

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ПРИВАТНИЙ ЗАКЛАД
«ДНІПРОВСЬКИЙ ГУМАНІТАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»**

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ

**КАФЕДРА ТУРИСТИЧНОГО ТА ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО
БІЗНЕСУ**

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ З НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ТУРИЗМІ ТА ГОТЕЛЬНО-
РЕСТОРАННОМУ ГОСПОДАРСТВІ**

(назва навчальної дисципліни)

Освітній ступінь

БАКАЛАВР

(назва ступеня вищої освіти – бакалавр або магістр)

Спеціальність

241 / J2 Готельно-ресторанна справа

(шифр і назва)

Статус навчальної дисципліни

обов'язкова

(обов'язкова або вибіркова)

Мова навчання:

українська

Дніпро – 2025

Бухгалтерський облік в туризмі та готельно-ресторанному господарстві // Конспект лекцій з навчальної дисципліни. Дніпро : ВНПЗ «Дніпровський гуманітарний університет», 2025. ____ с.

РОЗРОБНИК(-И): викл. Горобей Т. В.

Затверджую:

зав. кафедрою туристичного та
готельно-ресторанного бізнесу _____ Ігор САЗОНЕЦЬ

Розглянуто та схвалено на засіданні кафедри туристичного та готельно-ресторанного бізнесу 26.08.2025, протокол № 10.

Тема 1. Основні поняття бухгалтерського обліку

1.1. Бухгалтерський облік, його сутність і

значення.

План:

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

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

Після вивчення теми студент повинен знати:

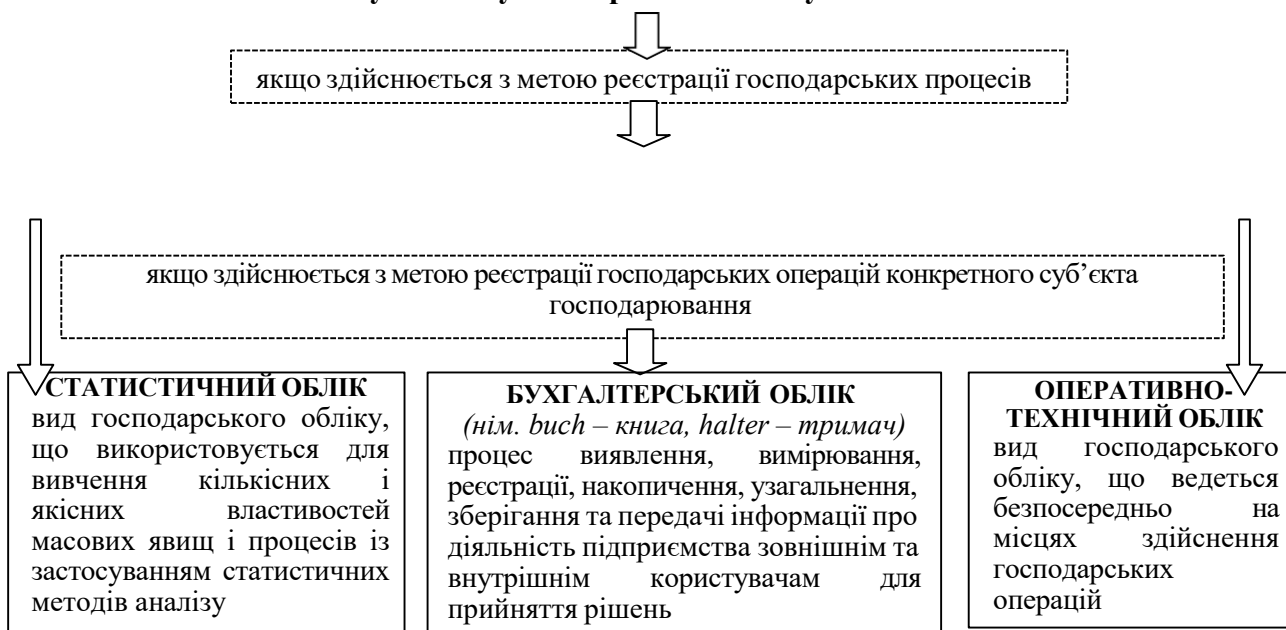
- економічну суть бухгалтерського обліку, його мету та завдання;
- функції бухгалтерського обліку;
- основні етапи розвитку бухгалтерського обліку;
- принципи ведення бухгалтерського обліку.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

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

1.1.1. Економічна сутність бухгалтерського обліку.



1.1.2. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку.

