
8	Виявлено лишки МШП у результаті інвентаризації, які оприбутковано, та відображений інший операційний дохід	22	719
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	719	79
9	Списані на витрати МШП, передані у виробництво	23	22
10	Відображена уцінка МШП до чистої вартості реалізації	946	22
11	Списані МШП у зв'язку з невідповідності критеріям активу	946	22
	– списаний раніше відображений податковий кредит з ПДВ від вартості списаних МШП	946	6411
12	Відвантажені МШП покупцю та відображений дохід від реалізації інших оборотних активів	377	712
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від продажу МШП	712	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	712	79
13	Відображена облікова вартість реалізованих МШП	943	22
	– списана собівартість реалізованих МШП на зменшення фінансового результату	79	943
14	Безоплатно передані МШП іншому підприємству та списані на інші звичайні витрати	977	20
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від облікової вартості МШП	977	6411
	– списана собівартість безоплатно переданих МШП на зменшення фінансового результату	79	977

11.4 Облік незавершеного виробництва та готової продукції

Незавершене виробництво – це витрати на продукцію, яка не пройшла усіх стадій обробки і не може бути готовою продукцією.

Для виявлення незавершеного виробництва та контролю за його збереженням ведуть оперативний облік незавершеної продукції за операціями її обробки та періодично проводять інвентаризацію.

Задля оцінки залишків незавершеного виробництва слід керуватися НП(с)БО 9: вони можуть бути оцінені за однією з двох оцінок – за фактичною собівартістю статей витрат або за нормативною собівартістю.

За даними обліку незавершеного виробництва бухгалтерія розраховує фактичну собівартість готової продукції.

На рахунку 23 «Виробництво» обліковують і узагальнюють інформацію про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг).

В *дебеті* рахунку 23 «Виробництво» відображають операційні витрати, загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції. За *кредитом* рахунку 23 відображають суми фактичної собівартості завершеної у виробництві продукції, яка передається на склад готової продукції. Якщо підприємство виконує роботи, послуги, то за *кредитом* рахунку 23 відображають списання собівартості послуг на видатки реалізованих послуг, тобто в дебет субрахунку 903. Сальдо дебетове рахунку 23 – вартість незавершеного виробництва або недовиконаних робіт, послуг на кінець звітного періоду. За видами виробництв можна відкривати субрахунки, виходячи з необхідності обліку.

Ведеться аналітичний облік витрат за видами виробництва, об'єктам обліку витрат та калькулювання собівартості готової продукції.

Згідно із НП(С)БО 9 «Запаси» готова продукція входить в поняття «запаси».

Готова продукція – це продукція, яка пройшла всі стадії обробки, відповідає технічним умовам і стандартам та призначена для продажу.

Процесом реалізації і одержанням доходу (виручки) за реалізовану продукцію завершується кругообіг коштів, які підприємство у вигляді засобів праці, предметів праці, робочої сили вклало у вироблену продукцію.

Завданнями бухгалтерського обліку процесу реалізації є забезпечення контролю за збереженням готової продукції на складах, відпуском продукції покупцям, її оплатою, за правильністю визначення результатів від реалізації.

Виготовлена власними силами підприємства продукція оцінюється відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» за первісною (фактичною) собівартістю її виробництва.

Оскільки первісну (фактичну) собівартість готової продукції може бути визначено після збирання всіх витрат і калькулювання, тобто в кінці звітного періоду, протягом звітного періоду в ході відпускання готової продукції у продаж та іншого вибуття оцінка її здійснюється за такими ж методами, що й запаси. Для визначення первісної вартості продукції (робіт, послуг) використовується НП(С)БО 16 «Витрати».

У Балансі готову продукцію відображають за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Продукція відображається за чистою вартістю реалізації, якщо на дату Балансу її ціна знизилася, або вона зіпсована, застаріла, втратила первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів за вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на збут.

Надходження готової продукції з виробництва на склад оформлюється такими документами, як приймально-здавальна накладна, відомість або іншими актами, в яких визначаються дата, цех, склад, найменування продукції, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, ціна за одиницю.

На малих підприємствах, де немає складів, готова продукція прямо з виробництва відвантажується покупцям.

На складі у матеріально відповідальній особи оперативний облік продукції ведеться за кожним найменуванням у кількісному вираженні в одному з реєстрів:

- у картках складського обліку (форма № М-12);
- в оборотній відомості;
- у матеріальному звіті.

У картках складського обліку зазначають найменування продукції, її номер, облікову ціну, норму запасу, залишок на початок звітнього місяця.

Відповідальність за наявність, збереження та рух готової продукції покладається на матеріально відповідальних осіб (завідувач складом, комірник та ін.), з якими укладено договори про повну матеріальну відповідальність, бо саме вони підписують прибуткові та видаткові документи з руху готової продукції на складі.

Бухгалтерія складає накопичувальну відомість з надходження готової продукції з виробництва в кількісному та вартісному вимірюванні і окремо відомість з відвантаження, вибуття продукції.

Синтетичний облік готової продукції на складі ведеться на активному, інвентарному рахунку 26 «Готова продукція». В *дебеті* відображається надходження на склад готової продукції, а за *кредитом* – вибуття, уцінка або списання готової продукції. Сальдо дебетове.

Готова продукція у синтетичному обліку оцінюється за фактичною виробничою собівартістю її виготовлення. Ця фактична собівартість визначається тільки в кінці місяця, а надходить готова продукція на склад щоденно, тому на підприємствах зі значною номенклатурою поточний облік її руху ведеться за твердими обліковими цінами – оптовими, роздрібними, договірними, плановими. При цьому окремо визначаються відхилення

фактичної виробничої собівартості від її вартості за обліковими цінами. Ці відхилення відображаються в облікових реєстрах не за кожною позицією, а за окремими групами готової продукції.

Типові бухгалтерські проводки
з обліку витрат виробництва та готової продукції:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Передані матеріали, МШП зі складу у виробництво	23	20,22
2	Нарахована зарплата виробничим працівникам	23	661
3	Нарахований ЄСВ від фонду зарплати	23	651
4	Нарахована амортизація основних засобів у виробництві	23	131
5	Нарахований знос нематеріальних активів	23	133
6	Включені в собівартість послуги сторонньої організації	23	631
7	Передана на склад готова продукція за собівартістю	26	23
8	Відвантажена готова продукція покупцю та відображений дохід від реалізації	361	701
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	701	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	701	79
9	Відображена собівартість відвантаженої готової продукції	901	26
	– списана собівартість відвантаженої готової продукції на зменшення фінансового результату	79	901

11.5 Облік товарів у торгівлі та транспортно-заготівельних витрат

Товари – матеріальні цінності, які здобуваються та утримуються з метою подальшого продажу.

Одиницею бухгалтерського обліку товарів є їхнє найменування або однорідна група. Аналітичний облік товарів на складі ведеться аналогічно обліку виробничих запасів за первісною вартістю.

Собівартість (облікова вартість) реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари.

В бухгалтерського обліку для обліку товарів використовується активний рахунок 28 «Товари». Рахунок призначений для обліку руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство для продажу. Цей рахунок використовують передусім збутові, торгові та заготівельні підприємства й організації, а також підприємства громадського харчування. В *дебеті* рахунку 28 відображається надходження товарів, за *кредитом* рахунку 28 – їхнє списання у зв'язку з реалізацією чи нестачею, уцінка товарів. Сальдо дебетове.

Рахунок 28 «Товари» має 6 субрахунків, з яких один субрахунок має властивості пасивного рахунку, інші мають свою специфіку.

На активному субрахунку 281 «Товари на складі» ведеться облік товарних запасів за первісною вартістю (тобто без ПДВ та без торговельної націнки, фактично за балансовою вартістю).

На активному субрахунку 282 «Товари в торгівлі» ведеться облік товарних запасів, які знаходяться в роздрібній торгівлі, тобто з торговою націнкою та з ПДВ – за ціною реалізації.

На активному субрахунку 283 «Товари на комісії» ведеться облік товарних запасів, які передані іншим підприємствам торгівлі на комісію та іншим цивільно-правовим договорам, які не передбачують перехід прав власності на ці товари до їхнього продажу. За такими товарами аналітичний облік ведеться не тільки за видами товарів, а й по комісіонерах.

На активному субрахунку 284 «Тара під товарами» ведеться облік тари під товарами та порожньої тари. Облік тари можна вести за середніми обліковими цінами, які встановлюються підприємством за видами тари та цінами на тару. Різниця між цінами придбання та середніми обліковими цінами на тару відображається на субрахунку 285.

Субрахунок 285 «Торгова націнка» є *пасивним*. На ньому торговельні підприємства у випадку ведення обліку товарів за цінами продажу відображають суму торговельної націнки, тобто різницю між обліковою та роздрібною цінами товарів. За *кредитом* субрахунку 285 обліковується сума нарахованої торговельної націнки на товари, в *дебеті* субрахунку 285 – її списання за тими товарами, що були реалізовані. Списання за розрахунком суми торгової націнки на реалізовані товари відображається за *дебетом* субрахунку 285 та *кредиту* субрахунку 282, або способом «сторно»: зворотною кореспонденцією цих рахунків. Сальдо – завжди кредитове. В звітність включається звернуте за всіма субрахунками сальдо рахунку 28.

На активному субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» ведеться облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу відповідно НП(С)БО 27. Тобто в *дебеті* субрахунку 286 відображається балансова (облікова) вартість тих необоротних активів, які підприємство вирішило продати. За *кредитом* субрахунку 286 відображається списання цих активів після їхнього продажу (вибуття). Сальдо – дебетове.

Під час відпускання товарів у продаж або іншого вибуття їхня оцінка проводиться за одним з методів:

- ідентифікована собівартості;
- FIFO;

- нормативних видатків;
- середнього проценту торговельної націнки.

Перші три методи ідентичні методам списання виробничих запасів.

Оцінка списання товарів за цінами продажу основана на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод застосовують підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки.

Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітнього місяця і торговельних націнок, отриманих у звітньому місяці товарів, на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітнього місяця та продажною (роздрібною) вартості отриманих у звітньому місяці товарів.

Тобто, щоб розрахувати середній відсоток торговельної націнки на кінець місяця, треба взяти сальдо та обороти за субрахунками 282 та 285. Цей розрахунок має такий вигляд:

$$\text{Сер. \%} = \frac{\text{Сальдо К}^T 285_{\text{початкове}} + \text{Оборот К}^T 285_{\text{за місяць}}}{\text{Сальдо Д}^T 282_{\text{початкове}} + \text{Оборот Д}^T 282_{\text{за місяць}}}$$

Транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості придбаних товарів загальною сумою без ПДВ.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку товарів, щомісячно розподіляється між сумою товарів, що вибули (реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць і сумою залишків товарів на кінець звітнього місяця.

Наприкінці звітнього періоду на видатки на збут (рахунок 93) списується і відповідна частина транспортно-заготівельних витрат з тим, щоб продані товари були відображені за їхньою фактичною вартістю придбання.

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка належить до товарів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості товарів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих товарів.

Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць, на суму залишку товарів на початок місяця і товарів, що надійшли за звітний місяць.

Типові бухгалтерські проводки з обліку товарів:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
Оптова торгівля			
1	Отримано кредит в банку на купівлю товарів для торгівлі	311	601
2	Нараховані %% за отриманий кредит та включені у фінансові видатки	951	601
3	Оприбутковано товари, що надійшли від постачальників	281	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
4	Акцептований рахунок за транспортування товарів та видатки віднесені на первісну вартість товарів	281	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ за транспортуванням	6411	631
5	Сплачено постачальникам з поточного рахунку за товари та за транспортування	631	311
6	Отримано товари як внесок до статутного капіталу	281	46
7	Безоплатно отримані товари та відображений дохід від безоплатно одержаних активів	281	745
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	745	79
8	Виявлено лишки товарів на складі у результаті інвентаризації, які оприбутковано, та відображений інший операційний дохід	28	719
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	719	79
9	Відображена уцінка товари до чистої вартості реалізації	946	281
	– списана сума уцінки товарів на зменшення фінансового результату	79	946
10	Безоплатно передані товари	949	281
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від балансової вартості переданих товарів	949	6411
	– списана балансова вартість переданих товарів на зменшення фінансового результату	79	949
11	Відвантажені товари покупцю та відображений дохід від реалізації товарів	361	702
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від продажу товарів	702	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	702	79
12	Відображена собівартість реалізованих товарів	902	281
	– списана собівартість реалізованих товарів на зменшення фінансового результату	79	902
13	Зарахована на поточний рахунок оплата від покупця	311	361
14	З поточного рахунку погашений кредит та відсотки по ньому	601	311
Роздрібна торгівля			
15	Оприбутковані товари, отримані від постачальника, за первісною вартістю	281	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
16	Передані товари зі складу до роздрібно торгівлі за первісною вартістю	282	281
17	Нарахована торгова націнка на отримані в магазин товари	282	285
18	Реалізовані товари через касу та відображений дохід від реалізації	301	702
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від продажу товарів	702	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	702	79
19	Відображена собівартість проданих товарів (без націнки)	902	282
20	Списана торгова націнка на продані в магазині товари	285	282
21	Списана собівартість проданих товарів на зменшення фінансового результату	79	902
22	З поточного рахунку оплачений рахунок постачальника	631	311

.....
 **Рекомендована література:** [15, 25, 32, 43]

12 ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

- 12.1 Основні засоби, їхня оцінка та організація первинного обліку
- 12.2 Облік зносу основних засобів. Методи нарахування амортизації
- 12.3 Облік нематеріальних активів та їхня амортизація
- 12.4 Облік інших необоротних активів

12.1 Основні засоби, їхня оцінка та організація первинного обліку

Необхідним елементом здійснення основних господарських процесів є наявність та належне використання відповідних засобів праці.

Головна частина засобів праці, виходячи з їхнього значення та питомої ваги в загальній сумі засобів підприємства, отримала назву основних засобів. До них належать об'єкти (машини, обладнання, будівлі, споруди, транспортні засоби та ін.) зі строком їхнього використання більш одного року.

Методологія обліку основних засобів і порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначається НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Основні засоби – це матеріальні активи, які:

- утримуються підприємством для використання у виробництві або постачанні товарів та наданні послуг, для здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей;

- використовуватимуться, як очікується, протягом більше 12 місяців з дати складання Балансу (або операційного циклу, якщо він перевищує 1 рік).

На першому етапі треба перевірити правильність визнання основних засобів. Критерії визнання основних засобів аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів, а саме: об'єкт основних засобів визнається активом, коли:

- існує імовірність того, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта;

- його вартість може бути достовірно визначено.

Крім того, у визначенні основних засобів наведено такі критерії:

- призначення основних засобів (утримуються з метою використання у процесі виробництва, здавання в оренду або для здійснення адміністративних функцій);

- термін корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Додатковий критерій визнання – критерій вартості (межа капіталізації) – встановлюється підприємством самостійно в наказі про облікову політику під час розподілу основних засобів за групами. Для цього у складі необоротних матеріальних активів виділяється група малоцінних необоротних активів, до якої належать основні засоби, вартість яких менше встановленої межі.

На підприємство основні засоби надходять у результаті капітальних вкладень: придбання за плату у інших підприємств і осіб; отримання від інших підприємств або осіб безоплатно; внесення засновниками в рахунок їх внесків до статутного капіталу підприємства; оприбуткування надлишків основних засобів, виявлених під час інвентаризації; внутрішнього переміщення.

Приймання основних засобів в експлуатацію здійснює комісія, яка призначається наказом або розпорядженням керівника підприємства. Як правило, на підприємстві створюються постійно діючі комісії, до яких належать представник адміністрації, бухгалтер, працівник, якому здають під відповідальність об'єкт основних засобів.

Кожний об'єкт зараховують до складу основних засобів (ОЗ) за окремим актом. Виняток можливий лише під час обліку інвентарю, інструментів, устаткування і подібних об'єктів, якщо вони однотипні, мають однакову вартість і приймаються в одному календарному місяці.

Одиницею обліку основних засобів є *об'єкт основних засобів* – закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдями до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно об'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їхнього обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Бухгалтерський облік таких об'єктів здійснюється на рахунку 10 «Основні засоби». Рахунок 10 «Основні засоби» є активним, в його *дебеті* відображають надходження (придбання, створення, безоплатне отримання) на Баланс підприємства основних засобів, облікованих за первісною вартістю; суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що зумовлює збільшення майбутніх економічних вигід, очікуваних на початку від використання об'єкта; суму дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів. За *кредитом* рахунку 10 – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у випадку

часткової ліквідації об'єкта основних засобів; суму уцінення основних засобів. Сальдо дебетове.

Організація обліку основних засобів потребує, перш за все, їхньої класифікації за функціональним призначенням, за галузевою ознакою, за використанням, за ознакою належності, за натурально-матеріальним складом.

За натурально-матеріальним складом і для потреб бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за десятьма групами (субрахунками):

10 «Основні засоби»:

100 «Інвестиційна нерухомість»

101 «Земельні ділянки»

102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»

103 «Будинки та споруди»

104 «Машини та обладнання»

105 «Транспортні засоби»

106 «Інструменти, прилади та інвентар»

107 «Тварини»

108 «Багаторічні насадження»

109 «Інші основні засоби».

Згідно з НП(С)БО 7 основні засоби, що обліковуються на рахунку 10, належать до необоротних активів.

Для правильного обліку основних засобів (ОЗ) необхідно застосовувати єдині принципи їх оцінки. Використовуються дві оцінки основних засобів: первісна та справедлива.

Основні засоби зараховуються на Баланс підприємства за первісною вартістю.

Так, у Балансі відображується первісна або відновлена вартість ОЗ (якщо вони були переоцінені), а в підсумок Балансу ОЗ включаються за залишковою (балансовою) вартістю. В ході ліквідації після закінчення строку корисного використання ОЗ списуються з Балансу за ліквідаційною вартістю.

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання, створення необоротних активів.

Первісна вартість об'єкта основних засобів включає:

– суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт;

– реєстраційні збори, суми ввізного мита, державний збір і аналогічні платежі (крім непрямих податків), що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання з запланованою метою.

Не включаються в первісну вартість:

- сплата %% за кредитом, отриманим для придбання основного засобу;
- понаднормативні суми відходів;
- загальногосподарські видатки.

Визначення первісної вартості кожного об'єкта основних засобів залежить від способу їхнього надходження на підприємство:

- придбання або створення;
- безоплатне отримання;
- внески до статутного капіталу;
- обмін на подібні або неподібні активи.

Первісна вартість основних засобів може *змінюватися* у таких випадках:

- внаслідок переоцінки;
- у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів;
- у результаті додаткових витрат, понесених підприємством після надходження об'єкта основних засобів.

Справедлива вартість – вартість, за якою активи можуть бути обмінені поміж незалежними, зацікавленими суб'єктами у найближчому майбутньому. Встановлюється під час проведення оцінної експертизи професійними оцінювачами. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їхній справедливій вартості на дату отримання.

Первісною вартістю основних засобів, що *внесені до статутного капіталу* підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Первісна вартість основних засобів, *отриманих в обмін на подібний об'єкт*, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів.

Залишкова вартість – це вартість основних засобів, ще не перенесена на собівартість готової продукції (що не амортизована). Визначається як первісна вартість мінус нарахований знос.

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

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

Первісна вартість основних засобів *збільшується* на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта.

Первісна вартість основних засобів *зменшується* у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів. Витрати з обслуговування об'єкта включаються до складу витрат.

Відновлена вартість – це вартість виготовлення, придбання, збудування об'єктів основних засобів при існуючих цінах, нормах та розцінках (визначається шляхом переоцінки).

Під час придбання чи споруди об'єктів основних засобів підприємство здійснює капітальні інвестиції. Усі витрати, що пов'язані зі придбанням або спорудою об'єктів основних засобів, відображаються на дебеті рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Під час приймання в експлуатацію або запровадження в дію об'єктів основних засобів понесені витрати списуються з *кредиту* рахунку 15 в *дебет* рахунку 10 (або рахунку 11) на відповідні субрахунки на підставі Наказу про введення в експлуатацію основних засобів.

В процесі самостійного виготовлення підприємством об'єктів основних засобів використовуються господарський та підрядний способи.

В обліку необоротних активів, які утримуються для продажу, до вимог НП(С)БО 27 треба переводити такі об'єкти у склад оборотних активів (до груп вибуття) та відбивати на рахунку 28 «Товари», субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», а потім списувати їх балансову вартість як вартість проданих товарів, тобто в дебет субрахунку 902.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більше як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату Балансу.

У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки.

Зміни первісної вартості, суми зносу основних засобів відображуються в реєстрах аналітичного обліку.

Сума *дооцінки* залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу дооціненого капіталу (в кредит субрахунку 411), а сума *уцінки* – до складу видатків (у дебет субрахунку 975).

Відображення витрат з експлуатації та обслуговування основних засобів у бухгалтерському обліку залежить тільки від того, як вони впливають на майбутні економічні вигоди, очікувані від використання об'єкта основних засобів.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані та одержання первісно очікуваних майбутніх економічних вигід від його використання, мають належати до витрат того періоду, коли вони були понесені. До таких витрат належать витрати на ремонт і обслуговування основних засобів.

Витрати ж, пов'язані з поліпшенням об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від їх використання, мають належати до первісної вартості об'єкта.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів мають заноситися до реєстрів їхнього аналітичного обліку.

У Балансі відображається і сума зменшення корисної вартості основних засобів, тобто втрати економічної вигоди у сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з Балансу) у випадках його вибуття внаслідок: продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом. Якщо об'єкти не відповідають критеріям визнання активом, вони ліквідуються.

На підприємстві має бути постійно діюча комісія, що затверджується керівником, яка визначає неможливість використання окремих об'єктів основних засобів та неефективність їхнього подальшого ремонту. Ця комісія має оформлювати всі документи з ліквідації, продажу та безоплатної передачі окремих об'єктів основних засобів.

У випадку, коли об'єкт основних засобів стає непридатним і його недоцільно ремонтувати чи реконструювати, він підлягає ліквідації.

Ліквідаційна вартість – чиста сума, яку підприємство сподівається отримати за актив після закінчення строку його корисної експлуатації після відрахування очікуваних витрат у зв'язку з вибуттям.

У випадку часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної вартості та зносу ліквідованої частини об'єкту.

Об'єкти основних засобів у бухгалтерському обліку класифікуються у групи, однакові за технічними характеристиками, призначенням і способом використання.

Усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформляються первинними документами, які забезпечують правильність і своєчасність їхнього обліку.

Існують такі типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів:

ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів».

ОЗ-3 «Акт списання основних засобів».

ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів».

ОЗ-5 «Акт про установку, пуск і демонтаж будівельної машини».

ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів».

ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів».

ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів».

ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів».

ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)».

ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)».

ОЗ-16 «Розрахунок амортизації автотранспорту».

Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному об'єкту окремо (або за групами ідентичних об'єктів). Кожному об'єкту надається інвентарний номер, який визначається в кожному первинному документі по цьому об'єкту. Номери наносяться фарбою або іншим способом. Не можна надавати новому об'єкту основних засобів номер об'єкту, який вибув.

12.2 Облік зносу основних засобів. Методи нарахування амортизації

У процесі використання об'єктів основних засобів економічні вигоди, втілені в них, споживаються підприємством. Внаслідок цього зменшується залишкова вартість основних засобів, що відображається шляхом нарахування амортизації. Об'єктом амортизації є всі основні засоби, крім землі.

Нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта, що встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на Баланс), і припиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

Амортизація визначається в бухгалтерському обліку як систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються, протягом строку їхнього корисного використання (експлуатації).

Вартість основних засобів, яка амортизується – це первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їхньої ліквідаційної вартості.

Терміном корисного використання об'єкта вважається очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватимуться підприємством або з їх використанням буде виготовлено очікуваний підприємством обсяг продукції.

Термін корисного використання самостійно встановлює підприємство, враховуючи такі фактори:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- очікуваний фізичний і моральний знос;
- правові або подібні обмеження на використання активу, наприклад, закінчення терміну оренди цього активу.

Відповідно до НП(С)БО 7 об'єкт основних засобів амортизується до досягнення ним ліквідаційної вартості, яку підприємство встановлює самостійно.

Найважливішим моментом контролю правильності нарахування амортизації є перевірка точності застосування обраних підприємством методів нарахування амортизації об'єктів основних засобів.

У НП(С)БО 7 наведено такі методи амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів):

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості (подвійного залишку, що зменшується);
- кумулятивний;
- виробничий;
- нарахування амортизації основних засобів у цілях оподаткування прибутку підприємств (податковий метод).

1. *Прямолінійний метод*, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів.

Перевагою методу є простота: вартість об'єкта основних засобів списується рівними частинами впродовж усього періоду його експлуатації.

Недоліком є те, що під час розрахунку амортизації не враховується моральний знос об'єктів основних засобів і фактор підвищення витрат на ремонт об'єкта основних засобів протягом терміну експлуатації, особливо в останні роки використання об'єкта основних засобів.

Сума річної амортизації прямолінійним методом розраховується за формулою:

$$A_m = \frac{A_m B}{T},$$

де A_m – річна сума амортизації,

$A_m B$ – вартість, що амортизується,

T – строк корисного використання.

$$A_m B = ПВС - ЛВС,$$

де $ПВС$ – первісна вартість,

$ЛВС$ – ліквідаційна вартість.

Якщо окремі компоненти основних засобів мають терміни корисної експлуатації відмінні від терміну корисної експлуатації всього активу, вони амортизуються окремо від нього з використанням, можливо, навіть інших методів амортизації.

2. *Метод зменшення залишкової вартості*

Цей метод амортизації застосовується до тих основних засобів, які мають максимальну віддачу на початку строку корисної експлуатації.

Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість. Недолік цього методу – обов'язкова наявність у об'єкта ліквідаційної вартості, що необхідна для розрахунку норми амортизації. Під час розрахунку амортизації за цим методом ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів не може дорівнювати нулю.

Сума річної амортизації методом зменшення залишкової вартості розраховується за формулою:

$$A_m = ЗВС(ПВС) \times H_a,$$

де $ЗВС$ – залишкова вартість,

$ПВС$ – первісна вартість,

H_a – норма амортизації.

$$H_a = 1 - \sqrt[T]{ЛВС/ПВС},$$

де $ЛВС$ – ліквідаційна вартість,

T – строк корисного використання.

3. *Метод прискореного зменшення залишкової вартості*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітнього року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, обчислюється виходячи зі строку корисного використання об'єкта, і подвоюється.

Перевагою цього методу є можливість швидко списати та замінити об'єкт основних засобів, що є особливо актуальним для підприємств, що мають об'єкти основних засобів, які швидко морально застарівають. Наприклад, якщо підприємство працює з комп'ютерними програмами, що вимагають потужних технічних параметрів, підприємство має оновлювати свої об'єкти основних засобів (комп'ютери) кожні два–три роки. В такому випадку доцільно нараховувати амортизацію саме за методом прискореного зменшення залишкової вартості.

Сума річної амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості розраховується за формулою:

$$Ам = ЗВС(ПВС) \times H_a,$$

де $Ам$ – річна сума амортизації,

$ЗВС$ – залишкова вартість,

$ПВС$ – первісна вартість,

H_a – норма амортизації.

$$H_a = АмВ \times \frac{2}{T},$$

де $АмВ$ – вартість, що амортизується,

T – строк корисного використання.

4. *Кумулятивний метод*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного строку використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання.

Метод застосовують до основних засобів, які зношуються більше у перші роки експлуатації, або до об'єктів зі швидким моральним зносом (обчислювальна техніка).

Для прикладу, оскільки строк корисного використання об'єкта складає чотири роки, то кумулятивне число (сума числа років) = 4+3+2+1=10.

Найбільша сума амортизації нараховується в перший рік, а потім вона зменшується із року в рік, а залишкова вартість зменшується, доки не дорівнюватиме ліквідаційній вартості (або 0).

Переваги цього методу: по-перше, у перші роки, коли інтенсивність використання об'єкта основних засобів є максимальною, амортизується велика частина вартості об'єкта; по-друге, забезпечується можливість збільшення частини видатків на ремонт об'єктів основних засобів, що амортизуються, що перепадає на останні роки їхнього використання, без відповідного збільшення видатків виробництва (собівартості продукції) за рахунок того, що сума нарахованої амортизації у ці роки зменшується. Недоліком методу є певна його трудомісткість.

Сума річної амортизації кумулятивним методом розраховується за формулою:

$$A_m = A_m B \times k_{\text{кум}},$$

де A_m – річна сума амортизації,

$A_m B$ – вартість, що амортизується,

$k_{\text{кум}}$ – коефіцієнт кумуляції.

$$k_{\text{кум}(i)} = \frac{T - (i - 1)}{1 + \dots + T},$$

де $k_{\text{кум}(i)}$ – коефіцієнт кумуляції i -го року нарахування амортизації,

i – рік нарахування амортизації,

T – строк корисного використання.

5. *Виробничий метод*, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) із використанням об'єкта основних засобів.

До методу звертаються, коли інтенсивність використання об'єкта основних засобів впливає на його експлуатаційні властивості та коли можна визначити обсяг виробництва.