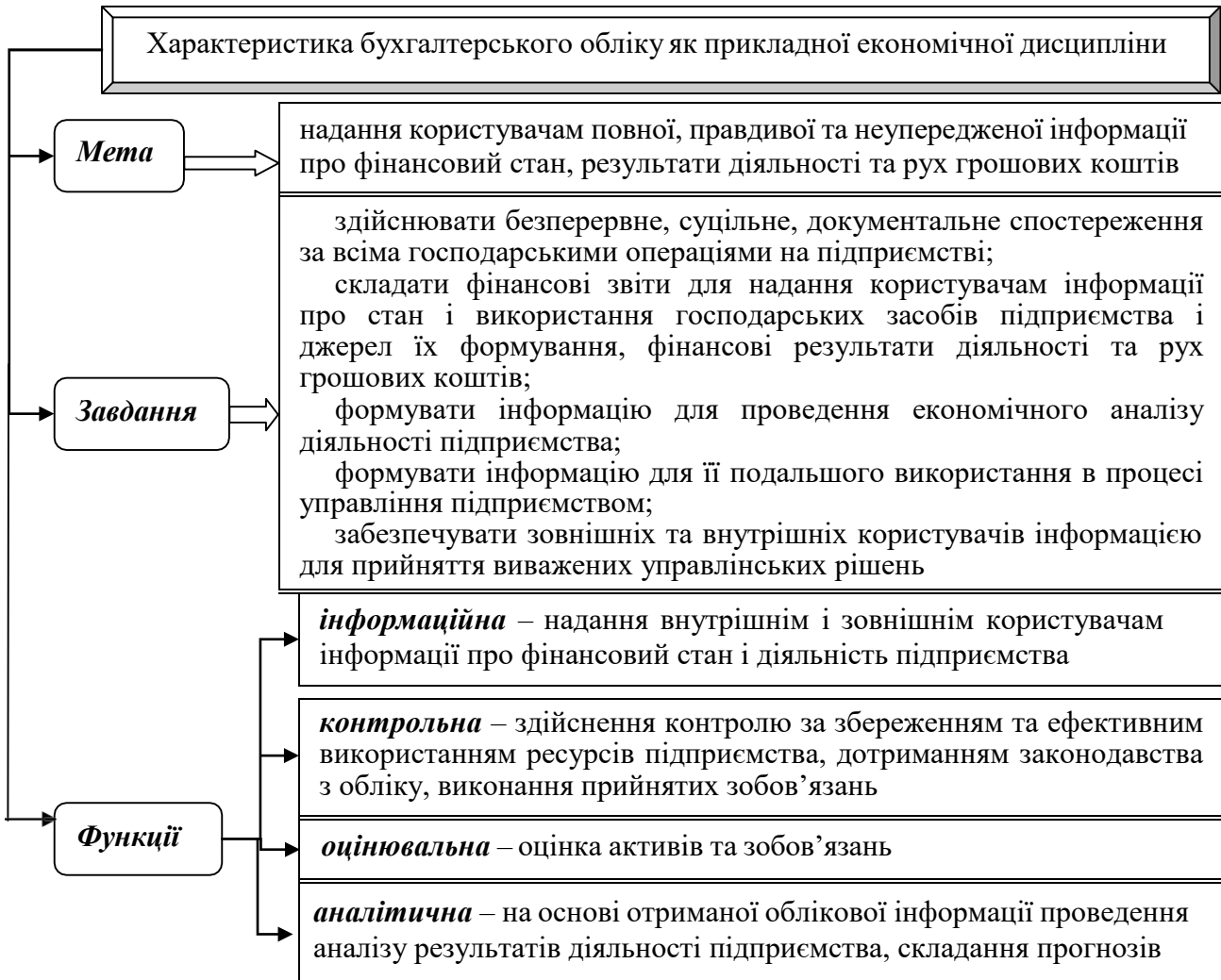


Рис. 1.1.2. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку.

1.1.3. Історія виникнення та розвитку обліку.

Таблиця 1.1.3

Історія виникнення та розвитку бухгалтерського обліку

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

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

1.1.4. Концептуальна основа бухгалтерського обліку.

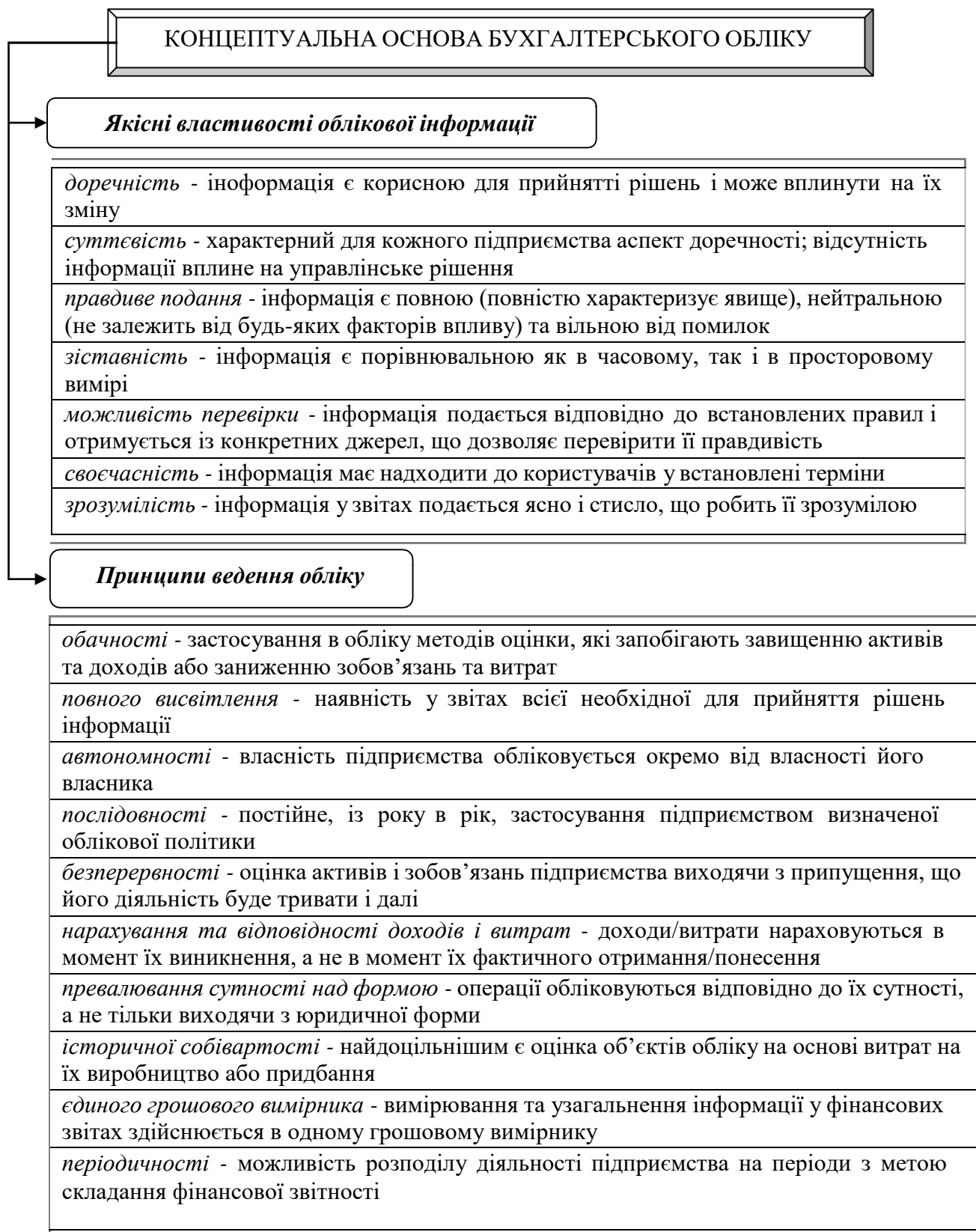


Рис. 1.1.4. Концептуальна основа бухгалтерського обліку.

1.1.5. Вимірники, що використовуються в бухгалтерському обліку.