Перевагою методу є його простота й раціональність. Його зручно використовувати під час визначення амортизації автомобільного транспорту

залежно від його пробігу, станків й будь-якого виробничого обладнання. Недоліком методу є труднощі, що виникають під час визначення виробітку окремих об'єктів основних засобів.

Сума місячної амортизації виробничим методом розраховується за формулою:

$$Am_{міс} = N_{міс} \times H_a,$$

де $Am_{міс}$ – місячна сума амортизації,

$N_{міс}$ – місячний об'єм продукції,

H_a – норма амортизації.

$$H_a = \frac{AmB}{N_{заг}},$$

де AmB – вартість, що амортизується,

$N_{заг}$ – загальний обсяг продукції, який очікується виробити з використанням цього ОЗ.

Метод нарахування амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання.

Метод нарахування амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Нарахування амортизації проводиться щомісячно. Підприємства із сезонним характером виробництва річну суму амортизації нараховують протягом періоду роботи підприємства у звітному році.

Місячна сума амортизації під час застосування методів зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, прямолінійного та кумулятивного визначається діленням річної суми амортизації на 12.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу необоротних активів.

Якщо об'єкт основних засобів був отриманий безоплатно, в бухгалтерському обліку на такий об'єкт також нараховується амортизація. При цьому в сумі нарахованої амортизації відображається дохід від безоплатно отриманих об'єктів основних засобів. Такий дохід відобразатиметься одночасно з нарахування

амортизації. Таким чином, по мірі його нарахування сума додаткового капіталу зменшуватиметься. Водночас первісна вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів складається не тільки зі справедливої вартості об'єкта, але й суми обов'язкових платежів (видатків), що були сплачені (понесені) при отриманні такого об'єкта основних засобів. Тому сума нарахованої амортизації також складатиметься з двох частин: амортизації, що припадає на справедливу вартість, та амортизації, що припадає на суму обов'язкових платежів (видатків), що були сплачені (понесені) при такому отриманні.

6. Метод нарахування амортизації основних засобів у цілях оподаткування прибутку підприємств (податковий метод)

Підприємство може застосовувати метод нарахування амортизації основних засобів, передбачений Податковим кодексом (Розділ III. Податок на прибуток підприємств).

Обрані підприємством методи амортизації основних засобів мають бути зафіксовані у Наказі про облікову політику.

Облік нарахування амортизації (зносу) основних засобів може здійснюватися: а) тільки із застосуванням рахунків класу 9; б) із застосуванням рахунків класів 8 і 9.

Нараховані суми амортизації об'єктів основних засобів відображаються на пасивному (контраktivному) рахунку 13 «Знос необоротних активів (амортизація)». За *кредитом* субрахунку 131 «Знос основних засобів» відображається сума нарахованої амортизації та індексація зносу. В *дебеті* субрахунку 131 відображаються зменшення сум зносу внаслідок ліквідації, реалізації, передачі основних засобів (тобто списання з Балансу). Сальдо кредитове.

Аналітичний облік амортизації ведеться за об'єктами основних засобів.

Амортизація нараховується на всі об'єкти та включається у витрати виробництва, видатки збуту або адміністративні видатки в залежності від того, де використовуються ці об'єкти.

Типові бухгалтерські проводки з обліку основних засобів та їх зносу:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	2	3	4
Отримання об'єкта основних засобів			
1	Отримані (оприбутковані) об'єкт основних засобів від постачальника	152	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631

1	2	3	4
2	Інші витрати, пов'язані із придбанням, включені в первісну вартість об'єкта основних засобів	152	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
3	Акцептований рахунок за транспортування основних засобів та віднесені видатки на первісну вартість основних засобів	152	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ за транспортуванням	6411	631
4	Сплачено постачальникам з поточного рахунку за основні засоби та за транспортування	631	311
5	Отримано основні засоби як внесок до статутного капіталу	10	46
6	Безоплатно отримані основні засоби та відображений додатковий капітал	152	424
7	Відображено витрати, пов'язані зі спорудженням (створенням) об'єкта основних засобів власними силами (на вартість матеріалів, сировини, оплати робітників, зайнятих на таких роботах)	23	20,22,66,65
	Віднесено виробничу собівартість об'єкта основних засобів, спорудженого (створеного) власними силами, до складу капітальних інвестицій	151,152	23
8	Відображено витрати на проектні, будівельно-монтажні роботи зі створення об'єкта основних засобів за рахунками підрядників, проектних організацій	151,152	631
	– відображено суму податкового кредиту з ПДВ у складі вартості проектних, будівельно-монтажних робіт	6411	631
9	Введений в експлуатацію об'єкт основних засобів	10	151,152
Ремонт об'єкта основних засобів			
10	Придбані запасні частини для ремонту основних засобів	207	685
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	685
	– списані видатки на відновлення ресурсу основних засобів (поточний ремонт) та включені у витрати	23,92,93	207,66,65
	– списані видатки з модернізації, реконструкції основних засобів та включені у капітальні інвестиції, які підлягають амортизації	152	207,66,65
	– відображено збільшення балансової вартості основних засобів на величину модернізації та реконструкції	10	152
Знос об'єкта основних засобів			
11	Нарахований знос об'єктів основних засобів виробничого призначення та включений у витрати згідно з приналежністю до відповідної групи	23,91,92,93	131
	– нарахований знос об'єктів основних засобів невиробничого призначення та віднесений до інших витрат операційної діяльності	949	131
Переоцінка об'єкта основних засобів			
12	Відображена уцінка балансової (залишкової) вартості об'єктів основних засобів	975	10
	– відображена уцінка накопиченого зносу об'єктів основних засобів	131	10
13	Проведена дооцінка первісної вартості об'єктів основних засобів	10	425
	– відображена дооцінка накопиченого зносу об'єктів основних засобів	425	131

1	2	3	4
Реалізація об'єкта основних засобів			
14	Відвантажено основні засоби та відображено дохід від реалізації	377	746
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	746	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	746	79
	– списана сума зносу по цьому об'єкту основних засобів	131	10
	– відображено залишкову вартість об'єкту основних засобів, визнаного необоротним активом, утримуваним для продажу	286	10
	– списано залишкову вартість реалізованих основних засобів	943	286
	– відображено суму витрат, пов'язаних із реалізацією об'єкта основних засобів	943	66, 65
	– списано собівартість реалізованих основних засобів на зменшення фінансового результату	79	943
15	Безоплатно переданий об'єкт основних засобів третій стороні та відображений дохід за залишковою вартістю	972	10
	– списаний знос переданого об'єкта основних засобів	131	10
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від залишкової вартості переданого об'єкта основних засобів	972	6411
	– списана залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів та нараховані податкові зобов'язання з ПДВ на зменшення фінансового результату	79	972
Ліквідація об'єкта основних засобів			
16	Списаний знос об'єкта основних засобів, який ліквідується	131	10
17	Списана залишкова вартість об'єкта основних засобів, який ліквідується	976	10
18	Відображені витрати, які пов'язані з ліквідацією об'єкта основних засобів	976	20, 66,65
19	Відображені доходи від ліквідації в частині оприбуткованих виробничих запасів	207	746
	– відображені податкові зобов'язання з ПДВ від безоплатно отриманих виробничих запасів	976	6411
	– списаний дохід від ліквідації в частині оприбуткованих виробничих запасів на збільшення фінансового результату	746	79
20	Списана залишкова вартість об'єкта основних засобів, який ліквідується, витрати, які пов'язані з ліквідацією та податкові зобов'язання з ПДВ від безоплатно отриманих виробничих запасів на зменшення фінансового результату	79	976
Списання нестач та псування об'єкта основних засобів			
21	Списана залишкова вартість відсутнього об'єкта основних засобів	947	10
22	Списаний знос відсутнього об'єкта основних засобів	131	10
23	Відновлений ПДВ від залишкової вартості відсутнього об'єкта основних засобів	949	6411
24	Відображена в позабалансовому обліку залишкова вартість відсутнього об'єкта основних засобів як невідшкодована втрата до встановлення винної особи	072	–
25	Відображена дебіторська заборгованість винної особи на суму відшкодування, яка розраховується згідно з Порядком № 116	375	746

1	2	3	4
26	Нарахована в бюджет різниця між розрахунковою сумою збитку та балансовою вартістю відсутнього об'єкта основних засобів	746	6415
27	Списана сума відшкодування на збільшення фінансового результату	746	79
28	Списана залишкова вартість відсутнього об'єкта основних засобів на зменшення фінансового результату	79	947
29	Внесена в касу сума відшкодування відсутнього об'єкта основних засобів винною особою	301	375
30	Списана в позабалансовому обліку залишкова вартість відсутнього об'єкта основних засобів як відшкодована втрата	–	072

12.3 Облік нематеріальних активів та їхня амортизація

Методологічні засоби формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

Нематеріальний актив (НА) – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) 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.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта за групами:

- права користування природними ресурсами;
- права користування майном;
- права на знаки для товарів, фірмові назви;
- права на об'єкти промислової власності;
- авторські та суміжні з ними права;
- інші нематеріальні активи.

Облік інформації та руху нематеріальних активів ведеться на активному рахунку 12 «Нематеріальні активи». В *дебеті* рахунку 12 відображається придбання або отримання нематеріальних активів за первісною вартістю, сума дооцінки цих активів. За *кредитом* рахунку 12 відображається вибуття активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством подальшому економічних вигід від його використання та сума уцінки цих активів. Сальдо дебетове.

Рахунок 12 має шість субрахунків за видами активів, за якими ведеться аналітичний облік.

Оскільки нематеріальні активи використовуються строком більш одного року (як основні засоби), їхня вартість підлягає амортизації. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством, але не більше 20 років.

Порядок застосування методів амортизації нематеріальних активів визначається згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Метод нарахування амортизації нематеріальних активів обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигід. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу.

Час корисного використання нематеріальних активів розраховується підприємством самостійно за умовами, визначеними п. 26 НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»:

- строку корисного використання подібного НМА;
- передбаченого морального зносу;
- правових чи інших обмежень відносно строків його використання.

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість прирівнюється до нуля, за винятком випадків:

- коли існує зобов'язання третьої сторони відносно придбання цього активу наприкінці строку корисного використання;
- коли ліквідаційну вартість нематеріальних активів можна визначити на підставі інформації активного ринку, що існуватиме, як очікується, і далі.

Амортизація нематеріальних активів нараховується лінійним методом, згідно з яким амортизується кожний об'єкт рівними частинами, виходячи з його первісної вартості (вартості придбання) з урахуванням індексації протягом строку корисного використання (але не більше, ніж 20 років).

Щорічно проводиться індексація балансової вартості нематеріальних активів шляхом множення балансової вартості на коефіцієнт індексації. Різниця між балансовою вартістю нематеріального активу, визначеною на початок звітного року з використанням коефіцієнта індексації, і балансовою вартістю таких об'єктів до такої індексації є капітальним доходом.

Капітальний доход включається до складу доходів у кожному звітному кварталі звітного року в сумі, яка дорівнює одній чверті відсотка річної норми амортизації відповідного нематеріального активу від суми капітального доходу.

Нарахування амортизації нематеріальних активів відображається на пасивному (контраktivному) субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів». За *кредитом* субрахунку 133 відображається сума нарахованої амортизації нематеріальних активів, у *дебеті* – списання суми накопиченої амортизації внаслідок списання, уцінки. Сальдо – кредитове.

12.4 Облік інших необоротних активів

На підприємстві також використовуються інші необоротні активи. Вони відображаються на активному рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», який призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображаються в складі об'єктів основних засобів на рахунку 10.

В *дебеті* рахунку 11 відображається надходження (придбання, створення, безоплатне отримання) інших необоротних матеріальних активів за первісною вартістю; сума видатків, які пов'язані з модернізацією, реконструкцією об'єкта, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів.

За *кредитом* рахунку 11 відображається вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям признання активом, а також у випадку часткової ліквідації об'єкта і сума їхньої уцінки. Сальдо – дебетове.

В числі інших необоротних матеріальних активів, які відбиваються на семи субрахунках рахунку 11, є:

- 111 «Бібліотечні фонди»
- 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»
- 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди»
- 114 «Природні ресурси»
- 115 «Інвентарна тара»
- 116 «Предмети прокату»
- 117 «Інші необоротні матеріальні активи».

На всі види інших необоротних матеріальних активів нараховується амортизація прямолінійним методом, або методом «50% + 50% зносу», або метод «100% списання».

Метод «50% + 50% зносу» застосовується так:

$$\text{Амортизація}_{\text{нма}} = \text{Вартість об'єкта} \times 50\%$$

Амортизацію нараховують в розмірі 50% від вартості об'єкта у перший місяць його використання та 50% від вартості об'єкта у місяці вилучення його з активів (списання з Балансу).


Метод «100% списання» застосовується так: у першому місяці використання об'єкта амортизують 100% його вартості.

**Типові бухгалтерські проводки
з обліку нематеріальних активів та інших необоротних активів:**

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	2	3	4
Облік нематеріальних активів			
1	Отримані (оприбутковані) об'єкти нематеріальних активів від постачальника	154	685
2	Сплачено постачальникам з поточного рахунку за нематеріальні активи	685	311
3	Отримано нематеріальні активи як внесок до статутного капіталу	12	46
4	Безоплатно отримані нематеріальні активи та відображений додатковий капітал	154	424
5	Введені в експлуатацію об'єкти нематеріальних активів	12	154
6	Нарахована амортизація об'єктів нематеріальних активів	91,92,93	133
7	Безоплатно переданий об'єкт нематеріальних активів третій стороні та відображений дохід за залишковою вартістю	972	12
	– списаний знос переданого об'єкта нематеріальних активів	133	12
	– списана залишкова вартість переданого об'єкта нематеріальних активів	79	972
8	Списаний знос об'єкту нематеріальних активів, строк використання якого скінчився	131	12
	– списана залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів, строк використання якого скінчився	976	12
	– списана залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів, строк використання якого скінчився	79	976
9	Проведена індексація об'єкта нематеріальних активів	12	423
Облік інших необоротних матеріальних активів			
10	Отримано об'єкт інших необоротних матеріальних активів від постачальника	153	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
11	Інші витрати, пов'язані із придбанням, включені в первісну вартість об'єкта інших необоротних матеріальних активів	153	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
12	Сплачено постачальнику з поточного рахунку за об'єкт інших необоротних матеріальних активів	631	311
13	Отримано об'єкт інших необоротних матеріальних активів як внесок до статутного капіталу	11	46
14	Безоплатно отримано об'єкт інших необоротних матеріальних активів та відображений додатковий капітал	153	424

1	2	3	4
15	Введений в експлуатацію об'єкт інших необоротних матеріальних активів	11	153
16	Нарахована амортизація об'єкту інших необоротних матеріальних активів	23,91, 92,93	132
17	Відвантажено об'єкт інших необоротних матеріальних та відображено дохід від реалізації	377	746
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	746	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	746	79
	– списана сума зносу за цим об'єктом інших необоротних матеріальних активів	132	11
	– відображено залишкову вартість об'єкта інших необоротних матеріальних активів, визнаного необоротним активом, утримуваним для продажу	286	11
	– списано залишкову вартість реалізованого об'єкта інших необоротних матеріальних активів	943	286
	– списано собівартість реалізованого об'єкту інших необоротних матеріальних активів на зменшення фінансового результату	79	943
18	Списаний знос об'єкта інших необоротних матеріальних активів, строк використання якого скінчився	132	11
	– списана залишкова вартість об'єкта інших необоротних матеріальних активів, строк використання якого скінчився	976	11
	– списана залишкова вартість об'єкта інших необоротних матеріальних активів, строк використання якого скінчився	79	976

.....

 **Рекомендована література:** [8, 11, 18, 23, 24, 30, 33, 43, 44]

Частина III

Облік витрат, видатків, доходів та фінансових результатів

13 ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

13.1 Види угруповань витрат

13.2 Методи обліку витрат на виробництво

13.3 Облік собівартості, браку та загальноновиробничих витрат виробництва

13.1 Види угруповань витрат

Задачами бухгалтерського обліку процесу виробництва є достовірне визначення фактичних витрат, контроль за використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів, складання звітної калькуляції продукції (робіт, послуг), виявлення внутрішньогосподарських резервів зменшення витрат і збільшення власного капіталу.

Собівартість – це сукупність витрат у грошовій формі на виробництво продукції, послуг.

Склад собівартості регламентується НП(С)БО 16 «Видатки», 3 «Звіт про фінансові результати» та 9 «Запаси».

Відповідно до НП(С)БО 16 «Видатки» собівартість продукції, послуг містить:

- виробничу собівартість продукції, послуг, яка реалізована у звітному періоді;
- нерозподілені постійні загальноновиробничі витрати;
- понаднормативні виробничі витрати.

У виробничу собівартість продукції, послуг включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальноновиробничі витрати, облік яких ведеться на рахунку 91 «Загальноновиробничі витрати», де відображаються також витрати на утримання та експлуатацію обладнання.

У *дебеті* номінального рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображаються усі визнані витрати, за *кредитом* – щомісячне списання за відповідним розподілом (за видами виробництв) цих витрат у дебет рахунків 23 (витрати, що розподіляються) та в дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації» (витрати, що не розподіляються).

Рахунок 91 не використовується підприємствами торгівлі.

НП(С)БО 16 передбачає застосування таких *угруповань витрат*, які включаються у виробничу собівартість:

1. За видами продукції (послуг). Усі витрати на виробництво включаються в собівартість окремих видів продукції (послуг) пропорційно до обраної підприємством бази.

2. За способом віднесення до конкретного об'єкта витрат.

Залежно від способу віднесення витрати діляться на *прямі* та *непрямі*.

Прямі витрати – це витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом (матеріали, зарплата робочих, оренда, електроенергія, амортизація основних засобів виробничого призначення тощо) та включаються в собівартість за даними первісних документів.

Непрямі витрати – це витрати, які не можуть належати до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. До них належать витрати, пов'язані з декількома видами виробництв (оренда загальних приміщень, зарплата обслуговуючого персоналу тощо). Такі витрати включаються у виробничу собівартість продукції, послуг шляхом розподілу таких витрат пропорційно до обраної підприємством бази: фонду зарплати, вартості матеріалів, об'єму виробництва або ін.

3. За ступенем залежності від обсягів виробництва. Треба розрізняти постійні та змінні витрати.

Змінні витрати – це витрати, розмір яких змінюється залежно від обсягів виробництва (матеріали, електроенергія, зарплата робочих і т. ін.).

Постійні витрати – це витрати, абсолютна величина яких не змінюється від зміни обсягів виробництва (амортизація, опалення, утримання апарату управління цеху і т. ін.)

4. За економічним змістом витрати угруповуються в розрізі економічних елементів та статтями калькуляції.

Ці витрати класифікують в розрізі *економічних елементів*:

◆ Матеріальні витрати:

– сировина і паливо;

– куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби;

- паливо і електроенергія;
- тара і тарні матеріали;
- будівельні матеріали;
- запасні частини;
- матеріали сільськогосподарського призначення.

◆ Витрати на оплату праці:

- виплати за окладами і тарифами, премії на заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток;
- оплата іншого невідпрацьованого часу.

◆ Відрахування на соціальні заходи:

- відрахування на пенсійне забезпечення;
- відрахування на індивідуальне страхування.

◆ Амортизація:

- амортизація основних засобів;
- амортизація інших необоротних матеріальних активів;
- амортизація нематеріальних активів.

◆ Інші операційні витрати:

- витрати на дослідження та розробки;
- собівартість реалізованої іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів;
- сумнівні (безнадійні) борги;
- втрати від операційних курсових різниць;
- втрати від уцінки запасів, нестачі та втрати від псування цінностей;
- визнані пені, штрафи, неустойки;
- інші витрати.

Групування витрат за економічними елементами дозволяє визначити, скільки і яких видів витрат здійснено на підприємстві та правильно розрахувати собівартість продукції, послуг.

Собівартість окремого виду продукції (послуг) обчислюється за статтями калькуляції, склад та перелік яких віднесено до компетенції підприємства.

Важливою умовою організації обліку витрат на виробництво є правильний вибір об'єкта калькулювання та калькуляційної одиниці. Калькуляція використовується для розрахунку цін на готову продукцію, послуги.

Об'єктами калькулювання можуть бути окремі види продукції, групи однорідних виробів або заказ.

Калькуляційними одиницями є в основному натуральні вимірювачі (штуки, кг тощо).

З урахуванням вимог НП(С)БО 16 угруповання витрат на виробництво має включати такі калькуляційні статті:

- сировина і матеріали;
- комплектуючі;
- паливо та електроенергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (віднімаються);
- основна та додаткова зарплата виробничих робочих;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання та експлуатацію обладнання;
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку;
- інші виробничі витрати.

13.2 Методи обліку витрат на виробництво

Залежно від виду продукції (послуг), її типу та складності використовуються різні *методи обліку витрат та калькулювання собівартості*:

1. *Простий однопредільний метод* калькулювання собівартості використовується у виробництвах, де відсутнє незавершене виробництво або воно незначне. Суть цього методу зводиться до прямого розрахунку: всі витрати на виробництво діляться на кількість виготовленої продукції (послуг) і визначається собівартість одиниці продукції (послуг).

2. *Позамовний метод*. Об'єктом обліку та калькулювання є окреме замовлення на продукцію або послугу. Прямі витрати враховуються у розрізі кожного замовлення, а непрямі (загальновиробничі) розподіляються між замовленнями пропорційно прийнятій базі розподілу. Фактична собівартість одиниці замовлення визначається після виконання замовлення шляхом поділу суми витрат на кількість замовлень. Вартість незавершеного виробництва визначається складанням витрат за незавершеними замовленнями.

3. *Попередільний метод*. Використовується на підприємствах з масовим випуском продукції. Об'єктом обліку витрат є технологічний переділ, в якому витрати визначаються по окремих технологічних переділах (фазах, стадіях) і статтях витрат. Фактична собівартість визначається щомісяця шляхом ділення суми витрат на кількість виготовленої продукції за переділом. Відповідно за даних щодо переділів складається калькуляція собівартості продукції (напівфабрикатів). Калькуляція останнього переділу є калькуляцією собівартості готової продукції.

4. *Нормативний метод*. Застосовується на підприємствах обробних галузей з масовим та багатосерійним виробництвом (мебельна, швейна, взуттєва, машинобудівна галузі). В основі методу лежить систематичний облік змін та відхилень від встановлених норм витрат на одиницю продукту. Для розрахунку фактичної собівартості необхідно до нормативної собівартості додати або відняти від неї відхилення від норм у звітному періоді.

На практиці можуть використовуватися комбіновані методи обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції (послуг).

13.3 Облік собівартості, браку та загальновиробничих витрат виробництва

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (послуг), формування фактичної собівартості використовується активний рахунок 23 «Виробництво». За *дебетом* рахунку 23 відображаються всі витрати на виробництво, включно з загальновиробничими витратами.

За даними про випуск готової продукції (послуг) та наявності незавершеного виробництва на початок та на кінець звітного періоду визначається фактична виробнича собівартість готової продукції (послуг), яка відбивається за *кредитом* рахунку 23. Сальдо – дебетове.

Аналітичний облік ведеться за видами виробництв, об'єктами обліку витрат та калькулювання собівартості готової продукції (послуг). Відповідно до потреб обліку можна відкривати субрахунки за видами виробництв, продукції (послуг) (субрахунки 231,232, ...).

У синтетичному обліку витрати на виробництво відображаються в Журналі-ордері № 5.

Брак у виробництві – це продукція, яка через невідповідність стандартам не може бути використана або потребує виправлення.

Остаточний брак – це виріб, який неможливо або економічно недоцільно виправити.

За змістом виникнення брак буває *внутрішній*, який виявлений перед відвантаженням, та *зовнішній*, який виявлений у споживача.

Собівартість *внутрішнього остаточного браку* складається з прямих витрат. Оцінювати забраковану продукцію можна, виходячи з нормативних витрат.

Собівартість *внутрішнього виправного браку* складається з витрат на його виправлення.

Втрати від браку складаються з вартості остаточно забракованої продукції та витрат на виправлення браку. Із загальної суми втрат виключають вартість забракованої продукції за ціною її можливого використання, вартість утримань з винних у браку та суми відшкодування, отриманої від постачальників недоброякісних матеріалів, які зумовили брак продукції. В підсумку залишається невідшкодована величина втрат від браку, яка щомісячно списується на витрати основного виробництва, тобто включається у собівартість готової продукції.

Облік й узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві відображаються на активному рахунку 24 «Брак у виробництві». В *дебеті* рахунку 24 відображаються втрати від браку, за *кредитом* – їхнє списання на збільшення виробничої собівартості, тобто в дебет рахунку 23. Сальдо дебетове.

Рахунок 25 «Напівфабрикати» призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність і рух напівфабрикатів власного виробництва. До напівфабрикатів належить продукція, що не пройшла всіх встановлених технологічним процесом стадій виробництва і потребує доробки чи укомплектування. Їхній облік на окремому рахунку ведуть підприємства, на яких напівфабрикати, крім використання у виробництві, реалізуються на сторону як готова продукція. В *дебеті* активного рахунку 25 відображається надходження напівфабрикатів власного виробництва на склад, за *кредитом* – їхнє списання внаслідок передачі у виробництво, продажу тощо. Сальдо – дебетове.

Облік *загальновиробничих витрат* ведеться на номінальному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». На ньому ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію та управління цехами, дільницями та іншими підрозділами основного та допоміжних виробництв, а також витрати на експлуатацію основних засобів (устаткування). Рахунок 91 не використовується підприємствами торгівлі.

Виробничі накладні витрати є витратами загальновиробничого призначення, які пов'язані з обслуговуванням виробництва та управлінням роботою підрозділів основного та допоміжних виробництв.

До них належать:

- витрати на управління виробництвом (зарплата апарата управління цехами, витрати за відрахуваннями на соціальні заходи і витрати на службові відрядження персоналу цехів та ін.);
- амортизація основних засобів загальновиробничого призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на удосконалення технології та організації виробництва;
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу (зарплата загально-виробничого персоналу, відрахування на соціальні заходи, витрати на здійснення технологічного контролю);
- витрати на охорону праці;
- інші витрати: втрати від браку, оплата простоїв і т. ін.

Всі ці витрати відображаються за дебетом номінального рахунку 91 щомісяця.

Накладні виробничі витрати можуть бути як змінними, так і постійними.

До змінних накладних витрат належать витрати, які змінюються прямо пропорційно змінам обсягу виробництва. Всі змінні витрати розподіляються на кожен одиницю виробництва на базі фактичного використання виробничої потужності згідно з методом стандартних витрат і списуються в кінці місяця з кредиту рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунку 23 «Виробництво». Змінні загальновиробничі витрати повністю включаються в склад собівартості в період їхнього виникнення, тобто списуються в дебет рахунку 23 та розподілу не підлягають.

До постійних виробничих накладних витрат належать витрати, які залишаються незмінними за будь-яким обсягом виробництва.

Вони можуть бути як розподілені, так і нерозподілені.

Розподілені постійні накладні виробничі витрати є елементом незавершеного виробництва і становлять оцінені витрати, які ґрунтуються на нормальній потужності та належать кожній одиниці продукції незавершеного виробництва. Вони розподіляються на кожний об'єкт витрат з використанням бази розподілу. Тобто ці витрати включаються в склад собівартості в повному обсязі тільки у випадку, коли фактичний обсяг виробництва дорівнює або перевищує нормальну потужність.

Нерозподілені накладні виробничі витрати виникають лише тоді, коли продукції випущено менше нормальної потужності. Якщо фактичний обсяг виробництва не досяг середнього рівня, то в собівартість включається лише частина постійних загальновиробничих витрат. Частина, що залишилася, – нерозподілені загальновиробничі витрати – визнаються витратами в періоді їхнього виникнення та включаються в собівартість реалізованої продукції (послуг), тобто списуються в дебет рахунку 90 з кредиту рахунку 91. Аналітичний облік загальновиробничих витрат ведеться у відомості № 12.

Такі витрати, згідно з методикою, викладеною в додатку до П(с)БО 16, підлягають розподілу між витратами на виробництво та собівартістю реалізованої продукції (робіт, послуг). Нормальна виробнича потужність є базою розподілу.

Різниця між сумою постійних загальновиробничих витрат та їхньою сумою, обчисленою з урахуванням нормальної виробничої потужності, підлягає включенню у собівартість реалізованої готової продукції.

Розподілена сума загальновиробничих витрат списується з *кредиту* рахунка 91 в *дебет* рахунку 23 «Виробництво», нерозподілена – на собівартість реалізації – в *дебет* рахунку 90 «Собівартість реалізованої готової продукції». Сальдо дорівнює 0.

Загальновиробничі витрати, які знайшли відображення на рахунку 23 «Виробництво», розподіляються між видами продукції (робіт, послуг). Базою розподілу названих витрат між окремими видами продукції може бути: основна заробітна плата робітників, сума витрат на утримання машин, обладнання тощо.

Типові бухгалтерські проводки з обліку витрат виробництва:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	2	3	4
1	Відпущені зі складу у виробництво матеріали, МШП	23	20,22
2	Відпущені зі складу у виробництво напівфабрикати	23	25
3	Нарахована заробітна плата виробничим робочим	23	661
4	Нарахований ЄСВ	23	651
5	Нарахована амортизація основних засобів виробничого призначення	23	131
6	Нараховані послуги сторонніх організацій	23	631
7	Списані матеріали на виправлення браку	24	20
8	Списана собівартість остаточного браку	24	23
9	Нарахована зарплата за виправлення браку	24	661
10	Нарахований ЄСВ від зарплати за виправлення браку	24	651
11	Оприбутковані матеріальні цінності після виправлення браку	209	24
12	Втрати від браку включені в собівартість основного виробництва	23	24
13	Відображена сума втрат від браку, яка підлягає відшкодуванню винною особою	375	24
14	Відображена сума відшкодування постачальником за зовнішній брак	631	24
15	Списані матеріали, МШП для загальновиробничих потреб	91	20,22
16	Нарахована зарплата працівникам управління цеху	91	661
17	Нарахований ЄСВ від фонду зарплати	91	651
18	Нарахована амортизація основних засобів загальновиробничого призначення	91	131
19	Нарахований знос нематеріальних активів загальновиробничого призначення	91	133
20	Включені в загальновиробничі видатки послуги сторонньої організації	91	631
21	Розподілені загальновиробничі видатки між об'єктами виробництва	23	91

1	2	3	4
22	Списані нерозподілені накладні видатки	901	91
23	Передана на склад готова продукція за собівартістю	26	23
24	Відвантажена готова продукція покупцю та відображений дохід від реалізації	361	701
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	701	6411
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	701	79
25	Відображена собівартість відвантаженої готової продукції	901	26
	– списана собівартість відвантаженої готової продукції на зменшення фінансового результату	79	901

14 ОБЛІК ВИДАТКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

14.1 Класифікація видатків діяльності підприємства

14.2 Облік собівартості реалізації

14.3 Облік адміністративних видатків

14.4 Облік видатків на збут та інших операційних видатків

14.5 Облік фінансових та інших видатків

14.1 Класифікація видатків діяльності підприємства

Процес виробництва продукції (робіт, послуг) потребує здійснення певних витрат. Визначення витрат дається у Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а склад видатків – у Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Методологія обліку та порядок розкриття інформації щодо витрат у фінансовій звітності визначаються НП(С)БО 16 «Витрати».

Вся діяльність підприємства поділяється на *звичайну* і *надзвичайну*.

У свою чергу, звичайна діяльність включає операційну, інвестиційну, фінансову та іншу звичайну діяльність.

Операційна діяльність підприємства – це основна діяльність, яка пов'язана з виробництвом продукції (робіт, послуг) або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частину його доходу.

Інвестиційна діяльність підприємства пов'язана з придбанням і реалізацією необоротних активів, фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів. Еквіваленти грошових коштів – короткострокові

високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у визначені суми грошових коштів і характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства.

Надзвичайна діяльність – операції або події, які відрізняються від звичайних і не відбуваються часто або регулярно. Прикладами надзвичайної діяльності слід вважати стихійне лихо (землетрус, повінь, смерч тощо), пожежу, техногенну аварію тощо.

Згідно класифікації діяльності підприємства усі видатки поділяються на операційні, інвестиційні, фінансові та інші видатки звичайної діяльності, а також надзвичайні видатки.

Згідно зі НП(С)БО 1 *видатки* – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття або амортизації активів чи у вигляді виникнення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками.

Видатки, що виникають у зв'язку зі зменшенням активів, є:

- списання матеріалів у виробництво, на адміністративні цілі;
- нарахування амортизації;
- списання непридатних до використання основних засобів, НМА, МШП та інших необоротних активів;
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі запасів;
- нарахування резерву сумнівних боргів або списання безнадійної дебіторської заборгованості;
- благодійні внески;
- визнані економічні санкції, що підлягають сплаті;
- інші витрати, пов'язані зі зменшенням активів.

До витрат, що збільшують зобов'язання, належать нарахування:

- заробітної плати;
- податків, зборів, обов'язкових платежів;
- відрахувань на обов'язкове соціальне страхування;
- транспортних витрат;
- оренди, комунальних послуг, витрат зв'язку, маркетингових послуг;
- послуг сторонніх організацій;
- інше нарахування витрат, пов'язаних зі збільшенням зобов'язань.

Слід зазначити, що кошти, фактично витрачені на заохочення, соціальний і виробничий розвиток підприємства, витрати зі сплати податків відносять також на відповідні рахунки обліку видатків.

Згідно з НП(С)БО 3 видатки та доходи визначають *методом нарахування*.

В ході визначення фінансових результатів слід доходи порівняти з видатками, здійсненими для їхнього одержання.

Доходи і видатки відображуються в бухгалтерському обліку та звітності у момент їхнього виникнення, незалежно від дати надходження чи сплати грошових коштів.

Планом рахунків передбачені рахунки для обліку доходів і видатків у розрізі видів діяльності.

Для кожного виду доходів і видатків призначено окремий субрахунок.

Видатки, пов'язані з основною діяльністю, розрізняють за функціями: виробництво, управління, збут тощо.

Підприємство організовує облік видатків відповідно до облікової політики:

- із застосуванням рахунків тільки класу 9 «Витрати діяльності»;
- з одночасним застосуванням рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та рахунків класу 9 «Витрати діяльності»;

- із застосуванням рахунків тільки класу 8 «Витрати за елементами».

Бухгалтерський облік витрат з використанням тільки рахунків класу 8 «Витрати за елементами» можуть вести малі підприємства та інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності. За таким варіантом ведення обліку видатки на кінець звітного періоду списуються на рахунок фінансових результатів.

Видатки, як і доходи, поділяють за видами діяльності, функціями та елементами операційних витрат. Вони мають місце як в ході звичайної діяльності підприємства, так і в наслідок надзвичайних подій.

Витрати операційної діяльності групуються за *економічними елементами* із застосуванням рахунків класу 8 «Витрати за елементами»:

- матеріальні витрати (вартість матеріалів, сировини, палива, енергії, напівфабрикатів, запасних частин) – на рахунок 80 «Матеріальні витрати».

- витрати на оплату праці (заробітна плата за окладами і тарифами, компенсаційні виплати, інші виплати з оплати праці) – на рахунок 81 «Витрати на оплату праці». За дебетом рахунку 81 відображується сума витрат на оплату праці, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг), в затрати допоміжних виробництв; на рахунок класу 9 – видатків, що належать до

виробничих накладних витрат, адміністративних та збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не використовує рахунки класу 9;

- відрахування на соціальні заходи – на рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи», призначений для узагальнення інформації про витрати і відрахування на соціальні заходи (ЄСВ);

- амортизація – на рахунок 83 «Амортизація», призначений для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та НМА;

- інші операційні витрати (на відрядження, послуги зв'язку, виплати матеріальної допомоги) – на рахунок 84 «Інші операційні витрати», який призначається для обліку операційних витрат, які не відображуються на інших рахунках класу 8. До інших операційних витрат належать вартість робіт, послуг сторонніх організацій, сума податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на прибуток, втрат від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сум фінансових санкцій та ін.

14.2 Облік собівартості реалізації

Найважливішим етапом обліку витрат на виробництво є зведення їх за видами продукції, замовленнями, переділами, цехами і в цілому по підприємству. Це необхідно для обчислення фактичної собівартості готової продукції, розподілення витрат між готовою продукцією і незавершеним виробництвом.

Реєстром зведеного обліку є відомість зведеного обліку витрат на виробництво. В ній виробнича собівартість виготовленої готової продукції визначається таким чином:

Собівартість ГП = Вартість незавершеного виробництва на початок місяця +
Витрати за місяць – Вартість залишків незавершеного виробництва на кінець
місяця – Собівартість остаточного браку – Собівартість недостач + Вартість
залишків незавершеного виробництва (якщо було виявлено).

Узагальнення витрат виробництва відображається в Журналі-ордері № 5.

Витрати на виробництво ГП включають прямі матеріальні витрати на оплату праці, інші прямі витрати, постійні та змінні витрати на оплату праці, а також постійні та змінні виробничі накладні витрати.

Накладні виробничі витрати не належать до собівартості готової продукції та незавершеного виробництва, а тому включаються до складу операційних витрат і обліковуються на рахунку 94 «Інші операційні витрати».

До собівартості готової продукції не належать управлінські видатки, які обліковуються на рахунку 92 «Адміністративні витрати» і відображаються в тому періоді, в якому були понесені.

Продукція відвантажується або відпускається покупцям згідно з угодою (контрактом). Робітники складу на відібрану, запаковану продукцію виписують накладну, яка разом з документами з транспортування продукції поступають до бухгалтерії підприємства і є підставою для оформлення бухгалтерією документів: рахунку-фактури, накладної (товарно-транспортної накладної), податкової накладної.

Для обліку собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг, товарів) призначено номінальний рахунок 90 «Собівартість реалізації».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»;
- 902 «Собівартість реалізованих товарів»;
- 903 «Собівартість реалізованих робіт, послуг»
- 904 «Страхові виплати».

За *дебетом* цих субрахунків відображається собівартість реалізованих готової продукції, робіт, послуг, товарів, які списуються з Балансу внаслідок відвантаження. За *кредитом* вищезазначених субрахунків відображається списання в порядку закриття дебетових оборотів на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо дорівнює 0.

Фактична виробнича собівартість реалізованої готової продукції визначається розрахунковим шляхом і наприкінці місяця підлягає списанню із кредиту рахунку 26 «Готова продукція» у дебет рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

При цьому собівартість реалізованої готової продукції протягом звітного періоду може визначатися двома способами:

1-й спосіб – вартість реалізованої (відпущеної) готової продукції у бухгалтерському обліку відображається одноразово після визначення фактичної виробничої собівартості продукції наприкінці звітного періоду;

2-й спосіб – вартість реалізованої готової продукції у бухгалтерському обліку відображається в момент здійснення кожної операції з відвантаження (відпуску) продукції. При цьому на дату кожної операції фактична виробнича собівартість реалізованої (відпущеної) готової продукції не визначається, а відхилення від облікових цін виявляються одноразово наприкінці місяця. Множенням на обчислений відсоток вартості реалізованої продукції, а також вартості її залишку на складі на кінець місяця визначають, яка частина відхилень належить реалізованій продукції, а яка – продукції, що залишається

на складі. Додаванням отриманої перевитрати (або відніманням економії) до собівартості продукції за обліковими цінами обчислюють фактичну виробничу собівартість реалізованої продукції.

Суму відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами реалізованої продукції відображають на кредиті рахунку 26 і дебеті рахунку 901, на якому відображено вибуття готової продукції.

Аналогічно списується собівартість відвантажених товарів з *кредиту* рахунку 28 «Товари» у *дебет* субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів»; виконаних робіт (послуг) – з *кредиту* рахунку 23 «Виробництво» у *дебет* субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт, послуг», які закриваються наприкінці місяця списанням на зменшення фінансового результату, тобто в дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо номінальних субрахунків 901, 902, 903, 904 дорівнює 0.

Типові бухгалтерські проводки з обліку собівартості реалізації:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Відображена собівартість відвантаженої покупцю готової продукції	901	26
2	Списана собівартість відвантаженої покупцю готової продукції на зменшення фінансового результату	79	901
3	Відображена собівартість відвантажених покупцю товарів	902	28
4	Списана собівартість відвантажених покупцю товарів на зменшення фінансового результату	79	902
5	Відображена собівартість наданих покупцю послуг (робіт)	903	23
6	Списана собівартість наданих покупцю послуг (робіт) на зменшення фінансового результату	79	903

14.3 Облік адміністративних видатків

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

Адміністративні видатки – це загальногосподарські витрати, пов'язані з обслуговуванням та управлінням підприємства в цілому.

До адміністративних видатків належать:

- заробітна плата адміністративного персоналу (з відрахуваннями на соціальні заходи);
- загальні корпоративні видатки (організаційні видатки, видатки на проведення річних зборів, представницькі видатки тощо);

- витрати на службові відрядження апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, охорона);
- винагорода за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання суперечок у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Синтетичний облік адміністративних видатків ведеться на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Це номінальний витратний рахунок, за *дебетом* рахунку 92 відображається сума визначених адміністративних видатків за місяць, за *кредитом* – списання визнаних видатків у порядку закриття рахунку на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік ведеться за вищезазначеними статтями видатків. Сальдо рахунку 92 дорівнює 0.

Типові бухгалтерські проводки з обліку адміністративних видатків:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Відпущені зі складу матеріали, МШП для загальногосподарських потреб	92	20,22
2	Нарахована заробітна плата адміністративному апарату	92	661
3	Нарахований ЄСВ	92	651
4	Нарахована амортизація основних засобів загальногосподарського призначення	92	131
5	Нараховані послуги сторонніх організацій (зв'язок, аудит)	92	631
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631
6	Нарахована амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення	92	133
7	Нараховані витрати на відрядження в межах встановлених норм	92	372
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	372
8	Нараховані господарські витрати підзвітної особи	92	372
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	372
9	Відображені послуги банку за розрахунково-касове обслуговування	92	311
10	Нарахована оренда приміщення загальногосподарського призначення	92	685
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	685
11	Списані адміністративні видатки на зменшення фінансових результатів	79	92

14.4 Облік видатків на збут та інших операційних видатків

Видатки на збут мають місце в процесі реалізації продукції (робіт, послуг). До них належать:

- видатки на оплату праці та комісійні винагороди продавців, торгових агентів та робітників підрозділів, які забезпечують збут продукції;
- видатки на рекламу та маркетингові послуги;
- видатки на відрядження робітників, зайнятих збутом;
- видатки на транспортування, транспортно-експедиційні послуги тощо.

Облік таких видатків ведеться на номінальному рахунку 93 «Витрати на збут». За *дебетом* рахунку 93 відображається сума визначених видатків на збут за місяць, за *кредитом* – списання визнаних видатків дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік ведеться за вищезазначеними статтями видатків. Сальдо рахунку 93 дорівнює 0. Підприємства торгівлі відображають на рахунку 93 всі свої видатки замість рахунку 23.

До *інших операційних* видатків належать:

- видатки на дослідження та розробки;
- собівартість реалізованої іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці;
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пені, неустойки;
- видатки на виплату матеріальної допомоги, на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші видатки операційної діяльності.

Синтетичний облік інших операційних видатків ведеться на номінальному рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності».

За *дебетом* рахунку 94 відображається сума визнаних видатків за місяць, за *кредитом* – списання їх у кінці місяця на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо рахунку 94 дорівнює 0.

Типові бухгалтерські проводки
з обліку видатків на збут та інших операційних видатків:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Списано тарні матеріали на пакування товарів	93	204
2	Нарахована заробітна плата продавців, робітників підрозділів, які забезпечують збут продукції	93	661
3	Нарахований ЄСВ	93	651
4	Нарахована амортизація основних засобів торгівельного обладнання	93	131
5	Нараховані видатки на рекламу та маркетингові послуги	93	685
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	685
6	Нарахована амортизація нематеріальних активів збутового призначення	93	133
7	Затверджено суму витрат на службові відрядження робітників збуту	93	372
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	372
8	Нарахована оренда торгівельного приміщення	92	685
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	685
9	Віднесено суму видатків на збут на зменшення фінансового результату	79	93
10	Нараховані штрафи в бюджет	948	6411
11	Списані матеріали на утримання об'єктів соціально-культурного призначення	949	201
12	Відображена від'ємна курсова різниця на рахунку в іноземній валюті	945	312
13	Списання інших операційних видатків на зменшення фінансового результату	79	94

14.5 Облік фінансових та інших видатків

До видатків, які не пов'язані з операційною діяльністю і які не підлягають включенню в собівартість продукції (робіт, послуг), належать: фінансові видатки, втрати від участі в капіталі, інші витрати.

Для обліку таких видатків Планом рахунків передбачено номінальні рахунки:

- 95 «Фінансові витрати»;
- 96 «Втрати від участі в капіталі»;
- 97 «Інші витрати».

Суб'єкти малого бізнесу, які використовують для обліку витрат тільки рахунки класу 8, облік видатків на інвестиційну та фінансову діяльність здійснюють на рахунку 85 «Інші затрати».

До *фінансових видатків* відносяться видатки на сплату процентів (за користування кредитами, по облігаціям, випуск яких пов'язано з фінансовою орендою) та інші видатки, пов'язані із залученням капіталу.

Облік фінансових видатків ведеться на субрахунках:

- 951 «Відсотки за кредит»
- 952 «Інші фінансові витрати».

Таким чином, на номінальному рахунку 95 «Фінансові витрати» обліковуються операції фінансової діяльності, тобто діяльності, яка приводить до змін власного та позикового капіталу. Всі фінансові видатки, що обліковуються на *дебеті* рахунку 95, списуються з кредиту рахунку 95 на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79. Сальдо рахунку 95 дорівнює 0.

В складі іншої діяльності підприємства, тобто діяльності, не пов'язаної з операційною, є також інвестиційна діяльність.

Для інвестиційної діяльності характерні такі операції, як придбання та продаж довгострокових активів, надання позик іншим підприємствам, надходження коштів від фінансових інвестицій (дивіденди, проценти).

Для обліку *втрат від участі в капіталі*, які виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства, Планом рахунків передбачено номінальний рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі».

Кореспондуючим рахунком з відображенням втрат від участі в капіталі є рахунок 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі».

До рахунку 96 відкриваються субрахунки:

961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»;

962 «Втрати від спільної діяльності»;

963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства».

В *дебеті* рахунку 96 відображаються всі втрати від участі в капіталі, а в кінці звітного періоду вся сума втрат за *кредитом* 96 списується на зменшення фінансового результату, тобто в дебет рахунку 79. Сальдо рахунку 96 дорівнює 0.

В процесі звичайної діяльності мають місце видатки, які безпосередньо не пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), фінансовою або інвестиційною діяльністю. Такі видатки обліковуються з використанням номінального рахунку 97 «Інші витрати».

До інших видатків належать:


- витрати від зміни вартості фінансових інструментів;
- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість, видатки, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- втрати від зменшення корисності активів;
- втрати від неопераційних курсових різниць внаслідок зміни курсу гривні, іноземної валюти;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- списання необоротних активів (залишкова вартість і видатки з ліквідації);
- інші витрати діяльності.

За *дебетом* рахунку 97 відображаються визнані видатки за місяць, за *кредитом* 97 – їх списання в кінці місяця на зменшення фінансових результатів – у дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо рахунку 97 дорівнює 0.

Типові бухгалтерські проводки з обліку фінансових та інших видатків:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Нараховані відсотки за користування банківським кредитом	951	685
2	Нараховані відсотки, пов'язані з залученням позикового капіталу (крім банківського кредиту), фінансового лізингу	952	684
3	В кінці звітного періоду фінансові видатки списуються на зменшення фінансового результату	79	95
4	Відображено втрати від неопераційної курсової різниці	974	312
5	Відображена уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій	975	10,11, 12,14
6	Відображена залишкова вартість списаних необоротних активів	976	10,11,12
	– на суму зносу	13	10,11,12
7	В кінці звітного періоду інші видатки звичайної діяльності списуються на зменшення фінансового результату	793	97
8	Відображення в обліку списання майна в результаті стихійного лиха	99	10
9	Одержана сума відшкодування вартості майна страховою організацією та включена в склад доходів	654	75
10	В кінці звітного періоду видатки від надзвичайних подій списуються на зменшення фінансового результату	794	99
11	Списання доходів від надзвичайних подій на збільшення фінансового результату	75	794

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 19, 25, 28, 29, 32, 37, 39, 44, 47, 49]

15 ОБЛІК ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

15.1 Облік доходів від реалізації

15.2 Облік операційних, фінансових та інших доходів

15.3 Облік фінансових результатів. Реформація Балансу

15.4 Склад фінансової звітності та строки її подання

15.5 Способи виправлення помилок у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності

15.1 Облік доходів від реалізації

Під час продажу готової продукції (товарів, послуг) дохід (виручка від реалізації) від такого продажу відповідно до п. 8 НП(С)БО 15 визнається у випадку наявності всіх нижченаведених умов:

- покупцеві передано ризики й вигоди, пов'язані із правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі керування й контроль за реалізованою продукцією (товарами, послугами);
- сума доходу (виручка від реалізації) може бути вірогідно визначена;
- існує впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід підприємства, а видатки, пов'язані із цією операцією, можуть бути вірогідно визначені.

Чистий дохід від реалізації – це дохід, «очищений» від ПДВ, акцизного збору й інших відрахувань із доходу (знижок, наданих після відвантаження тощо).

Дохід оцінюється за справедливою вартістю компенсації, яка була отримана, або підлягає отриманню.

Чистий дохід – виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – розраховується за алгоритмом:

$$\text{ЧД} = \text{Д (виручка)} - \text{ПДВ} - \text{A}_\text{п} - \text{ІПЗ} - \text{ІВ},$$

де ПДВ – податок на додану вартість;

$A_\text{п}$ – акцизний податок;

ІПЗ – інші податки, збори;

ІВ – інші відрахування.

У бухгалтерському обліку інформація про доходи від реалізації готової продукції (товарів, послуг) узагальнюється на номінальному рахунку 70 «Доходи від реалізації», який має відповідні субрахунки:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»

702 «Дохід від реалізації товарів»

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

704 «Вирахування з доходу»

705 «Перестраховування».

За *кредитом* субрахунків 701, 702, 703 відбивається сума доходу за фактом відвантаження продукції, товарів, послуг, тобто, відображається грошова оцінка переданої покупцю готової продукції (товарів, послуг) з урахуванням непрямих податків (ПДВ, акцизного податку та ін.) в кореспонденції з дебетом відповідних рахунків 30, 31, 36, 37 та ін.

В *дебеті* субрахунків 701, 702, 703 відбиваються суми непрямих податків (ПДВ, акцизу та ін.); суми, отримані для комітентів (принципалів); та списання решти суми доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит рахунку 79. Тобто, в дебеті цих субрахунків відображаються нараховані суми непрямих податків у кореспонденції з кредитом відповідних субрахунків рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами», а також відображається списання кредитових оборотів субрахунків 701, 702, 703 в кредит субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». Сальдо субрахунків 701, 702, 703 завжди має дорівнювати 0.

Дохід від надання послуг відображається виходячи з ступеня завершеності надання таких послуг. Це – визнання доходу методом поетапного виконання: дохід визнається в тих періодах, в яких фактично були надані послуги.

Ступінь завершеності операції надання послуг може бути оцінена такими методами:

- вивченням виконаної роботи (акт виконаних робіт);
- визначенням питомої ваги обсягу виконаних послуг у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги видатків, які понесені у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких видатків.

Якщо послуги складаються з виконання невизначеної кількості дій за визначений період (абонентне консультативне обслуговування), то дохід визнається шляхом рівномірного його нарахування за цей період.

Аналітичний облік доходів від реалізації готової продукції (товарів, послуг) ведеться за видами (групами) продукції, регіонами збуту й/або іншими напрямками, певним підприємством.

На субрахунку 704 «Вирахування з доходу» в *дебеті* відбивається сума наданих після реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцями товарів та інші вирахування з доходу. За *кредитом* субрахунку 704 відбивається списання дебетових оборотів у дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо субрахунку 704 дорівнює 0.

Дохід від страхової діяльності відображається у вигляді різниці між сумою страхових платежів, яка надійшла, та сумою виплат застрахованим особам. На субрахунку 705 «Перестраховування» в *дебеті* відбиваються суми, передані страховими організаціями як перестраховка полісів, за *кредитом* субрахунку 705 – списання дебетових оборотів у дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо субрахунку 705 дорівнює 0.

Згорнуті обороти рахунку 70 «Доходи від реалізації» – це фактично і є чистий дохід від реалізації, оскільки оборот за кредитом субрахунків 701,

702, 703 (доходи від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг) зменшується оборотом за дебетом субрахунків 704 «Вирахування з доходу» та 705 «Перестраховування». Сальдо рахунку 70 дорівнює 0.

Якщо виникає невпевненість відносно отримання суми оплати за відвантажені раніше готову продукцію, товари та надані послуги, яка була включена в дохід, то така сума сумнівної та безнадійної заборгованості визнається видатками згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». При цьому первісно визнана сума доходу (виручки від реалізації) не корегується.

Окремі малі підприємства можуть не використовувати рахунки класу 9 «Витрати діяльності» та рахунок 23 «Виробництво». У цьому випадку такі підприємства ведуть облік витрат тільки за елементами, підсумкові обороти яких в кінці звітного періоду одночасно з доходами, що відображаються на рахунках класу 7, списуються безпосередньо на рахунок 79 «Фінансові результати».

**Типові бухгалтерські проводки
з обліку доходів від реалізації продукції, товарів, послуг:**

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Відвантажена покупцю продукція, товари, послуги та відображений дохід	361	701,702,703
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	701,702,703	6411
	– списано дохід на збільшення фінансового результату	701,702,703	79
2	Надана знижка покупцю після продажу	704	361
	– відображене корегування ПДВ від суми знижки	6411	704
	– списана сума корегування ПДВ	701,702,703	79
	– списана сума знижки на зменшення фінансового результату	79	704
3	Надійшла сума оплати від покупця	311	361

15.2 Облік операційних, фінансових та інших доходів

У складі інших операційних доходів відбиваються усі інші доходи, які не пов'язані з реалізацією продукції, товарів, послуг.

Інші операційні доходи відображаються на номінальному рахунку 71 «Інший операційний дохід» за субрахунками:

710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»

711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти»

712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»

713 «Дохід від операційної оренди активів»

714 «Дохід від операційної курсової різниці»

- 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»
- 716 «Відшкодування раніше списаних активів»
- 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»
- 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»
- 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

За *кредитом* рахунку 71 відбивається сума визнаного доходу, в *дебеті* рахунку 71 – суми непрямих податків та списання решти доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит 79. Сальдо рахунку 71 дорівнює 0.

До *фінансових доходів* належать доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які відображаються за методом участі у капіталі):

- дивіденди – частина чистого прибутку, яка розподіляється між власниками (учасниками) пропорційно їх часткам в статутному капіталі;
- відсотки – плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум заборгованості підприємству (дебіторська заборгованість);
- роялті – плата за використання нематеріальних активів;
- амортизація дисконту за інвестиціями у боргові цінні папери.

Такі доходи вважаються фінансовими та відображаються на номінальному рахунку 73 «Інші фінансові доходи» за субрахунками:

- 731 «Дивіденди одержані»
- 732 «Відсотки одержані»
- 733 «Інші доходи від фінансових операцій».

За *кредитом* рахунку 73 відбивається сума визнаного фінансового доходу, в *дебеті* рахунку 73 – списання цього доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит 79. Сальдо рахунку 73 дорівнює 0.

Дохід від участі у капіталі – це дохід від фінансових інвестицій, які враховуються за методом участі у капіталі. Метод участі у капіталі – це метод обліку інвестицій, при якому балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування. Згідно з НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» цей метод застосовується для обліку інвестицій в асоційовані, спільні й дочірні підприємства, які звичайно є зв'язаними сторонами для інвестора.

Такі доходи відображаються на номінальному рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» за субрахунками:

- 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»
- 722 «Дохід від спільної діяльності»
- 723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства».

За *кредитом* рахунку 72 відбивається сума визнаного доходу від інвестицій, в *дебеті* рахунку 72 – списання доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит 79. Сальдо рахунку 72 дорівнює 0.

Інші доходи – це доходи, отримані від звичайної діяльності, але не від фінансової чи операційної діяльності.

Такі доходи відображаються на номінальному рахунку 74 «Інші доходи» за субрахунками:

740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів»

741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»

742 «Дохід від відновлення корисності активів»

744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»

745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»

746 «Інші доходи».

За *кредитом* рахунку 74 відбивається сума визнаного доходу від інвестицій, в *дебеті* 74 – сума непрямих податків та списання решти доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит 79. Сальдо рахунку 74 дорівнює 0.

Номінальний рахунок 76 «Страхові платежі» призначений для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування.

За *кредитом* рахунку 76 відбивається збільшення страхових платежів у страховиків, в *дебеті* рахунку 76 – повернення страхувальнику страхових платежів у випадку дострокового припинення дії договору страхування.

Щомісяця рахунок 76 закривається шляхом списання на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг». Сальдо рахунку 76 дорівнює 0.

Типові бухгалтерські проводки
з обліку операційних, фінансових та інших доходів:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Відображений дохід від реалізації оборотних активів	361	712
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	712	6411
	– списаний дохід від реалізації оборотних активів на збільшення фінансового результату	712	79
2	Відображений дохід від інвестицій	14	72
	– списаний дохід від інвестицій на збільшення фінансового результату	72	79
3	Відображений дохід від отриманих дивідендів, %%	373	73
	– списаний дохід від отриманих дивідендів, %% на збільшення фінансового результату	73	79
4	Відображений дохід в сумі цільових внесків	48	74
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	74	79

15.3 Облік фінансових результатів. Реформація Балансу

Зіставлення чистого доходу від реалізації зі собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) дає можливість визначити валовий прибуток (збиток).

Валовий прибуток (збиток) – це різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), відображеним на рахунку 70, та їх собівартістю, відображеною на рахунку 90.