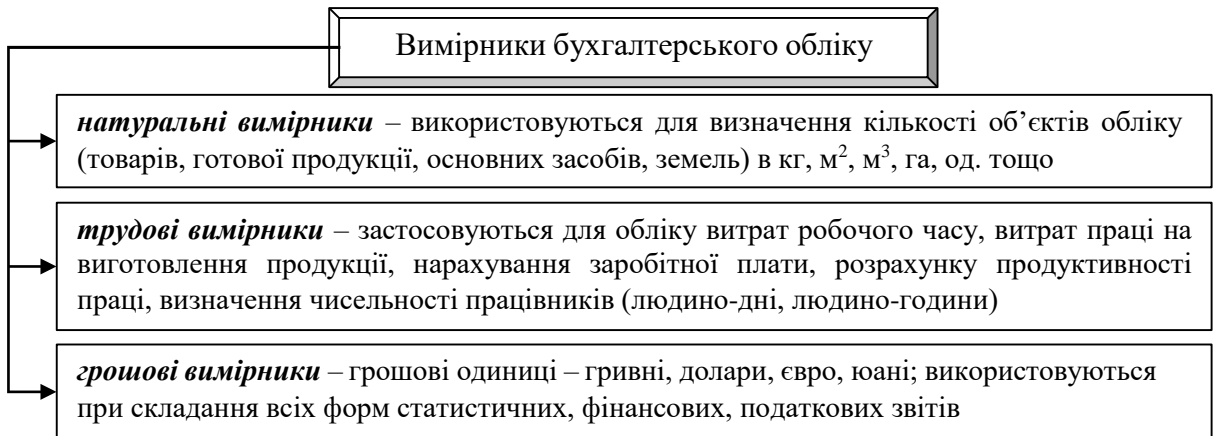


Рис. 1.1.5. Вимірники господарських процесів, що використовуються в бухгалтерському обліку.

1.1.6. Користувачі облікової інформації підприємства.

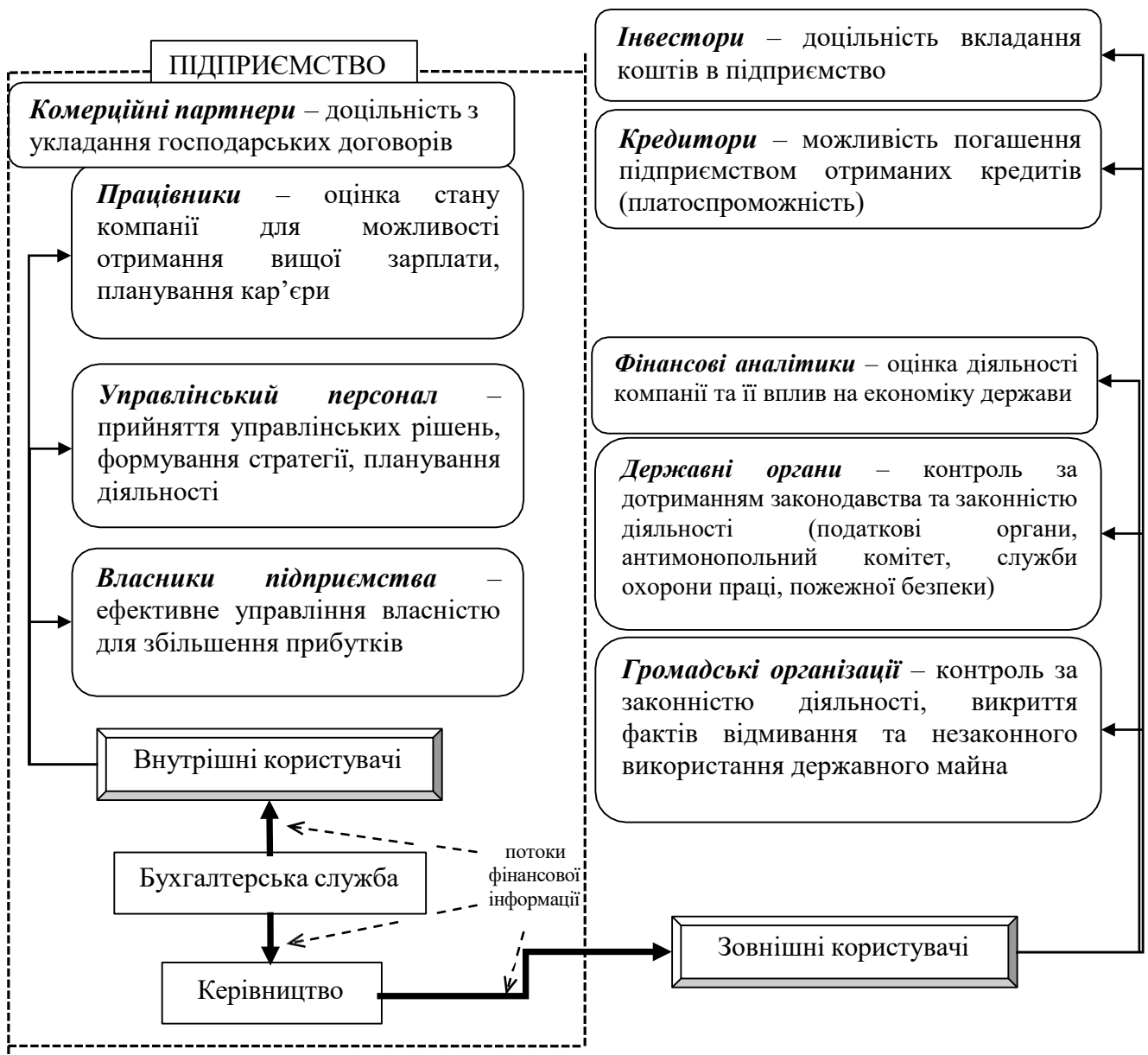


Рис. 1.1.6. Користувачі облікової інформації підприємства.

1.1.7. Види бухгалтерського обліку.