Але валовий прибуток (збиток) – це ще не кінцевий фінансовий результат від операційної діяльності. Валовий прибуток правильніше вважати результатом основної діяльності. Але ж щоб її здійснювати, підприємство додатково має адміністративні видатки (рахунок 92), видатки на збут (рахунок 93) та інші операційні видатки (рахунок 94). Крім того, у ході операційної діяльності можуть бути отримані інші операційні доходи (рахунок 71). Під впливом всіх перерахованих доходів і видатків формується фінансовий результат діяльності підприємства.

Загальний принцип визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний період відомий: необхідно порівняти доходи звітного періоду з видатками, які були здійснені для отримання цих доходів.

Якщо підприємство визнало дохід від реалізації готової продукції в момент відвантаження її покупцю (Д^Т 361 – К^Т 701), то одночасно воно повинно визнати видатки в сумі собівартості реалізованої продукції (Д^Т 901 – К^Т 26) (принцип відповідності доходів і видатків).

Доходи і видатки відображаються в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати набуття або сплати грошових коштів. При відвантаженні продукції підприємство визнає дохід (К^Т 701), оскільки збільшується актив – дебіторська заборгованість (Д^Т 361). А коли настає оплата, то вона вже не впливає на склад доходів, бо буде закрита дебіторська заборгованість (Д^Т 311 – К^Т 361). Видатки (Д^Т 901) визнаються одночасно зі зменшенням активів – собівартості готової продукції, яка була продана (К^Т 26) (принцип нарахування).

НП(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» потребує окремо відображати результат звичайної діяльності і результат від надзвичайної діяльності.

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій планом рахунків передбачено активно-пасивний рахунок 79 «Фінансові результати».

За *кредитом* рахунку 79 відображуються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів (рахунки 7 класу), в *дебеті* рахунку 79 – суми

в порядку закриття рахунків обліку видатків (рахунки 9 класу), а також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо кредитове рахунку 79 показує суму чистого прибутку підприємства. Сальдо дебетове рахунку 79 показує суму збитків, коли доходи були менше видатків.

Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки:

791 «Результат операційної діяльності»

792 «Результат фінансових операцій»

793 «Результат іншої звичайної діяльності».

Визначаючи чистий фінансовий результат, наслідок закривають номінальний рахунок 98 «Податок на прибуток». У *дебеті* рахунку 98 відображається сума нарахованого податку на прибуток підприємств, розрахована за правилами податкового обліку (тобто в Декларації з податку на прибуток), за *кредитом* рахунку 98 відображається списання суми податку на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79.

Наприкінці звітнього року (чи кварталу – на вибір головного бухгалтера) проводиться *реформація Балансу* – це списання фінансового результату поточного року (кварталу) з рахунка 79 на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», на якому зберігається накопичений фінансовий результат підприємства за весь період існування, так, щоб сальдо рахунку 79 дорівнювало 0.

Закриваючи рахунок 79 «Фінансові результати», його сальдо списують на активно-пасивний рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», який має такі субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений»

442 «Непокриті збитки»

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

За *кредитом* рахунку 44 відображається збільшення прибутку від всіх видів діяльності. В *дебеті* рахунку 44 відображається збиток та використання прибутку.

На пасивному субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» відображається наявність та рух нерозподіленого прибутку (чистого прибутку), який залишається підприємству після сплати податку на прибуток та інших податків, які сплачуються за рахунок прибутку. Сальдо субрахунку 441 – кредитове, воно показує суму чистого прибутку. Нерозподілений прибуток може продовжувати враховуватися на субрахунку 441 доти, доки не прийде час його використати.

На контрпасивному субрахунку 442 «Непокриті збитки» відображаються суми збитків, які були за результатами попереднього звітнього періоду. Їхнє списання (покриття) здійснюється за рахунок нерозподіленого

прибутку поточного періоду або за рахунок резервного чи додаткового капіталу. Сальдо субрахунку 442 – дебетове.

На активному субрахунку 443 відображається розподіл прибутку між власниками (дивіденди), виплати за облігаціями, відрахування в резервний капітал та інший розподіл прибутку в поточному періоді. Сальдо субрахунку 443 – дебетове.

Якщо підприємство проводить реформацію Балансу за підсумками року, то сума нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) розраховується так:

1. Якщо на початок року був прибуток:

$$C\text{-до } 44 = C_{\text{поч}} K^T 441 + C_{\text{кін}} K^T 79 - C_{\text{кін}} Д^T 443$$

2. Якщо на початок року були збитки:

$$C\text{-до } 44 = C_{\text{поч}} Д^T 442 + C_{\text{кін}} K^T 79 - C_{\text{кін}} Д^T 443$$

Якщо в результаті розрахунку вийшла сума збитків, то в Балансі ця сума відображається в круглих дужках (замість мінусу) та під час підрахунку підсумку за I-м розділом Пасиву Балансу ця сума віднімається.

Методологічні основи бухгалтерського обліку податку на прибуток встановлено НП(С)БО 17 «Податок на прибуток». Відповідно до нього суму податку на прибуток, визначену у звітному періоді відповідно до податкового законодавства, прийнято називати поточним податком на прибуток.

Типові бухгалтерські проводки з обліку фінансових результатів:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Нарахований податок на прибуток	98	6411
2	Списаний податок на прибуток на зменшення фінансового результату	79	98
3	Нарахований податок на прибуток при використанні тільки 8 класу рахунків	85	6411
4	Списаний податок на прибуток на зменшення фінансового результату	79	85
	Реформація Балансу у випадку, якщо на кінець періоду – прибуток	79	441
5	Реформація Балансу у випадку, якщо на кінець періоду – збитки	442	79
6	Нараховані дивіденди за підсумками року	443	671
7	Нараховані премії за випущеними облігаціями	443	522
8	Покриття збитків попередніх звітних періодів	443	442
9	Сформований резервний капітал за рахунок нерозподіленого прибутку згідно Статуту	443	43
10	За підсумками звітного періоду списана сума прибутку, використана в поточному році	441	443
11	За підсумками звітного періоду збільшені непокриті збитки на суму прибутку, використаного в поточному році	442	443
12	Списані збитки за рахунок нерозподіленого прибутку минулих років	441	442
13	Списані непокриті збитки за рахунок резервного капіталу	43	442

15.4 Склад фінансової звітності та строки її подання

Облік і перевірка фінансових результатів має виявити внутрішні резерви поліпшення фінансового стану підприємства, сприяти попередженню банкрутства та визначенню перспектив розвитку виробництва в умовах ринкових відносин.

Бухгалтерський облік на підприємствах ведеться повсякденно, але підведення підсумків діяльності за певний період, дані поточного обліку потрібно систематизувати й узагальнити. Це досягається за допомогою звітності. *Звітність* – це система зведених показників, які характеризують діяльність підприємства за певний період. Складання звітності є заключним етапом всього облікового процесу.

Згідно з НП(С)БО 1, *фінансова звітність* – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства за звітний період та складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Користувачі фінансової звітності – це фізичні і юридичні особи, що потребують інформацію про діяльність підприємства для прийняття управлінських рішень.

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан і рух грошових коштів підприємства. Фінансова звітність має забезпечити інформаційні потреби користувачів щодо таких питань:

- придбання, продаж та володіння цінними паперами;
- участь у капіталі підприємства;
- оцінка якості управління;
- оцінка здатності підприємства вчасно виконувати свої зобов'язання;
- забезпеченість зобов'язань підприємства;
- визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу;
- регулювання діяльності підприємства та інших рішень.

Причому фінансова звітність має задовольняти потреби тих користувачів, що не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їхніх конкретних інформаційних потреб.

Основними користувачами фінансової звітності є:

- працівники – для оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання перед ними, зокрема, з виплати заробітної плати;

- керівництво підприємства – для оперативного контролю та регулювання діяльності підприємства;
- власники – для оцінки якості керівництва підприємства з управління фінансовими ресурсами об'єкта;
- акціонери та інвестори, яким необхідна інформація – для визначення суми дивідендів, придбання та продажу цінних паперів підприємства;
- замовники – для оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання з прийнятих до виконання замовлень, постачання продукції та надання послуг;
- постачальники, банки та інші кредитори – для оцінки здатності підприємства виконувати свої зобов'язання з повернення кредиторської заборгованості та наданих кредитів;
- органи державного управління та контролю – для перевірки дотримання чинного законодавства з фінансових питань і повноти сплати податків, розробки макроекономічних показників та формування державного бюджету.

Фінансова звітність має забезпечити контроль за виконанням кількісних та якісних планових показників роботи підприємства, і водночас вона є інформаційною базою даних для розробки прогнозних показників на майбутні періоди щодо збільшення виробництва, підвищення конкурентоздатності продукції та забезпечення фінансової стійкості роботи підприємства.

Фінансова звітність складається з Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух коштів, Звіту про власний капітал і приміток до звітів. Форми фінансової звітності, а також склад і зміст їхніх статей визначаються відповідними Національними Положеннями (Стандартами) Бухгалтерського Обліку 1, 2, 3, 4, 5, 6.

Баланс (Форма № 1) надає користувачам інформацію про наявність ресурсів, які контролюються підприємством на дату складання Балансу, а також про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Звіт про фінансові результати (Форма № 2) надає інформацію про доходи, видатки і фінансові результати діяльності підприємства.

Звіт про рух грошових коштів (Форма № 3) відображає надходження і витрату коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

Звіт про власний капітал (Форма № 4) відбиває зміни у власному капіталі підприємства протягом звітного періоду.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Однак Баланс (Форма № 1) і Звіт про фінансові результати (Форма № 2) складаються щоквартально.

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня місяця звітного періоду. Статті наводяться у фінансовій звітності тільки у тому випадку, що відповідає таким критеріям:

- існує ймовірність збільшення або зменшення майбутніх економічних вигід, пов'язаних з цією статтею;
- оцінка статті може бути достовірно визначена. Визначення справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань розкрито у додатку до НП(С)БО 19.

Інформація, наведена у фінансових звітах, має бути дохідливою та розрахованою на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання і зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. Фінансова звітність має містити тільки доречну інформацію, що впливає на прийняття рішень користувачами, дає можливість вчасно оцінити минулі, дійсні і майбутні події, підтвердити і скоригувати їх оцінки цих подій, які були зроблені в минулому.

Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок і перекручувань, здатних вплинути на рішення користувачів звітності. Звітність має надавати можливість користувачам порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди та різних підприємств.

Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона має містити дані про:

- підприємство: назва, організаційно-правова форму, місцезнаходження підприємства, стислий опис основної діяльності підприємства, назва органу управління, у веденні якого знаходиться підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії, середню чисельність персоналу протягом звітного періоду;
- дату звітності та звітний період;
- валюту звітності та одиниці її виміру;
- відповідну інформацію щодо звітного і попереднього періоду;
- облікову політику підприємства та її зміни;
- консолідацію фінансової звітності;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження щодо володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;
- виявлені помилки минулих років і пов'язані з ними коригування;
- переоцінку статей фінансових звітів;
- іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними НП(С)БО.

Кожен фінансовий звіт має містити дату, станом на яку наведено його показники, чи період, який він охоплює. Перший звітний період вперше створеного підприємства може бути менше ніж 12 місяців, але не може бути більше 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації.

Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, передбаченого Національними Положеннями (Стандартами), то причини і наслідки цього має бути розкрито у примітках до фінансової звітності.

У фінансовій звітності має бути зазначена валюта, в якій відображено елементи звітності, і одиниця її виміру. Якщо валюта звітності відрізняється від валюти, у якій ведеться облік, то підприємство має розкрити причини цього і методи, що були використані для переведення фінансових звітів з однієї валюти в іншу.

У *примітках* до фінансових звітів слід розкрити:

- облікову політику підприємства (принципи оцінки та методи обліку з окремих статей звітності);
- інформацію, яка не наведена у фінансових звітах, але є обов'язковою згідно з відповідними Національними Положеннями (стандартами);
- інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості і доречності.

Фінансова звітність подається органам, до сфери управління яких належить підприємство, трудовим колективам на їхню вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством – іншим органам і користувачам, зокрема, органам державної статистики та державній податковій службі (разом з податковою звітністю).

Квартальна фінансова звітність (крім консолідованої) подається підприємствами не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна – не пізніше 20 лютого наступного за звітним року.

Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою – дата одержання адресатом звітності, яка є на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата.

Фінансова звітність підприємств не є комерційною таємницею, крім випадків, передбачених законодавством. Тому публічні акціонерні товариства, підприємства-емітенти облігацій, банки, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди, страхові компанії та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше 1 червня

наступного за звітним року оприлюднити річну фінансову звітність шляхом публікації у періодичних виданнях або розповсюдження її у вигляді окремих друкованих видань.

15.5 Способи виправлення помилок у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності

Велике практичне значення має питання про помилки в бухгалтерському обліку, їх пошук і виправлення. Помилки можна підрозділити за: причинами виникнення, значенням і місцем виникнення.

З *причин виникнення* виділяють три обставини помилок: стомлення, недбалість працівника, несправність обчислювальної техніки.

За *значенням* виділяють два типи помилок: локальні і транзитні.

Локальні помилки викликають перекручування тільки у тому документі, де їх допущено, і не призводять до помилок в інших реєстрах (неправильно зазначена дата).

Транзитні помилки автоматично викликають помилки у декількох місцях і перекручують звітність (неправильна проводка, що перекручує собівартість, автоматично призводить до перекручування прибутку та сум нарахованого податку). До таких транзитних помилок належать помилки в записі чисел у будь-якому документі чи реєстрі.

За *місцем виникнення* виділяють помилки у записах (у тексті), у числах і в рознесенні бухгалтерської інформації на відповідні рахунки.

Помилки в записах можуть призвести до складання неправильної проводки.

Помилки в числах – найпоширеніший тип помилок (пропущена цифра, переставлені цифри і т. ін.), вони носять, як правило, транзитний характер.

Помилки в рознесенні чисел також виникають досить часто (бухгалтер може записати суму в дебет, але забути відобразити її за кредитом, вказати в аналітичному обліку, але не внести в синтетичний рахунок).

Для виявлення правильності рознесення при ручному веденні бухгалтерського обліку прибігають до пунктирування чисел (проставляють біля зафіксованої суми знак крижа «X» або пташку «V», якщо перша перевірка не дала результатів, то її повторюють, ставлячи знак «XX» чи «VV»).

Виправлення помилок у бухгалтерському обліку може здійснюватися коректурним або системним способом (складанням проводок).

Коректурний спосіб полягає в тому, що помилковий запис закреслюється однією рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а над нею пишеться

правильний текст чи сума. Причому виправлення має бути обговорене і підтверджене підписом тієї особи, яка це зробила. Цей спосіб застосовується в тих випадках, коли помилка носить локальний характер і виявлена до того, як закінчені записи і підраховані підсумки оборотів.

Системний спосіб виправлення помилок включає складання додаткових проводок та метод «червоного сторно».

Додаткова проводка складається, як правило, тоді, коли помилка стосується тільки суми операції.

Наприклад, відпущено матеріалів у виробництво на 1000 грн. Робиться проводка: Д^Т 23 «Виробництво» – К^Т 20 «Виробничі запаси», але помилково на суму 100 грн. Виявлено цю помилку вже після рознесення операції за рахунками. Тому після виявлення помилки на різницю (1000–100 = 900 грн.) складають додаткову таку ж саму проводку на 900 грн.: Д^Т 23 «Виробництво» – К^Т 20 «Виробничі запаси».

Виправлення неправильної кореспонденції рахунків досягається методом «*червоного сторно*».

Наприклад, від постачальників надійшли матеріальні цінності, що були відображені в обліку як основні засоби, і складена проводка на суму 4000 грн.:

Д^Т 10 «Основні засоби» – К^Т 152 «Придбання основних засобів».

Однак пізніше з'ясувалося, що ці засоби належать до виробничих запасів. Для цього складають повторно *помилкову* проводку у тій самій кореспонденції і на ту ж суму, записану червоним чорнилом (чи записану в червоній рамці), що надалі, після рознесення її по облікових реєстрах, призведе до відрахування її із сум підсумків оборотів (тобто цілком усуне помилку, тому що суми, записані *червоним чорнилом у бухгалтерському обліку*, розглядаються як *негативні числа*, і вони взаємно нейтралізуються. А потім складають правильну проводку на суму 4000 грн.

Виправлення помилок у звітності підприємства проводиться згідно з Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

При цьому виправлення помилок, допущених під час складання фінансових звітів у попередніх періодах, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року. Виправлення помилок, які належать до попередніх періодів, вимагає також повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

Виправлення наслідків зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для

відображення доходів або видатків, пов'язаних з об'єктом такої оцінки. При цьому слід пам'ятати, що облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримано додаткову інформацію. Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до Звіту про фінансові результати (Форма 2) у тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

Деякі події, що сталися після дати Балансу, можуть також вимагати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів. Причому події, які надають додаткову інформацію про визначення сум, пов'язаних з умовами, що існували на дату Балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань. До таких подій належать:

- оголошення банкрутом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше було визнано сумнівною;
- переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату Балансу;
- отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, які свідчать про стійке зниження їхніх акцій на фондовій біржі;
- продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їхньої реалізації на дату Балансу;
- отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату;
- виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручування даних фінансової звітності.

Внаслідок таких подій коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей.

Події, що відбуваються після дати Балансу і вказують на умови, які виникли після цієї дати, не потребують коригування статей фінансових звітів. Такі події слід розкривати у примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів робити відповідні оцінки та приймати рішення. До таких подій належать:

- прийняття рішення щодо реорганізації підприємства;
- придбання цілісного майнового комплексу;
- рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства;


- знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події;
- прийняття рішення щодо емісії цінних паперів;
- непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів;
- укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій;
- прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства;
- дивіденди за звітний період, оголошені підприємством після дати Балансу.

Причому у примітках до фінансових звітів підприємств слід розкрити таку інформацію щодо виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах:

- зміст і суму помилки;
- статті фінансової звітності минулих періодів, які були перераховані з метою повторного надання порівняльної інформації;
- факт повторного оприлюднення виправлених фінансових звітів або недоцільність повторного оприлюднення.

Підприємству також слід розкрити зміст і суму змін в облікових цінах, які мають суттєвий вплив на поточний період, або, як очікується, суттєво впливатимуть на майбутні періоди. У разі потреби розкриття подій, що відбулися після дати Балансу, слід надавати інформацію про зміст подій та оцінку їх впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості зробити таку оцінку. Також у примітках до фінансової звітності слід розкрити інформацію про дивіденди за звітний період, які були оголошені після дати Балансу.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 31, 32, 33, 35, 36, 38, 39, 40, 41, 45, 50]

ТЕСТИ ДО САМОСТІЙНОЇ РОБОТИ

ТЕМА 1: Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод

1. Облікова політика може змінюватися лише у випадках:
 - 1 – подій або операцій, які раніше не відбувались;
 - 2 – зміни статутних вимог;
 - 3 – при зміні головного бухгалтера;
 - 4 – подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій.

2. На сьогодні в Україні діють Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку у кількості:
 - 1 – 34;
 - 2 – 30;
 - 3 – 24;
 - 4 – правильної відповіді немає.

3. Нормативи з бухгалтерського обліку, які надаються для використання всередині країни, називаються:
 - 1 – обліковою політикою підприємства;
 - 2 – міжнародними стандартами бухгалтерського обліку;
 - 3 – національними стандартами бухгалтерського обліку;
 - 4 – законами України.

4. Традиційно в Україні господарський облік поділяють на:
 - 1 – фінансовий, податковий, управлінський;
 - 2 – оперативний, статистичний, бухгалтерський;
 - 3 – бухгалтерський, виробничий, управлінський;
 - 4 – немає правильної відповіді.

5. Основною метою фінансового обліку є:
 - 1 – узагальнення даних про фінансово-майновий стан та господарську діяльність у формі фінансової звітності;
 - 2 – облік та розподіл витрат за центрами відповідальності;
 - 3 – складання податкових декларацій;
 - 4 – все перелічене вище.

6. Що з наведеного містить комерційну таємницю підприємства:
- 1 – фінансова звітність;
 - 2 – дані управлінського обліку;
 - 3 – податкові декларації;
 - 4 – все, наведене вище.
7. Обов'язковість ведення бухгалтерського обліку в Україні закріплена у:
- 1 – Законі України «Про податкову службу»;
 - 2 – Законі «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
 - 3 – Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку;
 - 4 – Конституції України.
8. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку затверджуються:
- 1 – урядом України;
 - 2 – спеціальною комісією ООН;
 - 3 – Міністерством фінансів України;
 - 4 – Президентом України.
9. В якому Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку викладено методичні основи бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості:
- 1 – НП(С)БО 10;
 - 2 – НП(С)БО 2;
 - 3 – НП(С)БО 9;
 - 4 – НП(С)БО 20.
10. Національні Положення (стандарти), які регулюють обмін зобов'язань:
- 1 – НП(С)БО 1; 10;
 - 2 – НП(С)БО 10; 11;
 - 3 – НП(С)БО 2; 4;
 - 4 – НП(С)БО 2; 11.
11. Методологічні заходи формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи:
- 1 – НП(С)БО 10;
 - 2 – НП(С)БО 15;
 - 3 – НП(С)БО 12;
 - 4 – НП(С)БО 13.

12. Методичні задачі формування у бухгалтерському обліку інформації про товарно-виробничі запаси визначені:
- 1 – НП(С)БО 6;
 - 2 – НП(С)БО 7;
 - 3 – НП(С)БО 8;
 - 4 – НП(С)БО 9.
13. Методичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів визначає НП(С)БО:
- 1 – № 7;
 - 2 – № 8;
 - 3 – № 11;
 - 4 – № 14.
14. За якими принципами підготовки фінансової звітності оцінка активів у балансі переважно здійснюється на підставі витрат на їхнє придбання або виробництво:
- 1 – нарахування і відповідності доходів і витрат;
 - 2 – історичної (фактичної) собівартості;
 - 3 – превалювання змісту над формою;
 - 4 – обачності.

ТЕМА 2: Бухгалтерський Баланс, його структура

1. Яке з наведених рівнянь неправильне:
- 1 – активи – капітал = зобов'язання;
 - 2 – зобов'язання + капітал = активи;
 - 3 – зобов'язання + активи = капітал;
 - 4 – активи – зобов'язання; = капітал.
2. Інвестиції в асоційовані підприємства на дату Балансу обліковуються:
- 1 – за методом участі в капіталі;
 - 2 – за методом ефективної ставки відсотка;
 - 3 – за ринковою вартістю фінансової інвестиції;
 - 4 – за чистою реалізаційною вартістю.

3. Яка з названих статей Балансу не є активом:

- 1 – будівлі;
- 2 – гроші в касі;
- 3 – дебітори (рахунки до одержання);
- 4 – позика банку.

4. За якою вартістю запаси зараховуються на Баланс підприємства:

- 1 – ринковою вартістю;
- 2 – первісною вартістю;
- 3 – залишковою вартістю;
- 4 – будь-якою з названих вартостей.

5. Що з переліченого не належать до активів:

- 1 – виробничі запаси;
- 2 – основні засоби;
- 3 – власний капітал;
- 4 – грошові кошти.

6. За якою вартістю поточна дебіторська заборгованість включається до підсумку активу Балансу:

- 1 – первісною;
- 2 – сумнівною;
- 3 – справедливою;
- 4 – чистою реалізаційною.

7. Поточні інвестиції в балансі входять до розділу Балансу:

- 1 – оборотні активи;
- 2 – необоротні активи;
- 3 – витрати майбутніх періодів;
- 4 – довгострокові зобов'язання.

8. Активами підприємства є:

- 1 – основні засоби;
- 2 – матеріальні запаси;
- 3 – МШП;
- 4 – ресурси, що контролюються підприємством, від використання яких очікується отримання економічних вигід у майбутньому.

9. Сальдо по яких рахунках відображають в бухгалтерському Балансі в розгорнутому вигляді?
- 1 – за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;
 - 2 – за рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;
 - 3 – за рахунком 60 «Короткострокові позики»;
 - 4 – за рахунком 69 «Доходи майбутніх періодів».
10. Грошові кошти відображаються в Балансі у складі:
- 1 – необоротних активів;
 - 2 – оборотних активів;
 - 3 – власного капіталу;
 - 4 – поточних зобов'язань.
11. Активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку, – це:
- 1 – необоротні активи;
 - 2 – оборотні активи;
 - 3 – нематеріальні активи;
 - 4 – фінансові інвестиції.
12. Термін корисного використання необоротного активу – це:
- 1 – проміжок часу між придбанням необоротного активу та отриманням коштів від реалізації продукції, виготовленої за допомогою такого необоротного активу;
 - 2 – термін, протягом якого використання активу приносить користь підприємству;
 - 3 – період часу, протягом якого актив, як очікується, використовуватиметься підприємством.
 - 4 – немає правильної відповіді.
13. Яка з названих статей Балансу не є пасивом:
- 1 – розрахунки з іншими дебіторами;
 - 2 – розрахунки з бюджетом;
 - 3 – розрахунки з іншими кредиторами;
 - 4 – позика банку.

ТЕМА 3: Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис.

План рахунків

1. Розкрити зміст бухгалтерської проводки: Дт 631 – Кт 361:

- 1 – нарахування дебіторської заборгованості;
- 2 – нарахування кредиторської заборгованості;
- 3 – списання сумнівних боргів;
- 4 – взаємозалік заборгованостей.

2. Рахунок 372 – це рахунок:

- 1 – активний;
- 2 – пасивний;
- 3 – тимчасовий;
- 4 – позабалансовий.

3. В дебеті субрахунку 361 обліковують заборгованість:

- 1 – винних за нестачу;
- 2 – покупців за товари, роботи, послуги;
- 3 – постачальників за матеріали;
- 4 – дебіторів за разові послуги.

4. Яким бухгалтерським проведенням відображають отримання передоплати за продукцію:

- 1 – Дт 644 – Кт 371;
- 2 – Дт 371 – Кт 311;
- 3 – Дт 311 – Кт 681;
- 4 – Дт 311 – Кт 361.

5. Яким бухгалтерським записом проводять погашення дебіторської заборгованості фізичної особи:

- 1 – Дт 377 – Кт 715;
- 2 – Дт 301 – Кт 377;
- 3 – Дт 201 – Кт 685;
- 4 – Дт 361 – Кт 701.

6. Рахунки класу 8 класифікують як витрати за:

- 1 – функціональною ознакою;
- 2 – елементами;
- 3 – центрами виникнення;
- 4 – центрами відповідальності.

7. Який бухгалтерський рахунок є контр-пасивним:

- 1 – рахунок 40;
- 2 – рахунок 43;
- 3 – рахунок 42;
- 4 – рахунок 45.

8. Облік витрат майбутніх періодів ведеться на рахунку:

- 1 – 38;
- 2 – 39;
- 3 – 69;
- 4 – 70.

9. Рахунок 42 «Додатковий капітал»:

- 1 – активний;
- 2 – контрактивний;
- 3 – пасивний;
- 4 – контр-пасивний.

10. Облік розрахунків з бюджетом відображають на рахунку:

- 1 – 98;
- 2 – 92;
- 3 – 64;
- 4 – 68.

11. Для обліку товарної та нетоварної поточної дебіторської заборгованості використовують такі рахунки 3-го класу Плану рахунків бухгалтерського обліку:

- 1 – 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;
- 2 – 38 «Резерв сумнівних боргів»;
- 3 – 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;
- 4 – всі наведені вище.

12. Сальдо активних рахунків розташовано у:

- 1 – кредиті рахунку;
- 2 – дебеті рахунку;
- 3 – дебеті або кредиті рахунку;
- 4 – всі відповіді неправильні.

13. Номінальні рахунки мають сальдо, яке:

- 1 – дебетове;
- 2 – кредитове;
- 3 – дорівнює 0;
- 4 – всі відповіді неправильні.

14. Сальдо позабалансових рахунків є:

- 1 – дебетове;
- 2 – кредитове;
- 3 – дорівнює 0;
- 4 – всі відповіді неправильні.

ТЕМА 4: Оцінювання та калькуляція

1. Для індивідуальних виробництв характерним є метод обліку витрат і калькулювання:

- 1 – попередільний;
- 2 – позамовний;
- 3 – нормативний;
- 4 – змішаний.

2. Ліквідаційна вартість активу – це:

- 1 – сума коштів, яку підприємство очікує отримати в кінці терміну корисної експлуатації активу після вирахування витрат, пов'язаних з його вибуттям;
- 2 – різниця між балансовою вартістю активу і сумою, що фактично одержана в результаті його ліквідації;
- 3 – сума, на яку одержано запасні частини і брухт у результаті ліквідації основних засобів;
- 4 – немає правильної відповіді.

3. Які витрати не включаються до первісної вартості запасів:

- 1 – витрати на транспортування, навантаження і розвантаження;
- 2 – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- 3 – суми, що сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші послуги, пов'язані з придбанням запасів;
- 4 – суми ввізного мита.

4. За якими принципами підготовки фінансової звітності оцінка активів у Балансі переважно здійснюється на підставі витрат на їх придбання або виробництво:
- 1 – нарахування і відповідності доходів і витрат;
 - 2 – історичної (фактичної) собівартості;
 - 3 – превалювання змісту над формою;
 - 4 – обачності.
5. Сума, яку підприємство очікує отримати за актив після закінчення строку його корисного використання за вирахуванням витрат, пов'язаних з його ліквідацією, називається:
- 1 – чистою вартістю реалізації;
 - 2 – ліквідаційною вартістю;
 - 3 – відновлюваною вартістю;
 - 4 – балансовою вартістю.
6. У рахунку постачальник виставляє:
- 1 – вартість вантажу до оплати;
 - 2 – суму ПДВ;
 - 3 – суму до оплати разом з ПДВ;
 - 4 – фактичну собівартість запасу.
7. Цінності, що надходять на підприємство, приймаються за:
- 1 – наявності документів на ці товарно-матеріальні цінності;
 - 2 – кількістю та якістю;
 - 3 – умови їх попередньої оплати;
 - 4 – рішенням керівника.

ТЕМА 5: Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку

1. Використання яких класів рахунків зумовлює спрощена схема обліку витрат:
- 1 – класу 8;
 - 2 – класу 9;
 - 3 – класів 8 та 9;
 - 4 – немає правильної відповіді.

2. Використання яких класів рахунків зумовлює розгорнута схема обліку витрат:
- 1 – класу 8;
 - 2 – класу 9;
 - 3 – класів 8 та 9;
 - 4 – немає правильної відповіді.
3. Відпускання виробничих запасів у виробництво оформляється:
- 1 – лімітно-забірною карткою;
 - 2 – нарядом на відрядну роботу;
 - 3 – Журналом-ордером №4;
 - 4 – накладною на відпускання матеріалів на сторону.
4. Залишки готівки в касі, виявлені в ході інвентаризації, відносяться на збільшення:
- 1 – кредиторської заборгованості;
 - 2 – фінансового результату;
 - 3 – статутного капіталу;
 - 4 – зарплати касира.
5. На підставі прибуткових та видаткових документів на складі заповнюють:
- 1 – журнал реєстрації;
 - 2 – картки складського обліку;
 - 3 – спеціальну відомість;
 - 4 – реєстр складського обліку.
6. Облік запасів на складі вважається:
- 1 – сумовим;
 - 2 – кількісним;
 - 3 – кількісно-сумовим;
 - 4 – якісним.
7. Контроль за веденням складського обліку здійснює:
- 1 – керівництво підприємства;
 - 2 – бухгалтерія;
 - 3 – комірник;
 - 4 – охорона.

8. Виявлення надлишків готової продукції в ході інвентаризації відображається таким бухгалтерським проведенням:
- 1 – Дт 26 – Кт 25;
 - 2 – Дт 26 – Кт 23;
 - 3 – Дт 26 – Кт 719;
 - 4 – Дт 26 – Кт 745.
9. Надходження виробничих запасів оформляється таким первинним документом:
- 1 – товарно-транспортними накладними;
 - 2 – авансовим звітом;
 - 3 – прибутковим ордером;
 - 4 – лімітно-заборною картою.
10. Яким документом оформлюють відвантаження готової продукції покупцеві:
- 1 – накладною;
 - 2 – видатковим касовим ордером;
 - 3 – матеріальним звітом;
 - 4 – відомістю відвантаженої продукції.
11. Номенклатурний номер – це:
- 1 – облікова ціна кожного виду матеріальних цінностей;
 - 2 – цифровий шифр кожного сорту, розміру матеріальних цінностей;
 - 3 – цифровий шифр групи однорідних цінностей;
 - 4 – порядковий номер надходження запасу.
12. Що таке облікова ціна матеріалів:
- 1 – та, яка використовується в обліку протягом поточного місяця;
 - 2 – собівартість матеріалів;
 - 3 – та, яка використовується у звітах;
 - 4 – справедлива ціна.
13. Який перелік первинних документів на прибуття матеріальних цінностей:
- 1 – рахунок, лімітно-забірна карта, вимога;
 - 2 – рахунок, накладна, лімітно-забірна карта;
 - 3 – рахунок, довіреність, комплектуюча відомість, накладна;
 - 4 – рахунок, довіреність, накладна, прибутковий ордер.

14. Матеріальні цінності, придбані для виробничих потреб, оприбутковуються в обліку:

- 1 – без суми ПДВ;
- 2 – з сумою ПДВ;
- 3 – залежно від умов контракту;
- 4 – залежно від форми власності підприємства.

15. Первинний документ – це:

- 1 – письмове підтвердження здійснення господарських операцій та нарахування суми податку;
- 2 – письмове підтвердження здійснення господарських операцій або дозвіл на її здійснення;
- 3 – процес фіксування даних про господарські операції;
- 4 – свідчення про реалізацію продукції.

ТЕМА 6: Облік грошових коштів і розрахунків

1. Скільки поточних рахунків може відкрити підприємство:

- 1 – необхідну кількість;
- 2 – один у будь-якому банку;
- 3 – у кожному банку один;
- 4 – за видами валют.

2. Дані з поточного банківського рахунку клієнта, що видається банком, – це:

- 1 – реєстр чеків;
- 2 – виписка банку;
- 3 – картка зразків підписів посадових осіб і печатки підприємства;
- 4 – банківський договір.

3. Яким документом сплачують податки до бюджету:

- 1 – розрахунковим чеком;
- 2 – платіжним дорученням;
- 3 – оголошенням на внесок готівки;
- 4 – векселем.

4. Де можна звірити записи суми сальдо рахунку 31:
- 1 – у виписці банку;
 - 2 – у чековій книжці;
 - 3 – у касовому ордері;
 - 4 – у касовій книзі.
5. Підприємство сплачує за послуги банку за рахунок:
- 1 – витрат діяльності;
 - 2 – залежно від рішення адміністрації;
 - 3 – доходу;
 - 4 – собівартості продукції.
6. Платіжний документ обов'язково має банківські реквізити:
- 1 – покупця;
 - 2 – постачальника;
 - 3 – покупця та постачальника;
 - 4 – тільки банку.
7. Чим для підприємства мають бути відсотки банку за зберігання вільних коштів на його рахунках?
- 1 – прибутком;
 - 2 – доходом;
 - 3 – збитком;
 - 4 – витратами діяльності.
8. За яким документом одержується в банку готівка:
- 1 – оголошенням на внесок готівки;
 - 2 – грошовим чеком;
 - 3 – розрахунковим чеком;
 - 4 – векселем.
9. За яким документом готівка здається в банк:
- 1 – платіжним дорученням;
 - 2 – грошовим чеком;
 - 3 – розрахунковим чеком;
 - 4 – оголошенням на внесок готівки.

10. Чи можна постійно зберігати гроші в касі:

- 1 – так;
- 2 – так, але в межах ліміту;
- 3 – ні;
- 4 – залежить від угоди з банком.

11. Касир – це:

- 1 – підзвітна особа;
- 2 – уповноважена особа;
- 3 – матеріально відповідальна особа;
- 4 – довірена особа.

12. Касова книга має бути:

- 1 – пронумерована і прошнурована;
- 2 – розрахована на рік;
- 3 – копією розрахункових операцій підприємства;
- 4 – пронумерована, прошнурована і опечатана.

13. Який термін зберігання в касі грошей на заробітну плату:

- 1 – поки всі не одержать заробітну плату;
- 2 – 1 день;
- 3 – 3 дні;
- 4 – встановлюється статутом підприємства.

14. Як називається розпорядження обслуговуючому банку про перерахування визначеної суми на рахунок іншого підприємства, оформлене на спеціальному бланку:

- 1 – об'ява на внесок готівкою;
- 2 – виписка банку;
- 3 – платіжне доручення;
- 4 – платіжна вимога-доручення.

15. На підставі якого документа здійснюють облік розрахункових операцій в бухгалтерії:

- 1 – платіжної вимоги-доручення;
- 2 – виписки банку;
- 3 – платіжного доручення;
- 4 – податкової накладної.

16. Як обирають форму безготівкових розрахунків підприємства:

- 1 – за розпорядженням банку;
- 2 – за розпорядженням податкової інспекції;
- 3 – за розпорядженням казначейства;
- 4 – самостійно.

17. Хто встановлює ліміт залишку готівки в касі:

- 1 – головний бухгалтер;
- 2 – керівник підприємства;
- 3 – керуючий банком;
- 4 – касир.

18. Яка бухгалтерська проводка складається при передачі готівки з каси в банк:

- 1 – Дт 31 – Кт 30;
- 2 – Дт 30 – Кт 31;
- 3 – Дт 13 – Кт 30;
- 4 – правильної відповіді немає.

19. Грошові кошти відображаються в балансі у складі:

- 1 – необоротних активів;
- 2 – оборотних активів;
- 3 – власного капіталу;
- 4 – поточних зобов'язань.

20. До складу грошових коштів не включаються:

- 1 – кошти на рахунках у банку;
- 2 – кошти, які обмежені у використанні протягом поточного періоду;
- 3 – касова готівка;
- 4 – правильної відповіді немає.

21. Аналітичний облік на рахунку 31 здійснюється за первинними документами:

- 1 – виписками банку;
- 2 – платіжними дорученнями;
- 3 – рахунком-фактурою;
- 4 – акредитивом.

22. Якою бухгалтерською проводкою відображається видача грошових коштів із каси підзвітній особі:
- 1 – Дт 30 – Кт 372;
 - 2 – Дт 372 – Кт 30;
 - 3 – Дт 372 – Кт 31;
 - 4 – немає правильної відповіді.
23. Поточні інвестиції в Балансі входять до розділу:
- 1 – оборотні активи;
 - 2 – необоротні активи;
 - 3 – витрати майбутніх періодів;
 - 4 – довгострокові зобов'язання.
24. Активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку, – це:
- 1 – оборотні активи;
 - 2 – необоротні активи;
 - 3 – нематеріальні активи;
 - 4 – всі відповіді вірні.
25. Який рахунок використовують для обліку нетоварної поточної дебіторської заборгованості :
- 1 – 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;
 - 2 – 38 «Резерв сумнівних боргів»;
 - 3 – 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;
 - 4 – 63 «Розрахунки з покупцями та замовниками».
26. Дисконт – це:
- 1 – сума, яку можна отримати від продажу фінансової інвестиції на активному ринку;
 - 2 – різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій;
 - 3 – вартість фінансової інвестиції з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності;
 - 4 – знижка при продажу фінансової інвестиції.
27. Який субрахунок призначений для операцій з вилученими акціями:
- 1 – 422;
 - 2 – 451;
 - 3 – 425;
 - 4 – 452.

28. Яким бухгалтерським записом проводять нарахування емісійного доходу від передплати на акції:
- 1 – Дт 46 – Кт 421;
 - 2 – Дт 421 – Кт 40;
 - 3 – Дт 40 – Кт 421;
 - 4 – Дт 46 – Кт 40.
29. Яким бухгалтерським записом проводять вартість оголошеної суми для передплати акціонерів на випущені акції:
- 1 – Дт 311 – Кт 46;
 - 2 – Дт 46 – Кт 40;
 - 3 – Дт 40 – Кт 451;
 - 4 – Дт 46 – Кт 421.
30. Залежно від чого ведеться бухгалтерський облік фінансових інвестицій:
- 1 – змісту операції;
 - 2 – методу;
 - 3 – місця надходження фінансових інвестицій;
 - 4 – ознак.
31. Який номер має Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Фінансові інвестиції»:
- 1 – НП(С)БО 11;
 - 2 – НП(С)БО 10;
 - 3 – НП(С)БО 14;
 - 4 – НП(С)БО 12.

ТЕМА 7: Облік розрахунків з різними дебіторами

1. Яким бухгалтерським записом відображують списання заборгованості підзвітної особи за відрядженням:
- 1 – Дт 372 – Кт 301;
 - 2 – Дт 311 – Кт 374;
 - 3 – Дт 375 – Кт 716;
 - 4 – Дт 92 – Кт 372.

2. Який документ має бути підставою для розрахунків між постачальником та покупцем:
- 1 – рахунок;
 - 2 – накладна;
 - 3 – калькуляція;
 - 4 – податкова накладна.
3. Відповідно до НП(С)БО 10 дебіторська заборгованість поділяється на:
- 1 – довгострокову та короткострокову;
 - 2 – довгострокову та середньострокову;
 - 3 – довгострокову, середньострокову, короткострокову;
 - 4 – довгострокову та поточну.
4. Якою бухгалтерською проводкою відображається надходження грошей від орендаря за оренду основних засобів:
- 1 – Дт 311 – Кт 377;
 - 2 – Дт 313 – Кт 377;
 - 3 – Дт 377 – Кт 311;
 - 4 – немає правильної відповіді.
5. Якою бухгалтерською проводкою відображається погашення дебіторської заборгованості готівкою:
- 1 – Дт 30 – Кт 37;
 - 2 – Дт 30 – Кт 38;
 - 3 – Дт 20 – Кт 30;
 - 4 – немає правильної відповіді.
6. Погашення дебіторської заборгованості готівкою відображається таким записом:
- 1 – Дт 30 – Кт 37;
 - 2 – Дт 30 – Кт 38;
 - 3 – Дт 30 – Кт 46;
 - 4 – немає правильної відповіді.
7. Заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником, визнається як дебіторська заборгованість:
- 1 – безнадійна;
 - 2 – чиста реалізаційна;
 - 3 – сумнівна;
 - 4 – довгострокова.

8. Працівник, який повернувся з відрядження, повинен відзвітуватися протягом:
- 1 – трьох операційних днів;
 - 2 – десяти операційних днів;
 - 3 – до наступної видачі підзвітної суми;
 - 4 – п'яти операційних днів.
9. Підзвітна особа – це особа, яка:
- 1 – отримала суму на відрядження;
 - 2 – працює комірником;
 - 3 – отримала зарплату;
 - 4 – отримала соціальну допомогу.
10. Який існує звичайний порядок оплати витрат на відрядження без подання виправданих документів:
- 1 – не оплачуються;
 - 2 – сплачуються частково;
 - 3 – сплачуються за тарифом;
 - 4 – сплачуються тільки добові суми.
11. Яким документом оформлюють внесок залишку підзвітної суми:
- 1 – авансовим звітом;
 - 2 – прибутковим касовим ордером;
 - 3 – видатковим касовим ордером;
 - 4 – оголошенням на внесок готівки.
12. Підзвітні особи подають авансові звіти про господарські витрати:
- 1 – на десятий день;
 - 2 – до кінця поточного місяця;
 - 3 – в триденний термін;
 - 4 – наступного операційного дня.
13. Надходження на поточний рахунок передоплати від покупців відображається бухгалтерською проводкою:
- 1 – Дт 301 – Кт 361;
 - 2 – Дт 311 – Кт 371;
 - 3 – Дт 361 – Кт 701;
 - 4 – Дт 311 – Кт 681.

14. Сумнівним боргом визнається:

- 1 – прострочена заборгованість з оплати праці;
- 2 – поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, щодо якої існує невпевненість погашення її боржником;
- 3 – кредиторська заборгованість підприємства, яка не погашена в термін, що встановлений договором, і не забезпечена відповідними гарантіями;
- 4 – дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, за якою минув строк позовної давності.

15. Яким документом оформлюють одержання працівником суми на господарські витрати:

- 1 – прибутковим касовим ордером;
- 2 – видатковим касовим ордером;
- 3 – грошовим чеком;
- 4 – довіреністю (дорученням).

16. Витрачені підзвітні суми підтверджуються:

- 1 – видатковим касовим ордером;
- 2 – прибутковим касовим ордером;
- 3 – авансовим звітом і первинними документами;
- 4 – посвідченням.

ТЕМА 8: Облік власного капіталу і забезпечення зобов'язань

1. Який вид власного капіталу забезпечує регулювання відносин власності:

- 1 – зареєстрований (пайовий) капітал;
- 2 – нерозподілений прибуток;
- 3 – додатковий капітал;
- 4 – всі види.

2. Розмір якого виду власного капіталу не може бути нижче встановленої законодавством суми:

- 1 – статутного;
- 2 – резервного;
- 3 – додаткового;
- 4 – вилученого.

3. З якого моменту починається бухгалтерський облік зареєстрованого (пайового) капіталу підприємства:
- 1 – з дати прийняття рішення про створення підприємства;
 - 2 – з дати реєстрації підприємства;
 - 3 – з дати фактичних внесків майна власниками;
 - 4 – згідно з протоколом зборів власників.
4. Якими документами мають бути підтверджені фактичні внески власників до зареєстрованого капіталу:
- 1 – особистими заявами власників;
 - 2 – протоколом зборів засновників;
 - 3 – установчими документами;
 - 4 – первинними документами.
5. За якої умови виконуються бухгалтерські записи на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»:
- 1 – у разі збільшення капіталу;
 - 2 – у разі зменшення капіталу;
 - 3 – у разі зміни складу учасників;
 - 4 – після внесення змін в установчі документи.
6. Яким бухгалтерським проведенням відображається збільшення статутного капіталу ТОВ:
- 1 – Дт 46 – Кт 401;
 - 2 – Дт 401 – Кт 46;
 - 3 – Дт 401 – Кт 31;
 - 4 – Дт 443 – Кт 43.
7. Яким бухгалтерським проведенням відображається сума внесків до статутного капіталу грошовими коштами на поточний рахунок:
- 1 – Дт 30 – Кт 49;
 - 2 – Дт 31 – Кт 46;
 - 3 – Дт 31 – Кт 401;
 - 4 – Дт 46 – Кт 401.

8. Визначити суму власного капіталу, якщо вартість активів становить 500000, довгострокові зобов'язання 80000, короткострокові зобов'язання 120000:
- 1 – 300000;
 - 2 – 420000;
 - 3 – 580000;
 - 4 – 700000.
9. Частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань, називається:
- 1 – дебіторською заборгованістю;
 - 2 – власним капіталом;
 - 3 – чистим прибутком;
 - 4 – доходами майбутніх періодів.
10. На якому рахунку ведеться облік вилученого капіталу у разі викупу власних акцій з метою їх анулювання:
- 1 – 40;
 - 2 – 41;
 - 3 – 46;
 - 4 – 45.
11. Яким бухгалтерським записом проводять отримання додаткових внесків від учасників без прийняття рішення про зміну статутного капіталу:
- 1 – Дт 311 – Кт 422;
 - 2 – Дт 46 – Кт 40;
 - 3 – Дт 10 – Кт 424;
 - 4 – Дт 40 – Кт 451.
12. До поточних зобов'язань належить:
- 1 – короткострокові кредити банків, відстрочені податкові зобов'язання, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги;
 - 2 – короткострокові кредити банків, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги;
 - 3 – відстрочені податкові зобов'язання, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги;
 - 4 – правильної відповіді не запропоновано.

13. Заборгованість товариства з виплати учасникам нарахованих дивідендів є різновидом зобов'язань:
- 1 – довгострокових;
 - 2 – поточних;
 - 3 – непередбачених;
 - 4 – сумнівних.
14. Якщо зобов'язання (у вигляді кредиторської заборгованості) не підлягає погашенню, то в бухгалтерському обліку його сума:
- 1 – списується з балансу із одночасним визнанням витрат;
 - 2 – списується з балансу із одночасним визнанням доходів;
 - 3 – списується з балансу, але не впливає на фінансові результати;
 - 4 – немає правильної відповіді.
15. Яким бухгалтерським проведенням відображається взаємозалік дебіторської і кредиторської заборгованостей:
- 1 – Дт 361 – Кт 631;
 - 2 – Дт 201 – Кт 631;
 - 3 – Дт 361 – Кт 701;
 - 4 – Дт 631 – Кт 361.
16. Вкажіть витрати, що збільшують зобов'язання підприємства:
- 1 – списання сировини на виробництво;
 - 2 – нарахування амортизації;
 - 3 – нарахування резерву;
 - 4 – нарахування заробітної плати.
17. Під заставу чого надається довгострокове кредитування:
- 1 – під оборотні засоби;
 - 2 – під основні засоби;
 - 3 – під розрахункові документи;
 - 4 – терміном погашення до одного року.
18. Що означає принцип платності кредиту:
- 1 – обмеження терміну користування сумою;
 - 2 – обов'язкове повернення суми;
 - 3 – сплату процента за користування сумою;
 - 4 – наявність гаранта.

ТЕМА 9: Облік розрахунків з бюджетом

1. Яким бухгалтерським записом проводять облік податкового зобов'язання від реалізації за умови попередньої оплати:

1 – Дт 701 – Кт 791;

2 – Дт 701 – Кт 643;

3 – Дт 641 – Кт 311;

4 – Дт 701 – Кт 641.

2. На якому рахунку відображають облік розрахунків з бюджетом:

1 – 98;

2 – 92;

3 – 64;

4 – 68.

3. Зазначити правильну кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку за наведеною господарською операцією: сплачено фінансові санкції за наслідками здійснення перевірок податковими органами:

1 – Дт 641 – Кт 311;

2 – Дт 948 – Кт 311;

3 – Дт 92 – Кт 641;

4 – Дт 948 – Кт 685.

4. Ціна шафи з ПДВ становить 1200 грн. Сума ПДВ становить (грн):

1 – 200;

2 – 300;

3 – 150;

4 – 170.

5. Ціна обладнання без ПДВ становить 1200 грн. Ціна з ПДВ становитиме (грн):

1 – 1440;

2 – 1600;

3 – 1000;

4 – 1500.

6. Визначити кореспонденцію рахунків за господарською операцією нарахування пені за прострочення платежів за відсотками за короткостроковий кредит:

1 – Дт 981 – Кт 641;

2 – Дт 948 – Кт 631;

3 – Дт 93 – Кт 685;

4 – Дт 948 – Кт 685.

7. Первинними документами для нарахування митних платежів є:

1 – податкова накладна;

2 – розрахунок бухгалтерії;

3 – вантажна митна декларація;

4 – видаткова накладна.

8. В процесі придбання виробничих запасів для потреб основної діяльності у підприємства виникає:

1 – податковий кредит з ПДВ;

2 – податкове зобов'язання з ПДВ;

3 – податок на прибуток;

4 – податок з доходів фізичних осіб.

9. В Україні податок з доходів фізичних осіб, який вираховується із заробітної плати, становить:

1 – 20%;

2 – 18%;

3 – 30%;

4 – розраховується за шкалою.

10. Який субрахунок передбачено для обліку розрахунків з податку на прибуток:

1 – 641;

2 – 642;

3 – 643;

4 – 644.

11. Базова ставка ПДВ, що діє в Україні:

1 – 0%;

2 – 30%;

3 – 20%;

4 – 25%.

12. Ставка податку на прибуток, що діє в Україні:
- 1 – 20%;
 - 2 – 18%;
 - 3 – 25%;
 - 4 – за шкалою ставок.
13. Об'єкт оподаткування у податковому обліку для визначення податку на прибуток – це:
- 1 – договірна ціна;
 - 2 – доходи – видатки – амортизація;
 - 3 – доходи – видатки;
 - 4 – ціна реалізації – ПДВ.
14. Який бухгалтерський рахунок передбачено для обліку податку на прибуток:
- 1 – 64;
 - 2 – 44;
 - 3 – 65;
 - 4 – 98.
15. Звітним документом платника ПДВ має бути:
- 1 – податкова декларація;
 - 2 – бухгалтерський річний звіт;
 - 3 – податкова накладна;
 - 4 – бухгалтерський Баланс.
16. Облік якої суми у покупця ведуть на підставі податкової накладної:
- 1 – податкового кредиту;
 - 2 – податку на прибуток;
 - 3 – податкового зобов'язання;
 - 4 – сплаченої до бюджету.
17. На якому субрахунку покупець веде облік податкового кредиту під час розрахунків за умови попередньої оплати:
- 1 – 641;
 - 2 – 643;
 - 3 – 642;
 - 4 – 644.

18. Яким бухгалтерським записом проводять операцію списання податку на прибуток до фінансових результатів у кінці місяця:

- 1 – Дт 98 – Кт 641;
- 2 – Дт 79 – Кт 98;
- 3 – Дт 681 – Кт 79;
- 4 – Дт 701 – Кт 79.

19. Яким бухгалтерським записом проводять нарахування податкового зобов'язання з ПДВ під час отримання попередньої оплати:

- 1 – Дт 311 – Кт 631;
- 2 – Дт 643 – Кт 641;
- 3 – Дт 311 – Кт 361;
- 4 – Дт 701 – Кт 641.

20. Що означає бухгалтерський запис: Дт 641 – Кт 311:

- 1 – нараховано податок на прибуток;
- 2 – нараховано податковий кредит;
- 3 – сплатили ПДВ;
- 4 – нараховано мито.

21. Що означає бухгалтерський запис: Дт 981 – Кт 641:

- 1 – сплачено ПДВ;
- 2 – сплачено податок на прибуток;
- 3 – нараховано податок з доходів фізичних осіб;
- 4 – нараховано податок на прибуток.

22. Об'єктом оподаткування податком на додану вартість є:

- 1 – фонд заробітної плати;
- 2 – виручка;
- 3 – прибуток;
- 4 – різниця між валовими доходами та валовими витратами.

23. Ціна обладнання без ПДВ становить 1500 грн. Ціна з ПДВ становить (грн):

- 1 – 1800;
- 2 – 1600;
- 3 – 1000;
- 4 – 1400.

24. Що означає кореспонденція: Дт 661 – Кт 641:

- 1 – нарахування внесків до фонду соціального страхування;
- 2 – нарахування податку з доходів фізичних осіб;
- 3 – нарахування податку на додану вартість;
- 4 – виплату зарплати.

ТЕМА 10: Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу

1. Яким бухгалтерським записом проводять нарахування обов'язкового внеску до Пенсійного фонду (ЄСВ):

- 1 – Дт 23 – Кт 651;
- 2 – Дт 91 – Кт 652;
- 3 – Дт 92 – Кт 653;
- 4 – Дт 651 – Кт 311.

2. Заробітна плата – це один з елементів:

- 1 – виробничих витрат;
- 2 – операційного доходу;
- 3 – залежить від рішення керівника;
- 4 – власного капіталу.

3. Яка форма оплати праці використовується під час нарахування заробітної плати залежно від розміру відпрацьованого часу (дні, години) та установлені тарифної ставки або посадового окладу:

- 1 – відрядна форма оплати праці;
- 2 – погодинна форма оплати праці;
- 3 – контрактна форма оплати праці;
- 4 – змішана форма оплати праці.

4. Яка форма оплати праці може використовуватися разом з преміюванням:

- 1 – відрядна;
- 2 – контрактна;
- 3 – погодинна;
- 4 – кожна форма оплати праці.

5. За рахунок якого джерела ведеться нарахування перших 5 днів хвороби за листками непрацездатності:
- 1 – доходів діяльності;
 - 2 – економічного стимулювання;
 - 3 – соціального страхування;
 - 4 – витрат діяльності.
6. На який вид оплати працівника впливає стаж роботи:
- 1 – щорічної відпустки;
 - 2 – творчої відпустки;
 - 3 – за листом тимчасової непрацездатності;
 - 4 – преміювання.
7. Яким бухгалтерським записом відображується нарахування допомоги за листками тимчасової непрацездатності:
- 1 – Дт 661 – Кт 651;
 - 2 – Дт 661 – Кт 662;
 - 3 – Дт 651 – Кт 661;
 - 4 – Дт 652 – Кт 661.
8. Як у обліку відображують неотриману вчасно зарплату:
- 1 – Дт 661 – Кт 662;
 - 2 – Дт 662 – Кт 30;
 - 3 – Дт 662 – Кт 661;
 - 4 – Дт 23 – Кт 661.
9. Який розрахунковий період застосовується під час визначення середньої заробітної плати для оплати лікарняного листка у випадку, якщо у працівника немає жодного повністю відпрацьованого календарного місяця?
- 1 – лікарняний листок оплачується виходячи з окладу працівника на момент настання страхового випадку;
 - 2 – лікарняний листок оплачується виходячи з фактично відпрацьованого працівником часу;
 - 3 – лікарняний листок оплачується виходячи зі встановленого законодавством нормативу;
 - 4 – лікарняний листок не оплачується.

10. Якими податками і внесками обкладається сума допомоги з тимчасової непрацездатності (лікарняні)?
- 1 – жодними;
 - 2 – такими ж, якими обкладається сума зарплати, оскільки з метою оподаткування лікарняні прирівнюються до зарплати;
 - 3 – тільки внесками до Пенсійного фонду України і податком з доходів фізичних осіб;
 - 4 – тільки податком з доходів фізичних осіб.
11. Працівник захворів під час основної щорічної відпустки. Чи оплачується наданий лікарняний листок?
- 1 – так, при цьому відпустка продовжується або переноситься на кількість днів лікарняного;
 - 2 – ні, оскільки лікарняний припадає на оплачений працівникові неробочий період;
 - 3 – так, але відпустка працівникові при цьому не продовжується і не переноситься;
 - 4 – оплачується частково.
12. На який термін підприємство може надати своєму працівникові за його заявою відпустку без збереження зарплати у зв'язку із сімейними обставинами?
- 1 – без обмеження;
 - 2 – до чотирьох місяців за календарний рік;
 - 3 – не більше 15 календарних днів на рік;
 - 4 – не більше 24 календарних днів на рік.
13. Витрати на оплату основної щорічної відпустки працівника, зайнятого в основному виробництві, належать до:
- 1 – витрат на виробництво;
 - 2 – загальновиробничих витрат;
 - 3 – інших операційних витрат;
 - 4 – адміністративних витрат.
14. Від якого виду стажу залежить розмір допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності для загальної категорії працівників:
- 1 – залежить від трудового стажу;
 - 2 – залежить від страхового стажу;
 - 3 – залежить і від трудового, і від страхового стажу;
 - 4 – не залежить від трудового та страхового стажу.