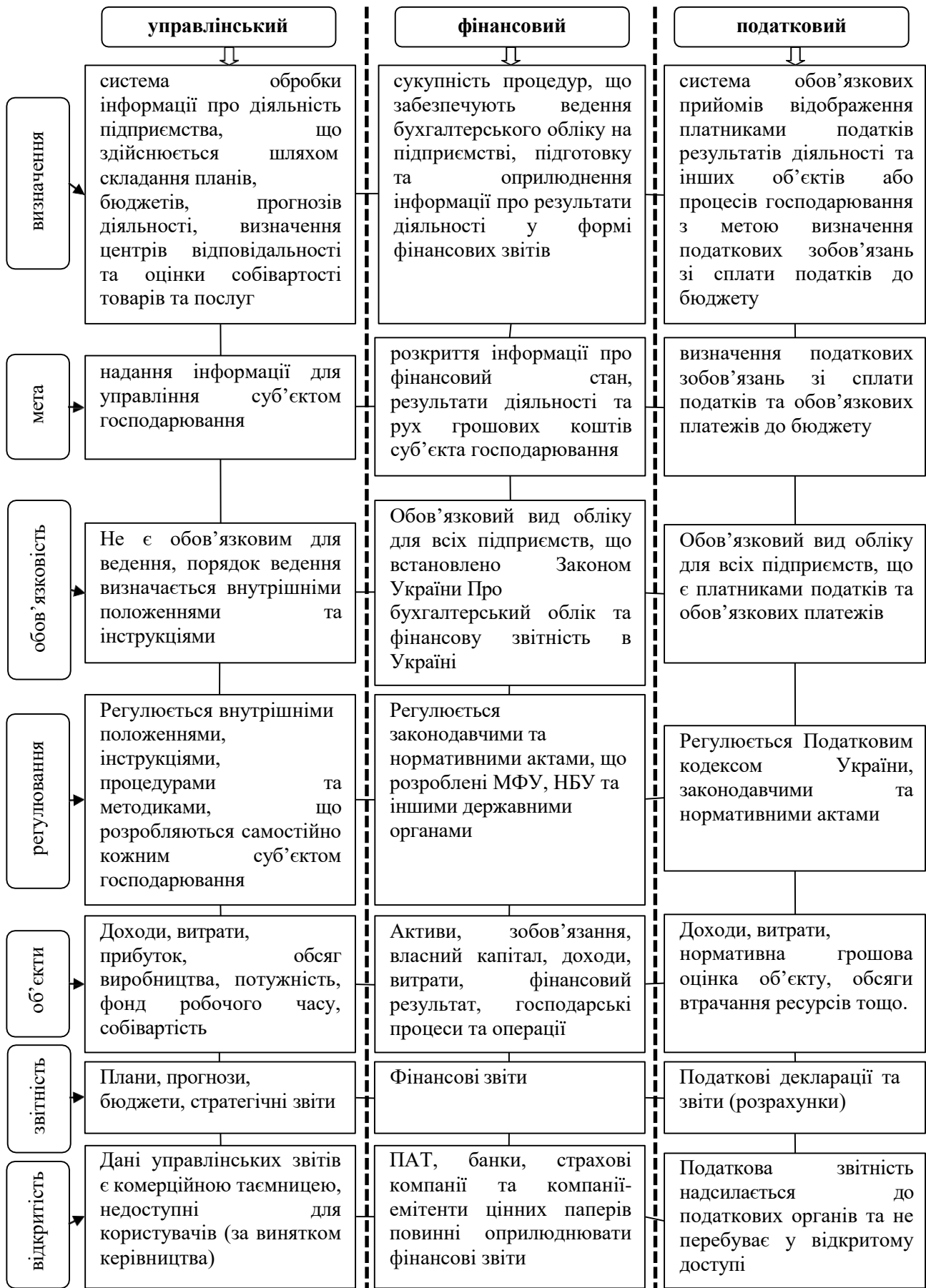


Рис. 1.1.7. Види бухгалтерського обліку.

1.1.8. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні.



Рис. 1.1.8. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні.

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

Питання для самоконтролю до теми 1.1:

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

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

Питання:

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

Нормативна база:

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

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

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

1.2.1. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.

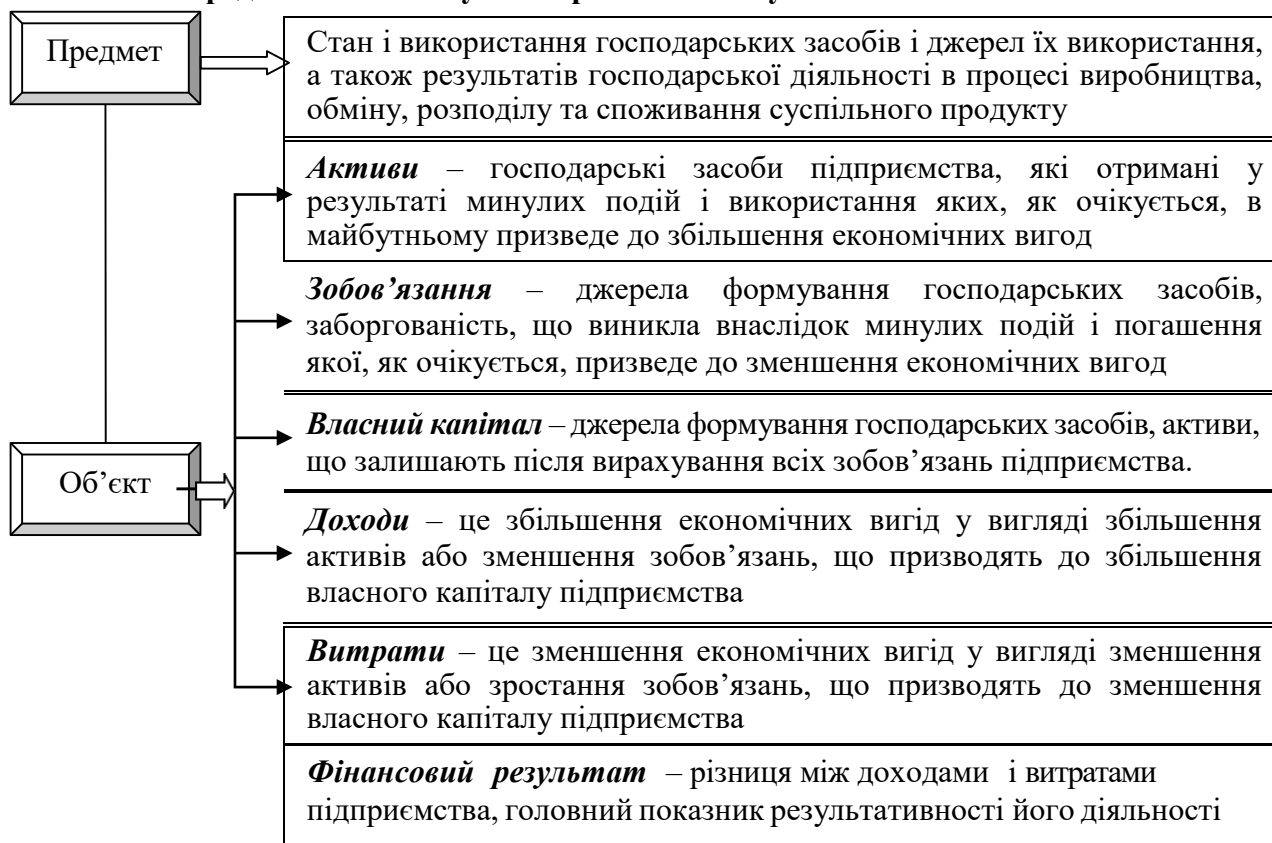


Рис. 1.2.1. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.