15. Податкова соціальна пільга з податку на доходи працівників надається, якщо:

- 1 – заробіток не перевищує суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень;
- 2 – заробіток не перевищує суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, діючого на період нарахування заробітної плати, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень;
- 3 – заробіток не перевищує суми місячної мінімальної заробітної плати, діючої у періоді нарахування зарплати, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень;
- 4 – заробіток не перевищує суми місячної мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень.

16. Визначити бухгалтерське проведення на підставі наведеної господарської операції: «Нараховані відпускні за рахунок резерву майбутніх відпусток»:

- 1 – Дт 48 – Кт 661;
- 2 – Дт 471 – Кт 661;
- 3 – Дт 941 – Кт 661;
- 4 – Дт 92 – Кт 661.

ТЕМА 11: Облік запасів

1. Яка буде вартість проданих товарів, якщо початковий запас 2000, купівля 150000, кінцевий запас 7000:

- 1 – 155000;
- 2 – 159000;
- 3 – 145000;
- 4 – 151000.

2. Яким бухгалтерським проведенням відображається вартість поверненого товару:

- 1 – Дт 301 – Кт 702;
- 2 – Дт 702 – Кт 791;
- 3 – Дт 704 – Кт 361;
- 4 – Дт 28 – Кт 361.

3. Вибуття запасів за методом FIFO передбачає їхній облік:
- 1 – за ідентифікованою собівартістю;
 - 2 – середньозваженою собівартістю;
 - 3 – за нормативною собівартістю;
 - 4 – правильної відповіді немає.
4. Яким записом та на якому рахунку відображається надходження запасів:
- 1 – Дт 20;
 - 2 – Кт 20;
 - 3 – Дт 10;
 - 4 – Дт 15.
5. Який нормативний документ дає визначення запасів:
- 1 – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
 - 2 – Податковий Кодекс України;
 - 3 – НП(С)БО 9;
 - 4 – НП(С)БО 10.
6. Для бухгалтерського обліку запасів використовуються рахунки:
- 1 – 1-го класу;
 - 2 – 2-го класу;
 - 3 – 3-го класу;
 - 4 – 6-го класу.
7. Облік МШП ведеться на рахунку:
- 1 – 20;
 - 2 – 22;
 - 3 – 26;
 - 4 – 28.
8. Як відображають списання використаних матеріальних запасів на основне виробництво:
- 1 – Дт 23 – Кт 25;
 - 2 – Дт 20 – Кт 23;
 - 3 – Дт 23 – Кт 20;
 - 4 – Дт 26 – Кт 23.

9. Якими бухгалтерськими проведеннями відображається отримання МШП від постачальника:

- 1 – Дт 22 – Кт 631,
Дт 641 – Кт 631;
- 2 – Дт 22 – Кт 372,
Дт 641 – Кт 372;
- 3 – Дт 22 – Кт 631,
Дт 361 – Кт 641;
- 4 – Дт 22 – Кт 23.

10. Для відображення сум уцінки запасів використовуються:

- 1 – рахунки класу 4;
- 2 – рахунки класу 9;
- 3 – рахунки класу 7;
- 4 – рахунки класів 7 та 9.

11. Оприбуткування запасів, придбаних підзвітною особою за грошові кошти, відображається бухгалтерським проведенням:

- 1 – Дт 23 – Кт 372;
- 2 – Дт 91 – Кт 20;
- 3 – Дт 20 – Кт 372;
- 4 – Дт 20 – Кт 30.

12. Метод FIFO базується на хронології:

- 1 – першими відпускаються запаси, що надійшли останніми;
- 2 – першими відпускаються запаси, що надійшли раніше;
- 3 – встановлення норм витрат на кожен вид продукції;
- 4 – під час списання запасів, які не підлягають заміні, іншими запасами.

13. Надходження виробничих запасів оформляється таким первинним документом:

- 1 – товарно-транспортними накладними;
- 2 – авансовим звітом;
- 3 – прибутковим ордером;
- 4 – лімітно-заборною картою.

14. Облік тари ведеться:

- 1 – у натурально-вартісному виразі;
- 2 – у вартісному виразі;
- 3 – у натуральному виразі;
- 4 – правильної відповіді немає.

15. Облік запасних частин ведеться на рахунку (субрахунку):

- 1 – 22;
- 2 – 203;
- 3 – 207;
- 4 – 28.

16. Якими записами оприбутковуються надлишки виробничих запасів:

- 1 – Дт 20 – Кт 46;
- 2 – Дт 20 – Кт 745;
- 3 – Дт 20 – Кт 421;
- 4 – Дт 20 – Кт 35.

17. Запаси зараховуються на Баланс підприємства за:

- 1 – ринковою вартістю;
- 2 – первісною вартістю;
- 3 – залишковою вартістю;
- 4 – будь-якою з названих вартостей.

18. На рахунку 26 ведеться облік:

- 1 – виробничих запасів;
- 2 – товарів;
- 3 – готової продукції;
- 4 – свій варіант відповіді.

ТЕМА 12: Облік необоротних активів

1. Які з перелічених витрат не мають включатись до первісної вартості основних засобів:

- 1 – суми, що сплачуються постачальникові активу;
- 2 – суми ввізного мита;
- 3 – витрати на установку та монтаж;
- 4 – витрати на навчання персоналу.

2. Підприємство придбало автомобіль за 150 тис. грн і розраховує продати його через 5 років за 18 тис. грн, а витрати на реалізацію очікуються в межах 1 тис. грн. Чому дорівнює вартість об'єкта, що амортизується:
- 1 – 130 тис. грн;
 - 2 – 125 тис. грн;
 - 3 – 133 тис. грн;
 - 4 – 140 тис. грн.
3. На якому рахунку відображаються витрати на придбання інших необоротних матеріальних активів:
- 1 – 132;
 - 2 – 153;
 - 3 – 11;
 - 4 – 92.
4. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку їхнього корисного використання, але не більше:
- 1 – 20 років;
 - 2 – 25 років;
 - 3 – 15 років;
 - 4 – 10 років.
5. Підприємство придбало торговельне обладнання, первісна вартість обладнання – 20000, ліквідна вартість обладнання – 2000, очікуваний строк корисного використання обладнання – 5 років. Визначити місячну суму амортизації відрахувань прямолінійним методом:
- 1 – 500;
 - 2 – 400;
 - 3 – 300;
 - 4 – 600.
6. За якою вартістю відображаються основні засоби в Балансі:
- 1 – за купівельною вартістю, вказаною в рахунку постачальника;
 - 2 – за первісною вартістю в сумі фактичних витрат підприємства на придбання;
 - 3 – в межах сум, сплачених за придбання основного засобу;
 - 4 – за залишковою вартістю.

7. Яким записом відображається реалізація основних засобів:

- 1 – Дт 36 – Кт 70;
- 2 – Дт 36 – Кт 71;
- 3 – Дт 36 – Кт 74;
- 4 – Дт 36 – Кт 73.

8. Підприємство придбало виробниче обладнання на 300,0 тис. грн. (у т. ч. ПДВ – 50,0 тис. грн.), крім того, витратило 4,0 тис. грн. на його доставку і 2,0 тис. грн. на монтаж, перевірку придатності та підготовку до експлуатації. Чому дорівнює первісна вартість цього обладнання?

- 1 – 256,0 тис. грн;
- 2 – 250,0 тис. грн;
- 3 – 300,0 тис. грн;
- 4 – 306,0 тис. грн.

9. Що з переліченого нижче не є основними засобами:

- 1 – будівля;
- 2 – станок;
- 3 – багаторічні насадження;
- 4 – грошові кошти.

10. Яка з відображених в обліку операцій із введення в експлуатацію об'єкта основних засобів, побудованого підприємством господарським засобом, є правильною:

- 1 – Дт 121 – Кт 154;
- 2 – Дт 103 – Кт 154;
- 3 – Дт 103 – Кт 377;
- 4 – Дт 103 – Кт 46.

11. Який з перелічених методів не належить до методів нарахування амортизації:

- 1 – прямолінійний;
- 2 – індексний;
- 3 – кумулятивний;
- 4 – виробничий.

12. Що з переліченого належить до інших необоротних матеріальних активів:
- 1 – книги;
 - 2 – офісні меблі;
 - 3 – автомобіль;
 - 4 – матеріали.
13. Які з перелічених об'єктів не належать до інших необоротних матеріальних активів:
- 1 – титульні споруди;
 - 2 – бібліотечні фонди;
 - 3 – нетитульні споруди;
 - 4 – інвентарна тара.
14. Який процес відображається проводкою: Дт 124 – Кт 154:
- 1 – зарахування нематеріального активу на Баланс підприємства;
 - 2 – відображення витрат, пов'язаних з виготовленням нематеріальних активів;
 - 3 – придбання нематеріальних активів;
 - 4 – вилучення нематеріальних активів.
15. Як відзначається річна сума амортизації за прямолінійним методом:
- 1 – дорівнює первісна вартість – ліквідаційна вартість
строк корисної експлуатації;
 - 2 – як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта;
 - 3 – як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного періоду та річної норми амортизації;
 - 4 – як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації.
16. Коли треба починати нараховувати амортизацію під час введення в експлуатацію об'єкта основних засобів:
- 1 – з першого числа місяця, наступного за місяцем прийняття об'єкту на облік;
 - 2 – з дня введення об'єкта в експлуатацію;
 - 3 – через місяць після введення об'єкта в експлуатацію;
 - 4 – з моменту оплати за цій об'єкт.

17. Якою кореспонденцією рахунків відображають ліквідацію об'єкта нематеріальних активів, вартість якого дорівнює його амортизації:
- 1 – Дт 133 – Кт 12;
 - 2 – Дт 12 – Кт 133;
 - 3 – Дт 976 – Кт 12;
 - 4 – Дт 22 – Кт 12.
18. Хто визначає для підприємства метод нарахування амортизації основних засобів для бухгалтерського обліку:
- 1 – податкові органи;
 - 2 – вищі господарські органи;
 - 3 – саме підприємство;
 - 4 – органи виконавчої влади.
19. Якщо підприємством проведена переоцінка об'єктів нематеріальних активів, то надалі вони:
- 1 – підлягають щорічній переоцінці;
 - 2 – підлягають списанню;
 - 3 – підлягають щоквартальній переоцінці;
 - 4 – більше не переоцінюються.
20. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо:
- 1 – сума зносу об'єкта основних засобів перевищує первісну вартість;
 - 2 – залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу;
 - 3 – залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю;
 - 4 – ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю.
21. Чи включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок кредиту банку, витрати на сплату відсотків за кредит?
- 1 – так;
 - 2 – ні;
 - 3 – частково;
 - 4 – за рішенням керівника підприємства.

22. Ким нараховується амортизація об'єктів основних засобів, переданих в операційну оренду:
- 1 – орендарем;
 - 2 – орендодавцем;
 - 3 – тимчасово не нараховується ;
 - 4 – 50% – орендарем, 50 % – орендодавцем.
23. Нархована амортизація основних засобів загальновиробничого призначення на суму 10000 грн. Як ця операція буде відображена у бухгалтерському обліку?
- 1 – Дт 91 – Кт 13;
 - 2 – Дт 13 – Кт 91;
 - 3 – Дт 23 – Кт 13;
 - 4 – Дт 23 – Кт 13.
24. Яка з відображених в обліку операцій із введення в експлуатацію об'єкта основних засобів, побудованого підприємством господарським засобом, є правильною:
- 1 – Дт 121 – Кт 154;
 - 2 – Дт 103 – Кт 154;
 - 3 – Дт 10 – Кт 37;
 - 4 – Дт 10 – Кт 46.
25. За дебетом рахунка 11 відображається:
- 1 – надходження інших необоротних матеріальних активів;
 - 2 – вибуття інших необоротних матеріальних активів;
 - 3 – сума уцінки вартості матеріальних активів;
 - 4 – правильні відповіді 1 і 3.

ТЕМА 13: Облік витрат виробництва

1. За рівнем впливу на обсяги виробництва витрати поділяються на:
- 1 – поточні та одноразові;
 - 2 – умовно-постійні та умовно-змінні;
 - 3 – за економічними елементами;
 - 4 – за статтями калькуляції.

2. Оберіть витрати, що належать до загальновиробничих:

- 1 – організаційні по цеху;
- 2 – на вдосконалення технологій;
- 3 – амортизація будівлі офісу;
- 4 – на транспортування продукції.

3. Оберіть, що належить до витрат майбутніх періодів:

- 1 – на відрядження товарознавця;
- 2 – на розрахунково-касове обслуговування;
- 3 – на виготовлення експериментального зразка;
- 4 – амортизація необоротних активів.

4. Вкажіть витрати, що не належить до адміністративних:

- 1 – загальні та корпоративні;
- 2 – винагороди за професійні заслуги;
- 3 – податки, збори;
- 4 – на рекламу продукції.

5. Операційний цикл – це:

- 1 – проміжок часу, за який виконується певна господарська операція;
- 2 – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої на них продукції, товарів, послуг;
- 3 – проміжок часу між відпуском у виробництво сировини і матеріалів та отриманням готової продукції;
- 4 – час для розрахунку за придбані виробничі запаси.

6. Дебетове сальдо за рахунком 23 означає:

- 1 – залишок незавершеного виробництва;
- 2 – залишок товарів на складі;
- 3 – залишок готової продукції;
- 4 – немає правильної відповіді.

7. Готовою продукцією називається:

- 1 – вироби, призначені для подальшої реалізації;
- 2 – товарно-матеріальні цінності, які не піддаються подальшій переробці та призначені для продажу;
- 3 – продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів та відповідає затвердженим стандартам;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

8. Яким бухгалтерським проведенням відображається готова продукція, призначена для власних потреб, оприбуткована як матеріали:

- 1 – Дт 26 – Кт 34;
- 2 – Дт 20 – Кт 26;
- 3 – Дт 20 – Кт 23;
- 4 – Дт 26 – Кт 23.

9. Який документ складається в ході виявлення нестачі або дефекту товарів:

- 1 – договір купівлі-продажу;
- 2 – товарно-транспортна накладна;
- 3 – рекламаційний акт;
- 4 – акт приймання-передачі.

10. Який нормативний документ визначає поняття готової продукції?

- 1 – НП(С)БО 1;
- 2 – НП(С)БО 15;
- 3 – НП(С)БО 9;
- 4 – НП(С)БО 16.

11. Що може вважатися незавершеним виробництвом:

- 1 – виготовлений напівфабрикат;
- 2 – вироби на складі;
- 3 – матеріал у стадії технологічного процесу;
- 4 – матеріал, призначений до продажу.

12. За якою формулою знаходять фактичну собівартість виготовленої продукції:

- 1 – НЗВ початк. + Оборот Дт рах. 23 – НЗВ кінцеве;
- 2 – НЗВ початк. + Оборот Кт рах. 23 – НЗВ кінцеве;
- 3 – НЗВ початк.+ Оборот Дт рах.23 – Об. Кт рах.23
- 4 – Оборот Дт рах. 23 – Оборот Кт рах. 23 – НЗВ кінцеве.

13. Перевищення облікової ціни над фактичною собівартістю готової продукції може означати:
- 1 – економію;
 - 2 – відсоток відхилень;
 - 3 – перевитрати;
 - 4 – немає правильної відповіді.
14. Який існує документ для кількісного виразу руху готової продукції:
- 1 – доручення (довіреність);
 - 2 – накладна;
 - 3 – акт виконаних робіт;
 - 4 – картка складського обліку.

ТЕМА 14: Облік видатків діяльності підприємства

1. Розкрити зміст бухгалтерського запису Дт 93 – Кт 661:
- 1 – враховано витрати товарознавця;
 - 2 – нараховано зарплату товарознавця;
 - 3 – нараховано зарплату адміністратора;
 - 4 – нараховано обов'язкові внески.
2. Операційна діяльність – це:
- 1 – основна діяльність, інвестиційна, фінансова та інші види діяльності підприємства;
 - 2 – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;
 - 3 – основна діяльність підприємства;
 - 4 – немає правильної відповіді.
3. Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, відповідно до НП(С)БО 16, поділяються на:
- 1 – виробничі витрати; витрати на збут;
 - 2 – виробничі витрати; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати;
 - 3 – виробничі витрати; адміністративні витрати; інші операційні витрати;
 - 4 – адміністративні витрати, витрати на збут.

4. На дебеті рахунку 90 показують:
- 1 – виробничу собівартість готової продукції;
 - 2 – собівартість реалізованої продукції;
 - 3 – нормативну виробничу собівартість;
 - 4 – немає правильної відповіді.
5. На які витрати списується прострочена дебіторська заборгованість за товари:
- 1 – інші операційні;
 - 2 – виробничі;
 - 3 – фінансові;
 - 4 – надзвичайні.
6. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості належать до:
- 1 – операційних видатків;
 - 2 – фінансових видатків;
 - 3 – операційних доходів;
 - 4 – фінансових доходів.
7. За рахунок чого списують видатки на відрядження:
- 1 – доходу;
 - 2 – підзвітної особи;
 - 3 – видатків діяльності;
 - 4 – збитків.
8. До собівартості реалізованої продукції належать:
- 1 – витрати на виробництво реалізованої продукції;
 - 2 – витрати на придбання реалізованих товарів;
 - 3 – амортизація нематеріальних активів;
 - 4 – немає правильної відповіді.
9. До адміністративних видатків належать:
- 1 – витрати матеріалів для виготовлення продукції;
 - 2 – гонорари за професійні послуги;
 - 3 – заробітна плата майстра цеху;
 - 4 – витрати на охорону праці.

10. На дебеті рахунку 93 показують:
- 1 – собівартість реалізованої продукції;
 - 2 – видатки на реалізацію продукції;
 - 3 – видатки на податки від реалізації;
 - 4 – доходи від реалізації продукції.
11. Розкрити зміст бухгалтерського запису: Дт 791 – Кт 93:
- 1 – облік доходу від збуту продукції;
 - 2 – зменшення фінансового результату;
 - 3 – списання адміністративних видатків;
 - 4 – списання видатків на збут.
12. Розкрити зміст бухгалтерського запису: Дт 903 – Кт 23:
- 1 – списання собівартості реалізованої продукції;
 - 2 – списання собівартості виконаних робіт;
 - 3 – випуск готової продукції;
 - 4 – відвантаження готової продукції.
13. До видатків на збут не належать:
- 1 – витрати на рекламу та дослідження ринку;
 - 2 – надання знижок покупцям;
 - 3 – витрати на дослідження та розробки;
 - 4 – післяпродажне обслуговування клієнтів.
14. Яку операцію означає бухгалтерський запис Дебет 93 – Кредит 685:
- 1 – відображення суми витрат на рекламу;
 - 2 – відображення суми орендної плати за приміщення офісу;
 - 3 – оплата послуг аудитора;
 - 4 – нарахування заробітної плати працівникам відділу збуту.
15. Яким бухгалтерським проведенням відображається списання собівартості реалізованих товарів:
- 1 – Дт 901 – Кт 26;
 - 2 – Дт 26 – Кт 23;
 - 3 – Дт 26 – Кт 22;
 - 4 – Дт 902 – Кт 28.

16. Видатки на збут включають:

- 1 – виплати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу;
- 2 – видатки на охорону праці;
- 3 – видатки на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- 4 – видатки на ремонт офісу.

17. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з:

- 1 – виробничої собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), наднормативних виробничих витрат, адміністративних витрат;
- 2 – виробничої собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), розподілених постійних загальновиробничих витрат, наднормативних виробничих витрат;
- 3 – виробничої собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), нерозподілених постійних загальновиробничих витрат, наднормативних прямих витрат;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

18. Як розподіляються адміністративні видатки:

- 1 – розподіляються на кожен об'єкт витрат пропорційно виробничій собівартості продукції;
- 2 – розподіляються на кожен об'єкт витрат пропорційно прямим витратам на оплату праці;
- 3 – не розподіляються, а списуються в усій сумі на зменшення фінансового результату;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

ТЕМА 15: Облік доходів і фінансових результатів.

Фінансова звітність

1. Яким бухгалтерським записом проводять сплату за рахунком покупцем за відвантаженою продукцією:

- 1 – Дт 311 – Кт 981;
- 2 – Дт 361 – Кт 702;
- 3 – Дт 361 – Кт 701;
- 4 – Дт 311 – Кт 361.

2. Яким записом відображається реалізація робіт і послуг:
- 1 – Дт 36 – Кт 703;
 - 2 – Дт 36 – Кт 71;
 - 3 – Дт 36 – Кт 72;
 - 4 – Дт 36 – Кт 73.
3. За допомогою якого рахунку визначають фінансовий результат:
- 1 – 47;
 - 2 – 44;
 - 3 – 70;
 - 4 – 79.
4. Яким бухгалтерським проведенням відображається операція «Відвантажено готову продукцію покупцям»:
- 1 – Дт 36 – Кт 701;
 - 2 – Дт 26 – Кт 23;
 - 3 – Дт 901 – Кт 26;
 - 4 – Дт 902 – Кт 28.
5. Що таке прибуток від реалізації продукції:
- 1 – різниця між фактичною і плановою собівартістю реалізації продукції;
 - 2 – різниця між виручкою від реалізації продукції та її повною собівартістю;
 - 3 – виручка від реалізації продукції;
 - 4 – доход від продажу продукції покупцю.
6. Визначити бухгалтерське проведення на підставі наведеної господарської операції: «Нараховані відпускні за рахунок резерву майбутніх відпусток»:
- 1 – Дт 48 – Кт 66;
 - 2 – Дт 471 – Кт 66;
 - 3 – Дт 941 – Кт 66;
 - 4 – Дт 92 – Кт 66.
7. Необхідною умовою визнання доходів є:
- 1 – зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства;
 - 2 – можливість ідентифікації;
 - 3 – збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення капіталу;
 - 4 – збільшення активів, що призводить до збільшення капіталу.

8. Які надходження не вважатимуться доходами за НП(С)БО:
- 1 – попередня оплата (аванс);
 - 2 – від наданих послуг;
 - 3 – за договорами оренди;
 - 4 – немає правильної відповіді.
9. Яка подія має бути відображена на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності»:
- 1 – нестача палива;
 - 2 – позитивна курсова різниця;
 - 3 – виставлений рахунок за оренду приміщення;
 - 4 – лишок запасів.
10. Яка подія має бути відображена на субрахунку 746 «Інші доходи»:
- 1 – реалізація непотрібних запасів;
 - 2 – реалізація непотрібних меблів;
 - 3 – отримання брухту від списання обладнання;
 - 4 – безоплатне одержання обладнання.
11. На підставі якого документа виконують запис: Дт 312 – Кт 714:
- 1 – виписки банку;
 - 2 – податкової накладної;
 - 3 – рахунка постачальника;
 - 4 – немає правильної відповіді.
12. Розкрити зміст бухгалтерського запису: Дт 703 – Кт 641:
- 1 – нараховано дохід від реалізації;
 - 2 – списано дохід від реалізації;
 - 3 – нараховано податковий кредит з ПДВ;
 - 4 – нараховано податкове зобов'язання з ПДВ.
13. Розкрити зміст бухгалтерського запису: Дт 377 – Кт 712:
- 1 – нараховано дохід від реалізації матеріалів;
 - 2 – нараховано дохід від реалізації автомобіля;
 - 3 – нараховано дохід від реалізації товару;
 - 4 – нараховано ПДВ.

14. У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходи відображаються відповідно до принципу:
- 1 – послідовності;
 - 2 – нарахування та відповідності;
 - 3 – періодичності;
 - 4 – автономності.
15. До доходів від інвестиційної діяльності належать:
- 1 – отримані штрафи, пені, неустойки;
 - 2 – дохід від реалізації оборотних активів;
 - 3 – дохід від реалізації фінансових інвестицій;
 - 4 – дохід від реалізації іноземної валюти.
16. Чистий дохід від реалізації – це:
- 1 – дохід від реалізації за винятком собівартості реалізації;
 - 2 – дохід від реалізації без урахування непрямих податків і зборів;
 - 3 – дохід від реалізації з урахуванням прямих податків і зборів;
 - 4 – дохід від реалізації з урахуванням собівартості реалізації.
17. Підприємство в рамках договору купівлі-продажу відвантажило покупцю товар (перша подія) за 1200 грн, у тому числі ПДВ 200 грн, вартість придбання цього товару 800 грн. Дана операція відобразиться в бухгалтерському обліку записами:
- 1 – Дт 361 – Кт 702 на суму 1000,
Дт 902 – Кт 281 на суму 800;
 - 2 – Дт 361 – Кт 701 на суму 1200,
Дт 701 – Кт 641 на суму 200,
Дт 901 – Кт 281 на суму 800;
 - 3 – Дт 361 – Кт 702 на суму 1200,
Дт 702 – Кт 641 на суму 200,
Дт 902 – Кт 281 на суму 800;
 - 4 – Дт 702 – Кт 361 на суму 1200,
Дт 702 – Кт 641 на суму 200,
Дт 281 – Кт 902 на суму 800.

18. Для узагальнення в бухгалтерському обліку інформації про доходи від реалізації необоротних активів у Плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок:
- 1 – 70 «Доходи від реалізації»;
 - 2 – 71 «Інший операційний дохід»;
 - 3 – 74 «Інші доходи»;
 - 4 – 73 «Інші фінансові доходи».
19. У складі інших операційних доходів відображаються доходи від реалізації:
- 1 – продукції (товарів, робіт та послуг);
 - 2 – майнових комплексів;
 - 3 – іноземної валюти;
 - 4 – фінансових інвестицій.
20. Як закривається в кінці звітного періоду рахунок 70 «Дохід від реалізації»:
- 1 – не закривається;
 - 2 – закривається шляхом списання його кредитового сальдо в дебет рахунку 79 «Фінансові результати»;
 - 3 – закривається шляхом списання його дебетового сальдо в кредит рахунку 79 «Фінансові результати»;
 - 4 – закривається шляхом списання його дебетового сальдо в дебет рахунку 79 «Фінансові результати», а кредитового сальдо в кредит рахунку 79 «Фінансові результати».
21. На рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» відображають:
- 1 – за дебетом і кредитом купівельну вартість проданих товарів;
 - 2 – за дебетом – суму податку на додану вартість, що включена у виручку і за кредитом – суму торгової виручки;
 - 3 – за дебетом – товарообіг; за кредитом – купівельну вартість товару;
 - 4 – за дебетом – суму торгової виручки; за кредитом – суму ПДВ.
22. Який існує зв'язок між поняттями «виручка», «видатки», «прибуток»
- 1 – виручка = прибуток – видатки;
 - 2 – прибуток складається з виручки і видатків;
 - 3 – прибуток = виручка – видатки;
 - 4 – виручка = прибуток + видатки.

23. Яким бухгалтерським записом проводять списання чистого доходу від реалізації товарів:

1 – Дт 361 – Кт 701;

2 – Дт 703 – Кт 793;

3 – Дт 702 – Кт 791;

4 – Дт 701 – Кт 641.

24. Яким бухгалтерським записом проводять отримання відходів від ліквідації необоротного активу:

1 – Дт 10 – Кт 742;

2 – Дт 10 – Кт 746;

3 – Дт 20 – Кт 742;

4 – Дт 20 – Кт 746.

25. Яким бухгалтерським записом проводять нарахування податкового зобов'язання з ПДВ від реалізації продукції:

1 – Дт 641 – Кт 311;

2 – Дт 701 – Кт 641;

3 – Дт 361 – Кт 701;

4 – Дт 644 – Кт 641.

26. Яким бухгалтерським записом проводять списання податку на прибуток на зменшення фінансових результатів:

1 – Дт 791 – Кт 981;

2 – Дт 701 – Кт 641;

3 – Дт 981 – Кт 791;

4 – Дт 981 – Кт 311.

27. Яким бухгалтерським записом проводять списання чистого прибутку від реалізації продукції:

1 – Дт 701 – Кт 791;

2 – Дт 791 – Кт 98;

3 – Дт 44 – Кт 791;

4 – Дт 791 – Кт 44.