1.2.2. Класифікація господарських засобів (активів).



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

1.2.3. Класифікація джерел формування господарських засобів



Рис. 1.2.3. Класифікація джерел формування господарських засобів.

1.2.4. Поняття методу та характеристика методичних прийомів бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.2.4

Характеристика методичних прийомів бухгалтерського обліку

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

Питання для самоконтролю до теми 1.2:

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

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Алексеева А.В. Звітність підприємств: [навч. посіб.] / А. В. Алексеева, А. П. Шаповал, Г. В. Уманців. – К.: КНТЕУ, 2013. – 367 с.
2. Безверхий К.В. Економічна сутність поняття «нефінансова звітність» / К. В. Безверхий // Науковий вісник НАСОА. – № 1-2 (52-53). – С. 23 – 34
3. Безверхий К.В. Інтегрована звітність підприємства: економічна сутність поняття / К. В. Безверхий // Науковий вісник НАСОА. – № 4 (51). – С. 43 – 58.
4. Безверхий К.В. Консолідація фінансової звітності: [Навч. посіб.] / В. П. Пантелєєв, К. В. Безверхий. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2016. – 429 с.
5. Бондар М.І., Єфіменко В.І., Ловінська Л.Г. та ін. Фінансовий облік: підручник: у 2 ч. – Ч.1 /за заг. ред. М. І. Бондаря та Л. Г. Ловінської. – К.: КНЕУ, 2012. – 553 с.
6. Бутинець Ф. Ф., Чижевська Л. В., Герасимчук М. О. Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник для студентів ... Київ: Вид-во ЦУЛ, 2011.
7. Бухгалтерський облік і аудит. Термінологічний українсько-російсько-англійський словник : навч. посібник ... для студентів вищ. навч. закл. / [Верига Ю.А., Іщенко В.Л., Гладких Т.В. та ін.] ; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Вищ. навч. закл. Укоопспілки "Полтав. ун-т економіки і торгівлі". – Київ : ЦУЛ, 2013. – 291 с.
8. Ватуля І. Д., Канцедал Н. А., Пономаренко О. Г. Аудит. Практикум. Навч. посіб. / І. Д. Ватуля, Н. А. Канцедал, О. Г. Пономаренко – К.: ЦУЛ, 2007. – 304 с.
9. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні. – К.: Лібра, 20012. – 948с.
10. Голубнича Г.П. Звітність підприємства: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Г. П. Голубнича, Т. Г. Мельник. – К.: Київський університет, 2012. – 575 с.
11. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для вnz / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М-во освіти і науки України. - 2-ге вид., перероб. і допов. – К. : Центр учб. літ., 2016. – 424 с.
12. Давидов Г.М. Звітність підприємств: [навч. посіб.] / Г. М. Давидов, Н. С. Шалімова. – [2-е вид.]. – К.: Знання, 2011. – 623 с.
13. Дікань Л. В., Синюгіна Н. В. Фінансово-господарський контроль; навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни /Л.В. Дікань, Н. В. Синюгіна. – Х. ; вид. ХНЕУ, 2011. – 336 с
14. Закон України Про аудиторську діяльність від 22.04.93 №3125-ХІІ.
15. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.99 № 996.
16. Звітність підприємств : [Навч. посіб.] / [В. П. Пантелєєв, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий; за заг. редакцією д.е.н., проф. В.П. Пантелєєв]. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. – 432 с.
17. Звітність підприємства: [навч. посіб.] / Е. С. Гейер, О. М. Головащенко, О. А. Науменко та ін. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2014. – 435 с.
18. Звітність підприємства: [підручник] / М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін. – К. : ЦУЛ, 2015. – 570 с.
19. Іванова Н. А. Організація і методика аудиту : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Н. А. Іванова, О. В. Ролінський. – Київ : Цент учбової літератури, 2008. – 216 с.
20. Ільїна С.Б. Основи аудиту: навчально-практичний посібник. – К.: Кондор, 2006 р. – 378 с.
21. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 №291.
22. Кононенко О., Пироженко О. Інвентаризація: Практ. посібник. – Х.: Видавничий будинок “Фактор”, 2004. – 152с.

23. Кошкалда І.В. Звітність підприємств : [навч. посіб.] / І. В. Кошкалда, О. В. Ковальова, С. І. Василішин. – Харків: ХНАУ, 2014. – 210 с.
24. Лазуренко, В. І. Аудит : учебник / В. І. Лазуренко, В. Ю. Захарченко. - Донецк : Каштан, 2011. - 496 с.
25. Левицька С.О. Звітність підприємств : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / С.О. Левицька. – Рівне: НУВГП, 2009. – 212 с.
26. Ленъ В.С. Звітність підприємства: [підручник] / В. С. Ленъ, В. В. Гливенко. – К.: Каравела, 2010. – 672 с.
27. Лівшиц Д.М. Якщо до Вас прийшли з перевіркою. Практикум / Д.М. Лівшиц. – К. – Видавництво Ліра, 2013. – 432 с.
28. Лозовицький К. Аудит: посібник – К.: Видавництво Ліра 2012. – 466 с.
29. Мултанівська Т. В. Аудит : навч. посіб. / Мултанівська Т. В., Воїнова Т. С., Вороніна О. О. ; Харк. нац. екон. ун-т. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 336 с.
30. Наказ Міністерства статистики України від 11.03.96р. №67 Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності .
31. Наказ Міністерства статистики України від 15.02.96р. №51 Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій.
32. Наказ Міністерства статистики України від 22.05.96р. №145 Про затвердження типових форм первинного обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.
33. Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95р. №352 Про затвердження типових форм первинного обліку основних засобів.
34. Наказ Міністерства фінансів України № 163 від 07.07.99 р. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 Об'єднання підприємств.
35. Наказ Міністерства фінансів України № 193 від 10.08.2000 р. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 Вплив змін валютних курсів.
36. Наказ Міністерства фінансів України № 415 від 28.04.2006 р. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 Фінансові витрати .
37. Наказ Міністерства фінансів України № 422 від 25.06.2003р. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами.
38. Наказ Міністерства фінансів України № 601 від 28.10.2003 р. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 Виплати працівникам.
39. Наказ Міністерства фінансів України №356 від 29.12.2000 р. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку.
40. Наказ Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. Про затвердження Положення національного (стандарту) бухгалтерського обліку 1 Загальні вимоги до фінансової звітності.
41. Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 Об'єднання підприємств.
42. Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237 Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 Дебіторська заборгованість.
43. Наказ Міністерства фінансів України від 18.08.2000 р. № 193. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 Вплив змін валютних курсів.
44. Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 Нематеріальні активи.
45. Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9.
46. Наказ Міністерства фінансів України від 24.07.2000 р. № 92. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 Основні засоби.
47. Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. №39. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

48. Наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 87 Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 Фінансові інвестиції.
49. Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205. Про Затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 Будівельні контракти.
50. Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 353. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 Податок на прибуток.
51. Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. №137. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах.
52. Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. №181 Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 Оренда: Затв. наказом МФУ
53. Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 200 Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 Дохід.
54. Наказ Міністерства фінансів України від 30.07.1999 р. № 176. Про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 20 Консолідована фінансова звітність.
55. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.
56. Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 22. Про затвердження
57. Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. Про затвердження
58. Овчарик Р. Ю. Облік і аудит. Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення нормативних дисциплін бакалавра з обліку і аудиту./ Р. Ю Овчарик. – К.:Видавництво Ліра,2013. – 618 с.
59. Огійчук М. Ф. Аудит: організація і методика [Текст] : навч. посіб. / М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков, І. І. Рагуліна. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Алерта, 2012. – 664 с.
60. Озеран А.В. Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств: [Моногр.] / А. В. Озеран. – К.: КНЕУ, 2015. – 471 с.
61. Петрик О. А. Аудит : практикум / О. А. Петрик та ін. ; Держ. вищ. навч. закл. "КНЕУ ім. Вадима Гетьмана". – К. : КНЕУ, 2011. – 365с.
62. Податковий кодекс України 2 грудня 2010 року №2755-VI.
63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 Зобов'язання.
64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 Витрати.
65. Пшенічна А. Ж. Аудит. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2008. – 320 с.
66. Рядська В. В. Аудит. Практикум. Навчальний посібник/ В. В. Рядська, Я. В. Петраков-К.: Центр учбової літератури, 2009. – 464 с.
67. Сапожникова Н.Г. Отчетность организаций: [учеб. пособ.] / Н. Г. Сапожникова, Т. А. Лаврухина. – Москва: КНОРУС, 2018. – 292 с
68. Стасишен М. С. Основи аудиту (в схемах, графіках і таблицях) [Текст] : навч. посіб. / М. С. Стасишен, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2012. – 192 с.
69. Тютюнник П.С. Звітність підприємств : [навч. посіб.] / П. С. Тютюнник, Л. М. Стиренко. – Харків: Вид. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2013. – 438 с.
70. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: Підручник. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання-Прес, 2001. – 253 с.
71. Шевчук В. О. Аудит : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Шевчук В. О., Пожарицька І. М., Сурніна К. С. ; Нац. акад. природоохорон. та курорт. буд-ва. – Сімф. : Аріал, 2011. – 218 с.

ПЛАН РАХУНКІВ ТА СЛОВНИК ВИЗНАЧЕНЬ ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Визначення
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
Клас 1. Необоротні активи				
Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).				
10	Основні засоби	100	Інвестиційна нерухомість	Власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та (або збільшення власного капіталу), а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності
				Операційна нерухомість – власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі споруди, які розташовані на землі, утримувані з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних.
		101	Земельні ділянки	Частина земної поверхні, що має фіксовані межі, характеризується певним місцезонашуванням, природними властивостями, фізичними параметрами, правовим і господарським станом та іншими характеристиками
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель	Витрати неінвентарного характеру (не пов'язані зі зведенням споруд) на культурно-технічні заклади щодо поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського користування, здійснювані за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізування купин, розчистка заростей, очищення водосховищ тощо).
		103	Будинки та споруди	а) Будівлі, а саме: приміщення, пристосовані для постійного або тимчасового перебування в них людей, а також об'єкти власності, функціонально пов'язані з такими приміщеннями. Будівлі поділяються на будинки (включаючи готелі, мотелі, кемпінги та інші подібні об'єкти туристичної інфраструктури), квартири, кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах, індивідуальні гаражі або місця на гаражних стоянках чи в

				гаражних кооперативах, дачні будинки та інші об'єкти дачної (садової) інфраструктури, відмінні від землі; б) Споруди, а саме: об'єкти нерухомості, відмінні від будівель.
		104	Машини та обладнання	Механізм чи сукупність механізмів для виконання якої-небудь роботи.
		105	Транспортні засоби	Засоби, пов'язані з перевезенням людей і вантажу, а також магістральні трубопроводи.
		106	Інструменти, прилади та інвентар	Засіб (звичайно ручний) для здійснення роботи.
		107	Тварини	Жива істота, яка може пересуватися та відчувати.
		108	Багаторічні насадження	Чинним законодавством України не визначено поняття багаторічні насадження.
		109	Інші основні засоби	Засоби, що не обліковуються на субрахунках рахунку 10 "Основні засоби".
Інші необоротні матеріальні активи – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання впродовж періоду, який більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).				
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Бібліотечні фонди	Активи, до складу яких включають бібліотечні фонди виробничо-господарського призначення; художні бібліотечні фонди, книги, журнали, підшивки газет
		112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Активи, до складу яких включають інструменти та пристрої загального призначення; спеціальні інструменти і пристрої, змінне обладнання, виробничий інвентар, господарський інвентар, інші малоцінні необоротні матеріальні активи.
		113	Тимчасові (нетитульні) споруди	Дрібні об'єкти допоміжного характеру, які використовуються для потреб будівництва та не включені до титулу (паркани, огорожі) необхідні для проведення робіт; пристосування з техніки безпеки; складські приміщення (комори); прохідні та сторожові будки при об'єктах будівництва.
		114	Природні ресурси	Будівельний ліс, родовища нафти та газу, джерела мінеральної сировини, які відносяться до вичерпних активів.
		115	Інвентарна тара	Необоротна тара, тобто тара, яка не передається (продається, купується) разом з продукцією (наприклад, спеціалізовані цистерни, контейнери для транспортування окремих деталей, піддони, баки, чани, закроми тощо), а підлягає поверненню постачальнику продукції.