28. Навчальний семінар має відбутися 15 березня наступного року, але учасники внесли оплату до 31.12. поточного року. Як буде визначений дохід від отримання оплати у Звіті про фінансові результати за поточний рік:
- 1 – у сумі отриманої виручки;
 - 2 – не буде визнаний у звіті про фінансові результати за поточний рік;
 - 3 – як доходи майбутніх періодів;
 - 4 – як доходи від надзвичайних подій.
29. В якому розділі Балансу відображається рахунок 70 «Дохід від реалізації»:
- 1 – у розділі II активу Балансу;
 - 2 – у розділі 1 пасиву Балансу;
 - 3 – у Балансі не наводиться;
 - 4 – у розділі IV пасиву Балансу.
30. Не визнаються витратами і не включаються до Звіту про фінансові результати:
- 1 – нарахування заробітної плати;
 - 2 – погашення одержаних позик;
 - 3 – амортизаційні відрахування;
 - 4 – відрахування на соціальні заходи.
31. До квартальної фінансової звітності підприємства належать:
- 1 – Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до Балансу;
 - 2 – Баланс, Звіт про фінансові результати та Звіт про рух грошових коштів;
 - 3 – Баланс та Звіт про фінансові результати;
 - 4 – Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про власний капітал та Примітки до Балансу.
32. До річної фінансової звітності підприємства належать:
- 1 – Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до Балансу;
 - 2 – Баланс та Звіт про фінансові результати;
 - 3 – Баланс, Звіт про фінансові результати та Звіт про рух грошових коштів;
 - 4 – Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про власний капітал та Примітки до Балансу.

33. Фінансова звітність надається до відповідних органів статистики за підсумками звітного періоду:
- 1 – річного;
 - 2 – квартального;
 - 3 – місячного;
 - 4 – періоду за рішенням керівника підприємства.
34. Які санкції застосовуються до підприємства за подачу фінансової звітності з порушенням встановлених строків:
- 1 – фінансові;
 - 2 – адміністративні;
 - 3 – карні;
 - 4 – ніякі.
35. Користувачі фінансової звітності – це:
- 1 – державна податкова служба;
 - 2 – органи державної статистики;
 - 3 – власники підприємства, керівник та інвестори;
 - 4 – власники підприємства та інвестори.

ПРИКЛАДИ З РОЗВ'ЯЗАННЯ ЗАДАЧ

Задача 1

Вказати кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку з наведених господарських операцій. Визначити первісну вартість виробничих запасів.

Номер	Зміст операції	Дт	Кт	Сума
1.	Оприбуткована сировина і матеріали, які надійшли від вітчизняного постачальника за покупними цінами			20000
	Відображений податковий кредит з ПДВ			?
2.	Визначена оплата постачальнику в повному обсязі			?
3.	Відображена собівартість транспортних послуг, зв'язаних з придбанням сировини та матеріалів			1000
	Відображений податковий кредит з ПДВ			?

Розв'язок:

Номер	Зміст операції	Дт	Кт	Сума
1.	Оприбуткована сировина і матеріали, які надійшли від вітчизняного постачальника за покупними цінами	201	631	20000
	відображений податковий кредит з ПДВ	641	631	4000
2.	Оплата постачальнику в повному обсязі	631	311	24000
3.	Відображена собівартість транспортних послуг, зв'язаних з придбанням сировини та матеріалів	201	631	1000
	відображений податковий кредит з ПДВ	641	631	200

Задача 2

Вказати кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку з наведених господарських операцій. Визначити суми ПДВ з використання виробничих запасів.

Номер	Зміст операції	Дт	Кт	Сума
1.	Придбані МШП у вітчизняних постачальників			600
	відображений податковий кредит з ПДВ			?
2.	Здійнюється передоплата постачальнику за паливо			900
	відображений податковий кредит з ПДВ			?
3.	Оподатковане паливо, яке поступило від вітчизняного постачальника за покупних цін			7500
	відображена сума ПДВ, яка була раніше включена в склад податкового кредиту			?
4.	Зарахування передоплати			?

Розв'язок:

Номер	Зміст операції	Дт	Кт	Сума
1.	Придбані МШП у вітчизняних постачальників	22	631	600
	відображений податковий кредит з ПДВ	641	631	120
2.	Здійснюється передоплата постачальнику за паливо	371	311	900
	відображений податковий кредит з ПДВ	641	644	150
3.	Оприбутковане паливо, яке поступило від вітчизняного постачальника з покупних цін	203	631	750
	відображена сума ПДВ, яка була раніше включена в склад податкового кредиту	644	631	150
4.	Зарахування передоплати	631	371	900

Задача 3

Оформити журнал реєстрації господарських операцій будівельного підприємства «Модерн» та визначити необхідні суми.

Дані для виконання:

Реєстр господарських операцій будівельного підприємства «Модерн» за серпень.

Номер	Зміст господарської операції	Сума
1.	Придбано матеріали для будівництва	1000
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	?
3.	Списано матеріали для потреб будівництва	1000
4.	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим будівельними роботами	600
5.	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду заробітної плати – 22 %	?
6.	Введено в експлуатацію збудований об'єкт	?

Розв'язок:

Номер	Зміст господарської операції	Проводка		Сума
		Дт	Кт	
1.	Придбано матеріали для будівництва	20	63	1000
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	63	200
3.	Списано матеріали для потреб будівництва	15	20	1000
4.	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим будівельними роботами	15	66	600
5.	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду заробітної плати – 22 %	15	65	132
6.	Введено в експлуатацію збудований об'єкт	10	15	1732

Задача 4

Визначити суму зносу верстату за кожний рік експлуатації.

Дані для виконання:

Первісна вартість верстату 3000 грн, ліквідаційна вартість – 200 грн, строк корисного використання – 5 років.

Метод нарахування зносу: а) прямолінійний; б) кумулятивний.

Розв'язок:

а) Нарухування амортизації за прямолінійним методом

Роки експлуатації	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань, грн	Залишкова вартість, грн
1	$3000 - 200 / 5$	560	2440
2	$3000 - 200 / 5$	560	1880
3	$3000 - 200 / 5$	560	1320
4	$3000 - 200 / 5$	560	760
5	$3000 - 200 / 5$	560	200

б) Нарухування амортизації за кумулятивним методом

Роки експлуатації	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань, грн	Залишкова вартість, грн
1	$5 / 15 \times (3000 - 200)$	933	2067
2	$4 / 15 \times (3000 - 200)$	747	1320
3	$3 / 15 \times (3000 - 200)$	560	760
4	$2 / 15 \times (3000 - 200)$	373	387
5	$1 / 15 \times (3000 - 200)$	187	200

Задача 5

Згідно з накладною № 45 ТОВ «Експрес» продало електрокар, який було придбано та введено в експлуатацію в минулому році:

- первісна вартість електрокару – 800 грн;
- нарахована сума зносу за весь строк використання – 40 грн;
- ціна продажу, в т. ч. ПДВ – 900 грн.

Визначити фінансовий результат від реалізації об'єкта основних засобів.

Розв'язок:

Номер	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Списано знос електрокару	13	10	40
2	Відображено собівартість електрокару	286	10	760
3	Нараховано дохід від реалізації	377	702	900
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	641	150
5	Списано собівартість електрокару	902	286	760
6	Формування фінансового результату	79	902	760
7	Формування фінансового результату	702	79	750

Задача 6

Вказати кореспонденцію рахунків, визначити необхідні суми на підставі наведеного реєстру господарських операцій ТОВ «Омега».

ТОВ «Омега» придбало 350 акцій за ціною 1 грн 50 коп. за одну акцію. Крім того, витрати, пов'язані з оформленням операції (оплата брокеру), склали 60 грн. (без ПДВ).

Реєстр господарських операцій ТОВ «Омега» за березень ц. р.

Номер	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Перераховано грошові кошти продавцю акцій	?
2	Отримано акції	?
3	Відображено послуги, пов'язані з придбанням акцій	?
4	Сплачено грошові кошти за послуги, пов'язані з придбанням акцій	?

Розв'язок:

Номер	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Перераховано грошові кошти продавцю акцій	371	311	525
2	Отримано акції	14	685	525
3	Відображено послуги, пов'язані з придбанням акцій	14	685	60
4	Сплачено грошові кошти за послуги, пов'язані з придбанням акцій	685	311	60

Задача 7

Сформулювати зміст господарських операцій на підставі наведеного Журналу-ордеру 5.5А.

Номер рахунку	Назва рахунку	З кредиту рахунків							Всього
		201	202	203	204	205	207	22	
23	Виробництво	200	100					300	600
372	Розрахунки з підзвітними особами		50						50
42	Додатковий капітал			350					350
91	Загально виробничі витрати					300			300
92	Адміністративні витрати			50					50
93	Витрати на збут			150	100		200		450
947	Інші витрати							100	100
	Разом	200	150	550	100	300	200	400	1900

Розв'язок:

Номер	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Списано матеріали на виробництво	23	201	200
2	Списано комплектуючі на виробництво	23	202	100
3	Списано МШП на виробництво	23	22	300
4	Видано під звіт комплектуючі	372	202	50
5	Зменшення додаткового капіталу за рахунок вилучення палива	42	203	350
6	Списано будівельні матеріали на загальновиробничі витрати	91	205	300
7	Списано паливо на адміністративні цілі	92	203	50
8	Списано паливо для збутових цілей	93	203	150
9	Використано тару для збутових цілей	93	204	100
10	Використано запчастини для збутових цілей	93	207	200
11	Знищені МШП у результаті стихійного лиха	947	22	100

Задача 8

Скласти журнал реєстрації господарських операцій, визначити фактичну собівартість 1 кг цукру на підставі наведених даних.

ТОВ «Світ» придбало матеріали (цукор) 1500 кг на суму 7200 грн, у т. ч. ПДВ, витрати з доставки цукру (паливо) склали 120 грн. Оплата за цукор здійснена з поточного рахунку, нарахована заробітна плата працівникам за розвантаження цукру в сумі 270 грн, відрахування на соціальні заходи – 22%.

Розв'язок:

Номер	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Придбано цукор	201	631	6000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	1200,00
3	Витрати по доставці (паливо)	201	203	120,00
4	Здійснена оплата заборгованості	631	311	7200,00
5	Нарахована зарплата працівникам за розвантаження цукру	201	661	270,00
6	Проведено відрахування на соціальні заходи	201	651	59,40

Собівартість 1 кг цукру склала 4,33 грн. ($6449,40 : 1500 = 4,30$).

Задача 9

На підставі наведених даних простежити облік виробничих засобів, оцінка яких здійснюється:

- за методом FIFO;
- за методом середньозваженої собівартості.

Дані про рух цукру на складі ТОВ «Світанок» за жовтень.

Дата	Надходження			Витрачання, кг
	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн	
Залишок на 01.10.	20	150,00		–
Витрачання 02.10.	–	–	–	15
Надходження 08.10. (I партія)	25	100,00		–
Витрачання 10.10.	–	–	–	10
Надходження 12.10. (II партія)	4	200,00		–
Витрачання 20.10.	–	–	–	18
Разом (надходження та витрачання)				
Залишок на 31.10.				?

Розв'язок:

а) Списання за методом FIFO

Дата	Надходження			Витрата			Залишок		
	кількість, кг	ціна грн	сума, грн	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн
Залишок на 1.10.	–	–	–	–	–	–	20	150,0	3000
Витрачання 2.10.	–	–	–	15	150	2250	5	150,0	750
Надходження 8.10. (I партія)	25	100	2500	–	–	–	30	5×150+ +25×100	3250
Витрачання 10.10.	–	–	–	10	5×150+ +5×100	1250	20	100	2000
Надходження 12.10. (II партія)	4	200	800	–	–	–	24	20×100 + +4×200	2800
Витрачання 20.10.	–	–	–	18	100	1800	6	2×100+ +4×200	1000
Разом (надходження та витрати)	29	х	3300	43	х	5300	х	х	х
Залишок на 31.10.	–	–	–	–	–	–	6	2×100+ +4×200	1000

б) Списання за методом середньозваженої собівартості

Дата	Надходження			Витрата			Залишок		
	кількість, кг	ціна грн	сума, грн	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн
Залишок на 1.10.	–	–	–	–	–	–	20	150,0	3000
Витрачання 2.10.	–	–	–	15	150,0	2250	5	150,0	750
Надходження 8.10. (I партія)	25	100	2500	–	–	–	30	108,3	3249
Витрачання 10.10.	–	–	–	10	108,3	1083	20	108,3	2166
Надходження 12.10. (II партія)	4	200	800	–	–	–	24	123,6	2966,4
Витрачання 20.10.	–	–	–	18	123,6	2224,8	6	123,6	741,6
Разом (надходження та витрачання)	29	х	3300	43	х	5557,8	х	х	х
Залишок на 31.10.	–	–	–	–	–	–	6	123,60	741,6

Задача 10

Розподілити послуги енергетичного цеху ТОВ «Атланта», скласти бухгалтерські проводки на підставі наведених даних.

Відомість розподілу витрат енергетичного цеху

Напрямки витрат	Кількість пару, Ккал.	Коеф. розподілу	Сума витрат, грн	В дебет. рахунків
На технологічні потреби основного виробництва:				
– верстатів ВК-11	70			
– верстатів МП-14	60			
На потреби ремонтного цеху	30			
На потреби дитячого садка	60			
На опалення цеху основного виробництва	40			
На опалення загальногосподарських приміщень	160			
Разом	420			

Розв'язок:

Відомість розподілу витрат енергетичного цеху

Напрямки витрат	Кількість пару, Ккал	Коеф. розподілу	Сума витрат, грн	В дебет. рахунків
На технологічні потреби основного виробництва:				
– верстатів ВК-11	70	0,17	884	231/1
– верстатів МП-14	60	0,14	728	231/2
На потреби ремонтного цеху	30	0,07	364	232
На потреби дитячого садка	60	0,14	728	949
На опалення цеху основного виробництва	40	0,1	520	91
На опалення загальногосподарських приміщень	160	0,38	1976	92
Разом	420	1	5200	x

Задача 11

Визначити суму амортизації верстату за кожний рік експлуатації за виробничим методом на основі наведених даних.

Первісна вартість верстату 3000 грн, ліквідаційна вартість – 200 грн, строк корисного використання – 6 років. Протягом строку експлуатації об'єкту планується виготовити продукції: за 1-й рік – 2100 шт., за 2-й рік – 2500 шт., за 3-й рік – 2300 шт., за 4-й рік – 2600 шт., за 5-й рік – 2200 шт., за 6-й рік – 2400 шт.

Розв'язок:

Знаходимо виробничу ставку амортизації: $3000 - 200 / 14100 = 0,198$

Розрахунок амортизаційних відрахувань

Роки	Виконаний обсяг робіт, шт.	Річна сума амортизаційних відрахувань	Накопичена сума амортизації, грн	Залишкова вартість, грн
1	2100	415,8	415,8	2584,2
2	2500	495	910,8	2089,2
3	2300	455,4	1366,2	1633,8
4	2600	514,8	1881	1119
5	2200	435,6	2316,6	683,4
6	2400	475,2	2791,8	208,2

Задача 12

Підприємство «Галатея» відвантажило продукцію власного виробництва на суму 748800,00 грн, у т. ч. ПДВ. Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції склала 384000,00 грн.

Управлінському персоналу підприємства нарахована зарплата в сумі 25600,00 грн, проведено нарахування ЄСВ.

Управлінському персоналу було видане канцелярське приладдя на суму 552,00 грн. Вартість послуг сторонніх організацій зі збуту продукції склала 16200,00 грн, у т. ч. ПДВ.

Відобразити господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках в журналі господарських операцій.

Розв'язок:

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дт	Кт	
Відвантажена продукція покупцю	361	701	748800,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	124800,00
Списано собівартість реалізованої продукції	901	26	384000,00
Нарахована заробітна плата управлінському персоналу	92	661	25600,00
Проведено нарахування до Пенсійного фонду	92	651	5632,00
Видане канцелярське приладдя управлінському персоналу	92	22	552,00
Отримані послуги сторонніх організацій	93	631	13500,00
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	2700,00
Визначення фінансового результату:			
– закриття рахунків доходів	701	791	624000,00
– закриття рахунків витрат	791	901	384000,00
	791	92	31784,00
	791	93	13500,00

Задача 13

ТОВ «Анжей» придбало верстат шліфувальний за 14700,00 грн, у т. ч. ПДВ. Доставка верстата стороннім автотранспортом склала 360,00 грн, у т. ч. ПДВ. Для монтажу використано запасні частини на суму 150,00 грн, у т. ч. ПДВ. За його розвантаження сплачено 240,00 грн, в т. ч. ПДВ. Строк корисного використання верстату 4 роки.

Визначити:

- первісну вартість об'єкту основних засобів;
- вказати кореспонденцію рахунків з оприбуткування об'єкту основних засобів;
- місячну суму амортизації об'єкту основних засобів прямолінійним методом.

Розв'язок:

Відображаємо господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках:

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	Дт	Кт	
Відображено придбання верстату	152	685	12250,00
Відображено право на податковий кредит з ПДВ	641	685	2450,00
Доставка верстата	152	685	300,00
Відображено право на податковий кредит з ПДВ	641	685	30,00
Використано запчастини для монтажу верстата	152	207	150,00
Відображено право на податковий кредит з ПДВ	641	685	30,00
Відображено витрати по розвантаженню верстата	152	685	200,00
Відображено право на податковий кредит з ПДВ	641	685	40,00
Оприбутковано верстат як об'єкт основних засобів	104	152	12900,00
Нарахована амортизація верстата шліфувального	23	131	268,75

Задача 14

Підприємство ТОВ «Марія» займається виробництвом хлібобулочних виробів. Нижче наведений реєстр господарських операцій ТОВ «Марія» за II-й квартал цього року.

Необхідно:

- вказати кореспонденцію рахунків;
- визначити необхідні суми на підставі наведеного реєстру господарських операцій ТОВ «Марія».

Базою розподілу загальновиробничих витрат є пряма заробітна плата.

Незавершеного виробництва на кінець кварталу немає.

Реєстр господарських операцій ТОВ «Марія» за II-й квартал цього року:

Номер	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Нарахована заробітна плата: – за виготовлення хлібу «Український» – за виготовлення хлібу «Подовий» – майстру цеху – адміністрації підприємства	4250,00 4062,00 1500,00 1600,00
2	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці	?
3	Акцептовано рахунок «Теплоенерго» за електроенергію для: – виготовлення хлібу «Український» – виготовлення хлібу «Подовий» – опалення офісу	400,00 430,00 140,00
4	Відпущено матеріали на ремонт приміщення цеху	500,00
5	Розподілено та списано загальновиробничі витрати на собівартість: – хлібу «Український» – хлібу «Подовий»	? ?
6	Оприбутковано на склад готову продукцію: – хліб «Український» – хліб «Подовий»	? ?

Розв'язок:

Відображаємо господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках:

Номер	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Нарахована заробітна плата: – за виготовлення хлібу «Український» – за виготовлення хлібу «Подовий» – майстру цеху – адміністрації підприємства	231/1 231/2 91 92	661 661 661 661	4250,00 4062,00 1500,00 1600,00
2	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці (ЄСВ): – за виготовлення хлібу «Український» – за виготовлення хлібу «Подовий» – майстру цеху – адміністрації підприємства	231/1 231/2 91 92	65 65 65 65	935,00 893,64 330,00 352,00
3	Акцептовано рахунок «Теплоенерго» за електроенергію, використану для: – виготовлення хлібу «Український» – виготовлення хлібу «Подовий» – опалення офісу	231/1 231/2 92	685 685 685	400,00 430,00 140,00
4	Відпущено матеріали на ремонт приміщення цеху	91	201	500,00
5	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість (пропорційно прямій заробітній платі) : – хлібу «Український» (51,1%) – хлібу «Подовий»(48,9%)	231/1 231/2	91 91	1190,63 1139,37
6	Оприбутковано на склад готову продукцію: – хліб «Український» – хліб «Подовий»	26/1 26/2	231/1 231/2	6775,63 6525,01
7	Списано адміністративні витрати на зменшення фінансового результату	791	92	2092,00

Задача 15

Торговельне підприємство «Дельта» (платник ПДВ) здійснює доставку товарів стороннім транспортом, і облік транспортно-заготівельних витрат з придбання товарів ведеться на окремому субрахунку.

Є такі дані щодо руху товарів за березень цього року по підприємству «Дельта»:

	Вартість товарів, тис. грн.	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн.
Залишок на початок місяця	137	20,4
Надійшло за місяць	548	89
Вибуло за місяць всього:	617	-
У тому числі:		
– реалізовано	603	-
– виявлена нестача товарів	14	-
Залишок на кінець місяця	68	-

Товар реалізований за 936 тис. грн, у т. ч. ПДВ, перша подія – відвантаження товару.

Винна особа з нестачі ТМЦ не встановлена.

Необхідно:

- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до реалізованих товарів;
- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до нестачі товарів;
- скласти бухгалтерські проведення з надходження і вибуття товарів та розподілу транспортно-заготівельних витрат.

Розв'язок:

- 1) визначимо середній відсоток транспортно-заготівельних витрат:

$$\begin{array}{l} \text{Середній відсоток} \\ \text{транспортно-заготівельних} \\ \text{витрат} \end{array} = \frac{(20,4 + 89) \times 100}{137 + 548} = 15,9\%$$

- 2) визначимо суму транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули:

$$\begin{array}{l} \text{Сума транспортно-заготівельних} \\ \text{витрат, яка відноситься до} \\ \text{реалізованих товарів} \end{array} = \frac{603 \times 15,9}{100} = 95,9 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до нестачі товарів} = \frac{14 \times 15,9}{100} = 2,2 \text{ тис. грн.}$$

Всього транспортно-заготівельних витрат: 98,1 тис. грн.

3) бухгалтерські записи з надходження і вибуття товарів та розподілу транспортно-заготівельних витрат :

Номер	Зміст операції	Кореспонденція		Сума, тис. грн
		Дт	Кт	
1	Отримано товар від постачальника	281	63	548,0
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	63	109,6
3	Витрати на транспортування	289	63	89,0
4	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	63	17,8
5	Реалізовано товар покупцю	361	702	936,0
6	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641	156,0
7	Списана собівартість реалізованих товарів	902	281	603,0
8	Списані транспортно-заготівельні витрати	902	289	95,9
9	Списана нестача товарів	947	281	14,0
10	Списані транспортно-заготівельні витрати	947	289	2,2

Собівартість реалізованих товарів склала 698,9 тис. грн. (603 + 95,9).

Собівартість товарів, списаних на нестачу, становить 16,2 тис. грн. (14 + 2,2).

Задача 16

Основним видом діяльності ТОВ «Конкорд» є торгівельні операції. У ТОВ «Конкорд» у II кварталі цього року відбулися наступні операції:

Номер	Дата	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	01.04	Сплачено з поточного рахунку ТОВ «Томас» аванс під поставку товарів	11250,00
2	05.04	Погашено з поточного рахунку заборгованість перед ТОВ «Еліс»	5250,00
3	20.05	Одержано товари від ТОВ «Томас»	7500,00
4	20.05	Відображено суму ПДВ по одержаних товарах	?
5	20.05	Проведено взаємозалік сплачених авансів з ТОВ «Томас»	?
6	20.05	Виставлено претензію про неодержання частини товарів згідно умов договору ТОВ «Томас»	?
7	17.06	Придбано автомобіль у банку «Аваль» за ціною 90000,00 грн (в т. ч. ПДВ)	?
8	20.06	Проведена оплата за придбаний автомобіль	?
9	28.06	Введено автомобіль в експлуатацію	?

Необхідно:

- відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку;
- провести розрахунки необхідних сум.

Розв'язок:

Відображаємо господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках:

Номер	Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Дт	Кт	
1	01.04	Сплачено з поточного рахунку ТОВ «Томас» аванс під поставку товарів	371	311	11250,00
2	01.04	Відображено право на податковий кредит з ПДВ	641	644	1875,00
3	05.04	Погашено з поточного рахунку заборгованість перед ТОВ «Еліс»	631	311	5250,00
4	20.05	Одержано товари від ТОВ «Томас»	281	631	7500,00
5	20.05	Відображено суму ПДВ по одержаних товарах	644	631	1500,00
6	20.05	Проведено взаємозалік сплачених авансів з ТОВ «Томас»	631	371	9000,00
7	20.05	Виставлено претензію про неодержання частини товарів згідно умов договору ТОВ «Томас»	374	631	2250,00
8	17.06	Оприбутковано автомобіль від банку «Аваль»	152	631	75000,00
9	17.06	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	15000,00
10	20.06	Проведена оплата за придбаний автомобіль	631	311	90000,00
11	28.06	Введено автомобіль в експлуатацію	105	152	75000,00

Задача 17

ТОВ «Тиса» є виробничим підприємством. Оцінка виробничих запасів при їх вибутті здійснюється за методом FIFO. За березень поточного року підприємство мало наступні господарські операції щодо руху матеріалів:

Дата	Показник	Кількість одиниць	Ціна за одиницю, грн
01.03.	Залишок на початок місяця	290	5,10
14.03.	Придбано	435	5,15
17.03.	Витрачено на виробництво	580	?
24.03.	Придбано	725	5,12
29.03.	Витрачено на виробництво	507	?
29.03.	Виявлена нестача матеріалів. Винною в нестачі є матеріально відповідальна особа	218	?

Необхідно:

- скласти бухгалтерські проведення з господарських операцій;
- розрахувати необхідні для цього суми;
- розрахувати суму відшкодування винною особою у зв'язку з нестачею матеріалів, якщо індекс інфляції дорівнює 1 (Порядок № 116).

Розв'язок:

Відображаємо господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках:

Номер	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Придбано матеріали	201	631	2240,25
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	448,05
3	Списано матеріали на виробництво (290 x 5,10 + 290 x 5,15)	23	201	2968,50
4	Придбано матеріали	201	631	3712,00
5	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	742,40
6	Списано матеріали на виробництво (145 x 5,15 + 362 x 5,12)	23	201	2600,19
7	Виявлення нестачі матеріалів	947	201	1116,16
8	Зарахування на позабалансовий рахунок вартості матеріалів, яких не вистачає	072	–	1116,16
9	Відображено заборгованість винної особи (1116,16 x 1,2) x 2	375	716	2678,78
10	Визначення частини суми відшкодування, що підлягає перерахуванню до бюджету (2678,78 – 1116,16)	716	642	1562,62
11	Списання доходів на фінансовий результат	716	791	1116,16
12	Списання витрат на фінансовий результат	791	947	1116,16
13	Списання із позабалансового рахунка вартості матеріалів, яких не вистачає	–	072	1116,16
14	Відшкодування винною особою суми нестачі – внесення готівки в касу	301	375	2678,78
15	Перерахування суми перевищення розрахункової суми над балансовою вартістю до бюджету	642	311	1562,62

Задача 18

ТОВ «Тиса» є виробничим підприємством. Оцінка виробничих запасів при їх вибутті здійснюється за методом середньозваженої собівартості. За березень поточного року підприємство мало наступні господарські операції щодо руху матеріалів:

Дата	Показник	Кількість одиниць	Ціна за одиницю, грн.
01.03.	Залишок на початок місяця	764	3,15
14.03.	Придбано матеріали	627	3,10
17.03.	Витрачено на виробництво	630	?
24.03.	Придбано матеріали	350	3,20
29.03.	Витрачено на виробництво	900	?
29.03.	Виявлена нестача матеріалів. Винною в нестачі є матеріально відповідальна особа	120	?

Необхідно:

- скласти бухгалтерські проведення з господарських операцій;
- розрахувати необхідні для цього суми;
- розрахувати суму відшкодування винною особою у зв'язку з нестачею матеріалів, якщо індекс інфляції дорівнює 1,1 (Порядок № 116).

Розв'язок:

Відображаємо господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках:

Номер з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Придбано матеріали	201	631	1943,70
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	388,74
3	Списано матеріали на виробництво (2406,6+1943,7):(764+627)=3,12	23	201	1965,60
4	Придбано матеріали	201	631	1120,00
5	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	224,00
6	Списано матеріали на виробництво (2374,32 + 1120,00):(761+350)=3,15	23	201	2835,00
7	Виявлення нестачі матеріалів	947	201	378,00
8	Зарахування на позабалансовий рахунок вартості матеріалів, яких не вистачає	072	–	378,00
9	Відображено заборгованість винної особи (378,00 x 1,1+75,6) x 2	375	716	982,80
10	Визначення частини суми відшкодування, що підлягає перерахуванню до бюджету (982,80 – 378,00)	716	642	604,80
11	Списання доходів на фінансовий результат	716	791	378,00
12	Списання видатків на фінансовий результат	791	947	378,00
13	Списання із позабалансового рахунка вартості матеріалів, яких не вистачає	–	072	378,00
14	Відшкодування винною особою суми нестачі – внесення готівки в касу	301	375	982,80
15	Перерахування суми перевищення розрахункової суми над балансовою вартістю до бюджету	642	311	604,80

ЗАДАЧІ ДО САМОСТІЙНОГО ВИКОНАННЯ

Задача 1

ТОВ «Омега» відвантажило продукцію власного виробництва на суму 524160,00 грн, в т. ч. ПДВ. Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції склала 268800,00 грн.

Нарахована зарплата працівникам збуту – 15440,00 грн, проведено нарахування до Пенсійного фонду.

Нарахована амортизація офісного обладнання – 3680,00 грн. Вартість послуг сторонніх організацій зі збуту продукції склала 14580,00 грн, в т. ч. ПДВ.

Відобразити господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках в журналі господарських операцій.

Задача 2

ТОВ «Еліс» відвантажило товари на суму 52416,00 грн (без ПДВ). Фактична виробнича собівартість товарів склала 31449,60 грн.