		116	Предмети прокату	Активи, до складу яких включають машини, устаткування, інструменти та інвентар, посуд, одяг, інші предмети прокату.
		117	Інші необоротні матеріальні активи	Матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання впродовж періоду, який більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).
Нематеріальні активи - немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.				
12	Нематеріальні активи	121	Права користування природними ресурсами	Право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо.
		122	Права користування майном	Право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо.
		123	Права на комерційні позначення	Права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо.
		124	Права на об'єкти промислової власності	Право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо.
		125	Авторське право та суміжні з ним права	Право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо.
		127	Інші нематеріальні активи	Право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо.
Знос (амортизація) необоротних активів – 1) процес втрати фізичних та моральних характеристик об'єкту необоротних активів; 2) сума амортизації об'єкту необоротних активів з початку їх корисного використання.				
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131	Знос основних засобів	Сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.
		132	Знос інших необоротних	Сума зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на субрахунку 117 Інші необоротні матеріальні активи.

			матеріальних активів	
		133	Накопичена амортизація нематеріальних активів	Сума накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів з початку його корисного використання.
		134	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	Сума накопиченої амортизації довгострокових біологічних з початку їх корисного використання.
		135	Знос інвестиційної нерухомості	Сума зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на субрахунку 100 "Інвестиційна нерухомість"
<p>Довгострокові фінансові інвестиції – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), вартості капіталу або інших вигод для інвестора на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент.</p>				
14	Довгострокові фінансові інвестиції	141	Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі	Метод обліку участі в капіталі – метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість вкладень відображає частку пов'язаної сторони (інвестора) у власному капіталі об'єкта інвестування.
		142	Інші інвестиції пов'язаним сторонам	Пов'язані сторони – це особи, стосунки між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або здійснювати суттєвий вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною Це рахунок бухгалтерського обліку довгострокових позик і боргових цінних паперів підприємств, які завдяки основним (пайовим) вкладенням інвестор контролює або на діяльність яких справляє істотний вплив.
		143	Інвестиції непов'язаним сторонам	Це рахунок бухгалтерського обліку довгострокових позик і боргових цінних паперів підприємств, які не є стосовно інвестора дочірніми, асоційованими або спільними.

Капітальні інвестиції – сукупність витрат, спрямованих на відновлення виробничих потужностей, спорудження будівель виробничого призначення та об'єктів невиробничої сфери.

15	Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво	Специфічна форма виробничої діяльності підприємств, фірм, компаній та організацій із спорудження нових об'єктів, технічного переозброєння та реконструкції об'єктів виробничого і невиробничого призначення, завдяки чому здійснюється розширене відтворення основних фондів.
		152	Придбання (виготовлення) основних засобів	Придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 Основні засоби (крім об'єктів будівництва).
		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	На даному субрахунку відображаються витрати підприємства (організації, установи) на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 Інші необоротні матеріальні активи.
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів	Відображення витрат підприємства на придбання або створення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 Нематеріальні активи.
		155	Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів	Відображення витрат підприємства на придбання або вирощування власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 16 Довгострокові біологічні активи.

Довгострокові біологічні активи - усі біологічні активи, які не є поточними біологічними активами.

16	Довгострокові біологічні активи	161	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Наявність та рух довгострокових біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. <i>Справедлива вартість</i> – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. На практиці її ототожнюють з ринковою вартістю інвестицій.
----	---------------------------------	-----	--	--

		162	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю	Наявність та рух довгострокових біологічних активів рослинництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до П(с)БО 7 Основні засоби”та 28 Зменшення корисності активів.
		163	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	Наявність та рух довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.
		164	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	Наявність та рух довгострокових біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до П(с)БО 7 Основні засоби та 28 Зменшення корисності активів.
		165	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю	Наявність та рух незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 “Поточні біологічні активи”), які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.
		166	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю	Усі незрілі біологічні активи, які не є поточними незрілими біологічними активами, оцінені за первісною вартістю.
17	Відстрочені податкові активи		За видами відстрочених податкових активів	Сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах унаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи – сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу, а також інші необоротні активи, визначені нижче.				
18	Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи	181	Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду	Чисті інвестиції орендодавця у фінансову оренду, визначені згідно з П(с)БО 14 Оренда.
		182	Довгострокові векселі одержані	Векселі, одержані на забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості.
		183	Інша дебіторська заборгованість	Довгострокова дебіторська заборгованість, яка не відображається на інших субрахунках рахунку 18 Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи, зокрема розрахунків з працівниками за виданими довгостроковими позиками тощо, інші види розрахунків.
		184	Інші необоротні активи	Активи, використання яких, як очікується, неможливо протягом дванадцяти місяців з дати балансу, зокрема грошових коштів, а також інших активів, які безпосередньо не можуть бути відображені на інших рахунках обліку необоротних активів.
Гудвіл – переваги, які отримує покупець при купівлі вже існуючого діючого підприємства порівняно з організацією нового підприємства.				
19	Гудвіл	191	Гудвіл при придбанні	Перевищення вартості придбання над часткою покупця в справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань на дату придбання.
		193	Гудвіл при приватизації (корпоратизації)	Перевищення вартості приватизованого майна над часткою покупця в справедливій вартості приватизованих ідентифікованих активів і зобов'язань на дату приватизації.
Клас 2. Запаси				
Запаси – 1) сукупність всіх матеріалів, які має підприємство; 2) придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві; 3) частина оборотних засобів на підприємстві, що не надійшли на робочі місця; 4) матеріальні елементи виробництва, які одноразово та повністю переносять свою вартість на новостворений продукт; 5) вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу.				
20	Виробничі запаси	201	Сировина й матеріали	Наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні.
		202	Купівельні напівфабрикати	Продукт окремих технологічних фаз (переділів, цехів, дільниць, бригад тощо), який повинен пройти одну або кілька технологічних фаз (переділів тощо), обробки, перш