Нарахована зарплата працівникам збуту – 5440,00 грн, проведено нарахування ЄСВ.

Нарахована амортизація торгівельного обладнання – 1680,00. Вартість отриманих юридичних послуг – 1200,00 грн (без ПДВ), вартість рекламних послуг – 1500,00 грн, в т.ч. ПДВ.

Відобразити господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках в журналі господарських операцій.

Задача 3

ТОВ «Контакт» відвантажило продукцію власного виробництва на суму 42000,00 грн, в т. ч. ПДВ. Перша подія – отримання оплати за продукцію. Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції склала 20600,00 грн.

Управлінському персоналу підприємства нарахована зарплата в сумі 6300,00 грн, проведено нарахування ЄСВ.

Нарахована амортизація офісного обладнання у сумі 980,00 грн. Вартість послуг сторонніх організацій зі збуту продукції склала 1800,00 грн, в т. ч. ПДВ.

Відобразити господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках в журналі господарських операцій.

Задача 4

ТОВ «Крок» придбало програмний продукт за 7200,00 грн (без врахування ПДВ). Перша подія – проведення передоплати постачальнику. Для модифікації програми сплатило 1550,00 грн (без врахування ПДВ). За сервісне обслуговування було сплачено 1500,00 грн, в т. ч. ПДВ. За навчання користуванню даною програмою сплачено 570,00 грн, в т. ч. ПДВ. Строк корисного використання програми 4 роки.

Визначити:

- первісну вартість нематеріального активу;
- вказати кореспонденцію рахунків з оприбуткуванням нематеріального активу;
- місячну суму амортизації нематеріального активу.

Задача 5

Підприємство на умовах передоплати придбало виробниче обладнання за ціною 85000,00 грн, в т. ч. ПДВ. Сума витрат на доставку склала 420,00 грн., в т. ч. ПДВ. Для монтажу обладнання було використано запасні частини на суму 140,00 грн. Витрати на розвантаження становили 360,00 грн, в т. ч. ПДВ. Строк корисного використання об'єкту 8 років. Амортизація нараховується прямолінійним методом.

Визначити:

- первісну вартість об'єкту основних засобів;
- вказати кореспонденцію рахунків з оприбуткуванням об'єкту основних засобів;
- місячну суму амортизації об'єкту основних засобів.

Задача 6

ТОВ «Форум» придбало обладнання, яке потребує монтажу, вартістю 14000,00 грн (без врахування ПДВ). Для встановлення було витрачено матеріалів на суму 1200,00 грн. Нарахована заробітна плата працівникам, що виконували монтаж, на суму 3500,00 грн, проведено відрахування на соціальні заходи згідно з чинним законодавством. Обладнання оприбутковано після монтажу як основний засіб.

Задача 7

ТОВ «Антей» на умовах передоплати придбало обладнання, яке потребує монтажу, вартістю 7500,00 грн, в т. ч. ПДВ. Для встановлення було витрачено запчастини на суму 660,00 грн. Нарахована заробітна плата працівникам, що виконували монтаж, на суму 2100,00 грн, проведено відрахування на соціальні заходи згідно з чинним законодавством. Обладнання оприбутковано після монтажу як основний засіб.

Задача 8

Підприємство ТОВ «Авангард» займається виробництвом кондитерських виробів. Нижче наведений реєстр господарських операцій ТОВ «Авангард» за III-й квартал цього року. Незавершеного виробництв на кінець кварталу немає.

Необхідно:

- вказати кореспонденцію рахунків;
- визначити необхідні суми на підставі наведеного реєстру господарських операцій ТОВ «Авангард».

Реєстр господарських операцій ТОВ «Авангард» за III-й квартал цього року:

Номер	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Нарахована заробітна плата: – за виготовлення печива «Лягідне» – за виготовлення печива «Мрія» – майстру цеху – адміністрації підприємства	7400,00 6800,00 2500,00 3000,00
2	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці	?
3	Відпущено зі складу сировину на: – виготовлення печива «Лягідне» – за виготовлення печива «Мрія»	1330,00 1200,00
4	Нараховано знос необоротних активів, що використовуються: – цехами основного виробництва – для загальногосподарських потреб	320,00 150,00
5	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість: – печива «Лягідне» – печива «Мрія»	? ?
6	Оприбутковано на склад готову продукцію: – печиво «Лягідне» – печиво «Мрія»	? ?

Задача 9

ТОВ «Шанс» займається виробництвом паркету. Нижче наведений реєстр господарських операцій ТОВ «Шанс» за II-й квартал цього року.

Необхідно:

- вказати кореспонденцію рахунків;
- визначити необхідні суми на підставі наведеного реєстру господарських операцій ТОВ «Шанс».

Реєстр господарських операцій ТОВ «Шанс» за II-й квартал цього року

Номер	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Відпущено матеріали на виготовлення:	
	– паркету дубового	280000,00
	– паркету ясеневого	217000,00
2	Акцептовано рахунок «Теплоенерго» за електроенергію, використану для виробництва	1200,00
3	Нарахована заробітна плата:	
	– за виготовлення паркету дубового	15000,00
	– за виготовлення паркету ясеневого	13500,00
	– майстру цеху	3000,00
	– адміністрації підприємства	5000,00
4	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці	?
5	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість:	
	– паркету дубового	?
	– паркету ясеневого	?
6	Оприбутковано на склад готову продукцію:	
	– паркет дубовий (незавершене виробництво на кінець кварталу складає 4600,00 грн.)	?
	– паркет ясеневий (незавершене виробництво на кінець кварталу складає 3200,00 грн.)	?

Задача 10

ТОВ «Будсервіс» займається виробництвом меблів. Нижче приведений реєстр господарських операцій ТОВ «Будсервіс» за I-й квартал цього року.

Необхідно:

- вказати кореспонденцію рахунків;
- визначити необхідні суми на підставі наведеного реєстру господарських операцій ТОВ «Будсервіс».

Реєстр господарських операцій ТОВ «Будсервіс» за I-й квартал цього року

Номер	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Відпущено цемент на виготовлення:	
	– фундаментальних блоків	8500,00
	– залізобетонних плит	9600,00
2	Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються:	
	– цехами основного виробництва	950,00
	– для адміністративних потреб	740,00
3	Нарахована заробітна плата:	
	– за виготовлення фундаментальних блоків	6500,00
	– за виготовлення залізобетонних плит	7400,00
	– загальновиробничому персоналу	7100,00
	– адміністрації підприємства	4500,00
4	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці	?
5	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість:	
	– фундаментальних блоків	?
	– залізобетонних плит	?
6	Оприбутковано на склад готову продукцію:	
	– фундаментальні блоки	?
	– залізобетонні плити	?

Задача 11

Торговельне підприємство «Трейд&Со» (платник ПДВ) здійснює доставку товарів стороннім транспортом, і облік транспортно-заготівельних витрат з придбання товарів ведеться на окремому субрахунку.

Товар реалізований за 1000 тис. грн (крім того ПДВ), перша подія – отримання оплати за товар. Винна особа з недостачі ТМЦ не встановлена.

Є такі дані щодо руху товарів за квітень цього року по підприємству «Трейд&Со»:

	Вартість товарів, тис. грн	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн
Залишок на початок місяця	178	27
Надійшло за місяць	712	116
Вибуло за місяць всього:	805	–
В тому числі:		
– реалізовано	783	–
– виявлена нестача товарів	22	–
Залишок на кінець місяця	85	–

Необхідно:

- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка належить до реалізованих товарів;
- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка належить до нестачі товарів;
- скласти бухгалтерські проведення з надходження і вибуття товарів та розподілу транспортно-заготівельних витрат.

Задача 12

Торгівельне підприємство «Аванта» (платник ПДВ) здійснює доставку товарів стороннім транспортом, і облік транспортно-заготівельних витрат з придбання товарів ведеться на окремому субрахунку.

Є такі дані щодо руху товарів за квітень цього року по підприємству «Аванта»:

	Вартість товарів, тис. грн	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн
Залишок на початок місяця	161	22
Надійшло за місяць	640	105
Вибуло за місяць всього:	724	–
В тому числі:		
– реалізовано	704	–
– виявлена нестача товарів	20	–
Залишок на кінець місяця	77	–

Товар реалізований за 920 тис. грн, крім того ПДВ, перша подія – отримання оплати за товар. Винна особа з нестачі ТМЦ не встановлена.

Необхідно:

- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка належить до реалізованих товарів;
- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка належить до нестачі товарів;
- скласти бухгалтерські проведення з надходження і вибуття товарів та розподілу транспортно-заготівельних витрат.

Задача 13

Торгівельне підприємство «Ресурс» (платник ПДВ) здійснює доставку товарів стороннім транспортом, і облік транспортно-заготівельних витрат з придбання товарів ведеться на окремому субрахунку.

Є такі дані щодо руху товарів за травень цього року по підприємству «Ресурс»:

	Вартість товарів, тис. грн	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн
Залишок на початок місяця	205	30,6
Надійшло за місяць	822	134
Вибуло за місяць всього:	925	–
В тому числі:		
– реалізовано	910	–
– виявлена нестача товарів	15	–
Залишок на кінець місяця	102	–

Товар реалізований за 1300 тис. грн, в т. ч. ПДВ, перша подія – відвантаження товару. Винна особа з недостачі ТМЦ не встановлена.

Необхідно:

- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до реалізованих товарів;
- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до нестачі товарів;
- скласти бухгалтерські проведення з надходження і вибуття товарів та розподілу транспортно-заготівельних витрат.

Задача 14

Основним видом діяльності ТОВ «Атлант» є торгівельні операції. У ТОВ «Атлант» у II кварталі цього року відбулися наступні операції:

Номер	Дата	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	01.04	Сплачено з поточного рахунку ТОВ «Еллі» аванс під поставку товарів	12750,00
2	10.05	Видано короткостроковий вексель в погашення заборгованості перед ТОВ «Случ»	17000,00
3	20.05	Одержано і оприбутковано товари від ТОВ «Еллі» у повному обсязі	?
4	20.05	Відображено суму ПДВ по одержаних товарах	?
5	20.05	Проведено взаємозалік сплачених авансів з ТОВ «Еллі»	?
6	15.06	Списано заборгованість ТОВ «Світанок», по який минув строк позовної давнини	2250,00
7	17.06	Придбано автомобіль у ТОВ «Пріма» за ціною 120000,00 грн, в т. ч. ПДВ	?
8	20.06	Проведена оплата за придбаний автомобіль	?
9	30.06	Введено автомобіль в експлуатацію	?

Необхідно:

- відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку;
- провести розрахунки необхідних сум.

Задача 15

Основним видом діяльності ТОВ «Лагуна» є торгівельні операції. У ТОВ «Лагуна» у III-му кварталі цього року відбулися наступні операції:

Номер	Дата	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	05.04	Погашено з поточного рахунку заборгованість перед ТОВ «Константа»	1500,00
2	10.05	Погашено короткостроковий вексель за заборгованістю перед ТОВ «Слава»	12000,00
3	20.05	Одержано товари від ТОВ «Томас»	14500,00
4	15.06	Списано заборгованість, по який минув строк позовної давнини	3000,00
5	16.06	Списано нестачу товарів, виявлених при інвентаризації, на винну особу	2700,00
6	17.06	Погашено заборгованість перед ТОВ «Томас»	?
7	17.06	Придбано комп'ютер у ТОВ «МКС» за ціною 24000,00 грн, в т.ч. ПДВ	?
8	20.06	Проведена оплата за придбаний комп'ютер	?
9	21.06	Введено комп'ютер в експлуатацію	?

Необхідно:

- відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку;
- провести розрахунки необхідних сум.

Задача 16

Основним видом діяльності ТОВ «Фаворит» є виробництво та реалізація готової продукції.

У ТОВ «Фаворит» у II-му кварталі цього року відбулися наступні операції:

Номер	Дата	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	01.04	Сплачено з поточного рахунку ТОВ «Рута» аванс під поставку сировини	13000,00
2	20.05	Одержано сировину від ТОВ «Рута»	9000,00
3	20.05	Відображено суму ПДВ	?
4	20.05	Проведено взаємозалік сплачених авансів з ТОВ «Рута»	?
5	22.05	Реалізовано продукцію власного виробництва	36000,00
6	22.05	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	?
7	22.05	Списано дохід на збільшення фінансового результату	?
8	22.05	Відображена собівартість реалізованої готової продукції	23000,00
9	22.05	Списана собівартість реалізованої готової продукції за зменшення фінансового результату	?
10	15.06	Отримано з поточного рахунку в касу готівку	7000,00
11	15.06	Виплачена з каси заробітна плата	6840,00

Необхідно:

- відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку;
- провести розрахунки необхідних сум.

Задача 17

Основним видом діяльності ТОВ «Добриня» є виробництво та реалізація готової продукції.

У ТОВ «Добриня» у II-му кварталі цього року відбулися такі операції:

Номер	Дата	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	01.04	Сплачено з поточного рахунку ТОВ «Тутті» аванс під поставку сировини	12000,00
2	20.05	Одержано сировину від ТОВ «Тутті»	8000,00
3	20.05	Відображено суму ПДВ	?
4	20.05	Виставлено претензію про недержання частини сировини згідно умов договору ТОВ «Тутті»	?
5	20.05	Проведено взаємозалік сплачених авансів з ТОВ «Тутті»	?
6	22.06	Реалізовано продукцію власного виробництва	24000,00
7	22.06	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	?
8	22.06	Списано дохід на збільшення фінансового результату	?
9	22.06	Відображена собівартість реалізованої готової продукції	16000,00
10	22.06	Списана собівартість реалізованої готової продукції на зменшення фінансового результату	?

Необхідно:

- відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку;
- провести розрахунки необхідних сум.

Задача 18

ТОВ «Гор» є виробничим підприємством. Оцінка виробничих запасів при їх вибутті здійснюється за методом FIFO. За березень поточного року підприємство мало наступні господарські операції щодо руху матеріалів:

Дата	Показник	Кількість одиниць	Ціна за одиницю, грн
01.03.	Залишок на початок місяця	551	2,45
14.03.	Придбано	827	2,40
17.03.	Витрачено на виробництво	630	?
24.03.	Придбано	700	2,43
29.03.	Витрачено на виробництво	800	?
29.03.	Виявлена нестача матеріалів. Винною в нестачі є матеріально відповідальна особа	220	?

Необхідно:

- скласти бухгалтерські проведення з господарських операцій;
- розрахувати необхідні для цього суми;
- розрахувати суму відшкодування винною особою у зв'язку з нестачею матеріалів, якщо індекс інфляції дорівнює 1,2.

Задача 19

ТОВ «Апекс» є виробничим підприємством. Оцінка виробничих запасів при їх вибутті здійснюється за методом середньозваженої собівартості. За березень поточного року підприємство мало такі господарські операції щодо руху матеріалів:

Дата	Показник	Кількість одиниць	Ціна за одиницю, грн
01.03.	Залишок на початок місяця	551	2,45
14.03.	Придбано матеріали	827	2,40
17.03.	Витрачено на виробництво	630	?
24.03.	Придбано матеріали	700	2,43
29.03.	Витрачено на виробництво	800	?
29.03.	Виявлена нестача матеріалів. Винною в нестачі є матеріально відповідальна особа	220	?

Необхідно:

- скласти бухгалтерські проведення з господарських операцій;
- розрахувати необхідні для цього суми;
- розрахувати суму відшкодування винною особою у зв'язку з нестачею матеріалів, якщо індекс інфляції дорівнює 1,0.

ГЛОСАРІЙ

Актив (актив, assets) – ліва частина Балансу, в якій відображаються ресурси (активи) підприємства, згруповані за їхніми видами та призначенням.

Активи (активы, assets) – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому.

Активні рахунки (активные счета, active accounts) – це рахунки, що відображають види ресурсів.

Авансова виплата (авансовая выплата, cash in advance) – це сума виданого підприємством авансу (передоплати).

Амортизація (амортизация, amortization) – систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються, протягом строку їхнього корисного використання (експлуатації).

Баланс (Баланс, Balance sheet) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал. Баланс – спосіб угруповання й узагальнення наявності ресурсів підприємства, джерел їхнього формування і господарських процесів на певну дату у грошовому вимірнику.

Бухгалтерський облік (бухгалтерский учет, accounting) – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, збереження і передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Бухгалтерський облік – головний вид господарського обліку, який зобов'язані вести всі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Бухгалтерська проводка (бухгалтерське проведення) (бухгалтерская проводка, posting) – це визначення та зазначення рахунків, дебет та кредит яких зачіпаються даною господарською операцією.

Власний капітал (собственный капитал, equity) – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань (тобто це ресурси, що залишаються на підприємстві після повного погашення всіх його зобов'язань).

Відстрочене податкове зобов'язання (отсроченное налоговое обязательство, deferred tax) – сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою і податковою базою оцінки.

Видатки (расходы, expenses) – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття або амортизації активів чи у вигляді виникнення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками.

Витрати (затраты, cost price) – це собівартість продукції, товарів, послуг.

Грошові кошти (денежные средства, cash) – це гроші у національній та іноземній валюті в касі та на рахунках підприємства у банках.

Дебет (дебет, debit) – ліва сторона рахунку бухгалтерського обліку.

Дебіторська заборгованість (дебиторская задолженность, accounts receivable) – заборгованість різних підприємств, організацій і фізичних осіб підприємству за відвантажені товари, роботи, послуги (включаючи векселі одержані).

Довгострокові зобов'язання (долгосрочные обязательства, non-current liabilities) – це зобов'язання, термін погашення яких перевищує один рік.

Дохід (доход, income) – це збільшення економічних вигід підприємства протягом облікового періоду у вигляді надходження активів чи зменшення зобов'язань, внаслідок чого збільшується власний капітал.

Запаси (запасы, inventory) – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва або утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Заробітна плата (заработная плата, wages) – це винагорода, обчислена, як правило, в грошовій одиниці виміру, яку за трудовою угодою власник платить робітнику за виконану ним роботу.

Зобов'язання (обязательство, liability) – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Інвентаризація (инвентаризация, inventory) – перевірка і документальне підтвердження наявності та стану активів і зобов'язань (майна, вкладень

підприємства у статутні капітали інших підприємств, розрахунків з дебіторами і кредиторами) підприємства.

Калькуляція (калькуляція, costing) – спосіб обчислення собівартості продукції, робіт і послуг.

Короткострокові активи (краткосрочные активы, short-term assets) – це активи, строк утримання яких на Балансі не перевищує 12 місяців.

Кредит (кредит, credit) – права сторона рахунку бухгалтерського обліку.

Нематеріальні активи (нематериальные активы, intangible assets) – це невлонні активи, що не мають матеріально-речовинної структури, але мають умовну вартість. До них належать об'єкти інтелектуальної власності та права користування.

Необоротні активи (необоротные активы, fixed assets) – це активи, строк утримання яких на Балансі перевищує 12 місяців (чи більше одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік).

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (нераспределенная прибыль/непокрытые убытки, retained profit and loss) – це фінансовий результат діяльності підприємства за вирахуванням податку на прибуток та інших зобов'язань. Нерозподілений прибуток минулих років використовується на поповнення резервного чи збільшення статутного капіталу, на виплату дивідендів засновникам підприємства та ін.

Оборотні активи (оборотные активы, current assets) – це кошти та їхні еквіваленти, не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати Балансу.

Обороти за рахунком – це підсумки записів сум операцій за дебетом і кредитом.

Операційний цикл (операционный цикл, operating cycle) – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції (товарів, послуг).

Основні засоби (основные средства, capital asset) – це матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві або постачанні товарів та наданні послуг, для здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей та використовуватимуться, як очікується, протягом більше одного періоду (більше 12 місяців з дати Балансу).

Пасив (пассив, liabilities) – права частина Балансу, що відбиває джерела, за рахунок яких сформовані ресурси підприємства.

Пасивні рахунки (пассивные счета, liability accounts) – рахунки, що відображають зобов'язання і власний капітал підприємства.

План рахунків (план счетов, plan of accounts) – перелік рахунків та схем реєстрації і групування на них фактів господарської діяльності в бухгалтерському обліку.

Податковий (звітний) період (налоговый (отчетный) период, tax period) – період, за який платник податку зобов'язаний здійснити розрахунок податку і сплатити його в бюджет.

Податкове зобов'язання (налоговое обязательство, tax liability) – загальна сума податку, отриманого (нарахованого) платником податку у звітному податковому періоді.

Податковий кредит (налоговый кредит, tax credit) – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Він включає суму ПДВ, сплаченого платником під час придбання товарів, вартість яких належить до складу витрат виробництва.

Подвійний запис (двойная запись, double entry) – це спосіб відображення на рахунках бухгалтерського обліку різних змін, що відбуваються у складі активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства. Подвійний запис господарських операцій призводить до взаємозв'язку бухгалтерських рахунків. Цей взаємозв'язок називається *кореспонденцією* рахунків.

Поточні зобов'язання (текущие обязательства, current liabilities) – зобов'язання, що будуть погашені протягом операційного циклу підприємства чи мають бути погашені протягом дванадцяти місяців починаючи з дати Балансу.

Рахунок бухгалтерського обліку (счет бухгалтерского учета, account) – це умовна таблиця, де окремо відображаються зменшення чи зростання активу, зобов'язання або власного капіталу.

Сальдо рахунку (сальдо/остаток по счету, balance) – це залишок на рахунку бухгалтерського обліку, розрахований як різниця між сумами, проставленими на одній стороні рахунку (дебеті) і сумами, зазначеними на іншій стороні (кредиті).

Система рахунків (accounts system) – це спосіб поточного відображення, економічного групування й оперативного контролю за активами, зобов'язаннями і власним капіталом підприємства та їхнім рухом. Саме на рахунках бухгалтерського обліку на основі відповідної первинної документації відображаються господарські операції.

Зареєстрований (пайовий) капітал (зарегистрированный (паевой) капитал, share capital) – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском учасників до капіталу підприємства.

Фінансова звітність (финансовая отчетность, financial statement) – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства за звітний період та складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Фінансові інвестиції (финансовые инвестиции, financial investment) – це придбання цінних паперів інших підприємств (акції.), облігацій державних та місцевих позик, також внесення у статутний капітал інших підприємств України чи інших країн з метою отримання доходу.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 зі змінами та доповненнями, внесеними Законом України № 776-IX від 14.07.2020 р.
2. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. №108/95-ВР. зі змінами, внесеними Законом України № 440-IX від 14.01.2020 р.
3. Закон України «Про господарські товариства» № 1576-XII від 19.09.1991 р. Із змінами, внесеними згідно із Законом України № 720-IX від 03.07.2020 р.
4. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504/96–ВР. Із змінами, внесеними згідно із Законом України № 530-IX від 17.03.2020 р.
5. Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 р. № 1058-IV. Із змінами і доповненнями, внесеними Законом України № 720-IX від 17 червня 2020 р.
6. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням» зі змінами, внесеними Законом України № 2213-III від 11.01.2001 р.
7. Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» від 06.02.2003 р. № 491-IV. Із змінами, внесеними згідно із Законом України № 2148-VIII від 03.10.2017 р.
8. Податковий кодекс України. Затверджений ВР від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями.
9. Кодекс законів про працю України. Поточна редакція від 25.10.2020 р. № 931-IX.
10. Закон України «Про внесення змін в Податковий кодекс України та деякі інші законодавчі акти України» № 1621-VII від 31.07.2014 р. (Про військовий збір).
11. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку. Наказ МФУ № 588 від 29.09.2020.
12. Порядок обчислення середньої заробітної плати. Постанова КМУ від 08.02.95 р. № 100 зі змінами та доповненнями від 06.05.95 р. № 348.
13. Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України і за кордоном. Постанова КМУ від 23.04.1999 р. № 663. В поточній редакції від 01.04.2011 р. № 98-2011-п.

14. Про максимальну величину фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, оподаткованого доходу, сукупного оподаткованого доходу, з яких стягуються страхові внески до соціальних фондів. Постанова КМУ від 07.03.2001р. № 225. В поточній редакції від 13.12.2004 р. № 1646-2004-п.

15. Порядок визначення розмірів збитків від втрати, нестач, псування матеріальних цінностей. Постанова КМУ від 22.01.1996 р. № 116.

16. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням. Постанова КМУ від 26 вересня 2001 р. № 1266. Зі змінами, внесеними Постановою КМУ від 26.06.2015 р. № 439.

**Положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 1–34,
затверджені наказами МФУ:**

17. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 31.03.99 р. № 87.

18. НП(С)БО 2 «Баланс» від 31.03.1999 р. № 87.

19. НП(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» від 31.03.1999 р. № 87.

20. НП(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» від 31.03.1999 р. № 87.

21. НП(С)БО 5 «Звіт про власний капітал» від 31.03.1999 р. № 87.

22. НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» від 28.05.1999 р. № 137.

23. НП(С)БО 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92.

24. НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» від 18.10.1999 р. № 242.

25. НП(С)БО 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. № 246.

26. НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» від 08.10.1999 р. № 237.

27. НП(С)БО 11 «Зобов'язання» від 31.01.2000 р. № 20.

28. НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» від 26.04.2000 р. № 91.

29. НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти» від 30.11.2001 р. № 559.

30. НП(С)БО 14 «Оренда» від 28.07.2000 р. № 181.

31. НП(С)БО 15 «Дохід» від 29.11.1999 р. № 290.

32. НП(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. № 318.

33. НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» від 28.12.2000 р. № 353.

34. НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» від 28.04.2001 р. № 205.

35. НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» від 07.07.1999 р. № 163.

36. НП(С)БО 20 «Консолідована фінансова звітність» від 30.07.1999 р. № 176.

37. НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» від 10.08.2000 р. № 193.

38. НП(С)БО 22 «Вплив інфляції» від 28.02.2002 р. № 147.

39. НП(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» від 18.06.2001 р. №303.
40. НП(С)БО 24 «Прибуток на акцію» від 16.07.2001 р. № 344.
41. НП(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» 25.02.2000 р. № 39.
42. НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 р. № 601.
43. НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» 07.11.2003 р. № 617 (в редакції наказу МФУ від 03.10.2007 р. № 1100).
44. НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» від 24.12.2004 р. № 817.
45. НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» від 19.05.2005 р. № 412.
46. НП(С)БО 30 «Біологічні активи» від 05.12.2005 р. № 1456/11736.
47. НП(С)БО 31 «Фінансові витрати» від 28.04.2006 р. № 415.
48. НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» від 02.07.2007 р. № 779.
49. НП(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин» від 26.08.2008 р. № 1090.
50. НП(С)БО 34 «Платіж на основі акцій» від 30 грудня 2008 р. № 1577.
51. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ МФУ № 291 від 30.11.1999 р. Поточна редакція від 09.12.2011 р.
52. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку. Наказ МФУ від 30.11.99 р. № 291. В редакції від 29.10.2019 р.
53. Положення про ведення касових операцій у національній валюті України. Постанова Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637. Зі змінами та доповненнями від 22.12.2010 р. № 573; від 6.06.2013 р. № 210.
54. Інструкція про службові відрядження в межах України і за кордоном. Наказ МФУ від 13.03.98 р. № 59. Зі змінами та доповненнями, затвердженими Наказом МФУ від 13.04.2020 р. № 155.
55. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті. Постанова Правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22.
56. Інструкція про порядок відкриття, використання й закриття рахунків у національній і іноземній валютах. Постанова Правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492.
57. Інструкція зі статистики заробітної плати. Наказ Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5.

58. Про затвердження типових форм первинного обліку. Наказ МСУ від 29.12.1995 р. № 352.

59. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку. Наказ МФУ від 29.12.2002 р. № 356.

60. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, документів і розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69, зі змінами, внесеними наказами МФУ від 5 грудня 1997 р. № 268, від 26 травня 2000 р. № 115 (далі – Інструкція № 69).

61. Бухгалтерський облік в Україні. / Навч. посібник. За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. 7-ме вид., доп. і перероб. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2008. 1224 с.

62. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні (3 викор. Нац. стандартів): Навч. посібник. 5-е вид., доп. і перероб. К.: А.С.К., 2007. 848 с.

63. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.

64. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник для вищих навчальних закладів екон. спец. 5 видання, доп. і перероб. К.: А.С.К., 2005. 558 с.

Навчальне видання

ДОВГОПОЛ Ніна Василівна,
ПОЛОЗОВА Тетяна Василівна,
РАДЧЕНКО Марина Олександрівна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Навчальний посібник
для студентів усіх форм навчання
спеціальності 051 – Економіка

Відповідальний випусковий Т.В. Полозова
Редактор Б.П. Косіковська
Комп'ютерна верстка Л.Ю. Светайло
Г.М. Голоднікова

План 2021 (перше півріччя), поз. 1.

Підп. до друку 20.05.20.	Формат 60x84 _{1/16} .	Спосіб друку – ризографія.
Умов. друк. арк. 18,0.	Облік. вид. арк. 16,0.	Тираж 50 прим.
Ціна договірна	Зам № 1-1.	

ХНУРЕ. Україна. 61166, Харків, просп. Науки, 14

Віддруковано в редакційно-видавничому відділі ХНУРЕ
61166, Харків, просп. Науки, 14