			та комплектуючі вироби	ніж стати готовою продукцією. Але для даної стадії (фази, переділу) він є закінченим.
		203	Паливо	Горюча речовина (дрова, вугілля, нафта, газ і т. ін.), яка використовується для одержання теплової енергії, тепла.
		204	Тара й тарні матеріали	Тара - оборотні матеріальні активи, призначені для транспортування, зберігання і продажу продукції; тарні матеріали – оборотні матеріальні активи, призначені для виготовлення і ремонту тари.
		205	Будівельні матеріали	Це різні за складом, структурою, формою та властивостями речовини, застосовувані безпосередньо для будівництва споруд або для виготовлення з них збірних елементів на спеціалізованих підприємствах.
		206	Матеріали, передані в переробку	Матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів.
		207	Запасні частини	Придбані чи виготовлені запасні частини, готові деталі, вузли, агрегати, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті.
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення	Мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин, саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.
		209	Інші матеріали	Відходи виробництва (обрубки, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо.
Поточні біологічні активи - біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.				
21	Поточні біологічні активи	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи рослинництва, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, оцінені за справедливою вартістю.

		212	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	Біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи тваринництва, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, оцінені за справедливою вартістю.
		213	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	Біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи тваринництва, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, оцінені за первісною вартістю.
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети		За видами предметів	Предмети, що служать менше одного року (незалежно від їх вартості).
23	Виробництво		За видами виробництва	Процес створення продуктів, необхідних для задоволення потреб суспільства. В цьому процесі поєднуються робоча сила і засоби виробництва.
24	Брак у виробництві		За видами продукції	Неякісна продукція, що не має відповідних споживчих якостей, зокрема, не відповідає встановленим стандартам.
25	Напівфабрикати		За видами напівфабрикатів	1) Продукт праці, отриманий на кінцевій стадії виробництва даного цеху, що підлягає подальшій переробці в інших цехах того ж підприємства. 2) Сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не є готовою продукцією.
26	Готова продукція		За видами готової продукції	1) закінчений виробництвом продукт на підприємстві, який відповідає стандартам або технічним умовам; 2) продукція (товар), виготовлена з давальницької сировини (крім цієї частини, яка використовується для проведення розрахунків за його переробку) та визначена як кінцева в контракті між замовником та виконавцем; 3) запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам.
27	Продукція сільськогосподарського виробництв		За видами продукції	Актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання

Товари – 1) матеріальна або нематеріальна власність, яка реалізується на ринку; 2) продукт праці, виготовлений і призначений для продажу				
28	Товари	281	Товари на складі	Товари, які знаходяться на оптових та розподільних базах, складах підприємств роздрібною торгівлі та ресторанного господарства, овочесховищах, морозильниках, за первісною вартістю або ціною реалізації
		282	Товари в торгівлі	Товари, що знаходяться на підприємствах роздрібною торгівлі (у магазинах, лотках, кіосках, буфетах підприємств ресторанного господарства), за первісною вартістю або ціною реалізації
		283	Товари на комісії	Товари, передані на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають перехід права власності на цей товар до оплати їх вартості
		284	Тара під товарами	1) ємкість для упакування, збереження, транспортування товарів; 2) вага упаковки товару, а також засобів перевезення
		285	Торгова націнка	Це норма прибутку, яку підприємство очікує отримати від реалізації товару, збільшена на суму адміністративних та інших операційних витрат
		286	Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу	Група вибуття - сукупність активів, які плануються до продажу або відчуження в інший спосіб однією операцією, та зобов'язання, які прямо пов'язані з такими активами, що будуть передані (погашені) в результаті такої операції
29	.....		
Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи				
Готівка – 1) готівка підприємства; 2) рахунок бухгалтерського обліку, що відображає рух готівки; 3) підрозділ банків, підприємств, що проводить операції з готівкою, іншими грошовими активами; 4) приміщення або місце, призначене для приймання, видачі та зберігання готівки, інших цінностей та касових документів, де, як правило, ведеться Касова книга.				
30	Готівка	301	Готівка в національній валюті	Відображається рух готівки підприємства в національній та іноземній валюті.
		302	Готівка в іноземній валюті	

Рахунки в банках – рахунки, які відкриваються для зберігання грошових коштів і проведення безготівкових розрахунків.				
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки в національній валюті	Рахунки, які відкриваються в уповноважених установах банків підприємствами усіх видів і форм власності, а також їх відокремленими підрозділами для зберігання грошових коштів та здійснення усіх видів операцій за цими рахунками відповідно до чинного законодавства України як в національній так і в іноземній валюті.
		312	Поточні рахунки в іноземній валюті	
		313	Інші рахунки в банку в національній валюті	1. Акредитив – рахунок, з якого банк за дорученням свого клієнта виконує платіж третій особі (бенефіціару) за поставлені товари, виконані роботи, надані послуги. 2. Валютний – рахунок, який відкривається для зберігання грошових коштів в іноземній валюті. 3. Депозитний – рахунок, на якому здійснюються операції за депозитним договором (крім розрахункових і видачі готівки) 4. Кредитний – рахунок, на якому проводиться отримання кредитних ресурсів та їх використання
		314	Інші рахунки в банку в іноземній валюті	5. Тимчасовий – рахунок, який відкривається для зарахування коштів з метою формування статутного капіталу та забезпечення спільної діяльності за участі іноземних інвесторів
		315	Спеціальні рахунки в національній валюті	Спеціальні рахунки в національній валюті використовуються для обліку коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, відкритому платнику податку в Казначействі, а також на інших спеціальних рахунках, відкритих у банку та/або органі Казначейства відповідно до законодавства, тощо.
		316	Спеціальні рахунки в іноземній валюті	Спеціальні рахунки в іноземній валюті використовуються для обліку коштів в іноземній валюті, що підлягають розподілу або додатковому попередньому контролю, у тому числі сум коштів в іноземній валюті, що підлягають обов'язковому продажу відповідно до законодавства.
32	.....		
Інші кошти - грошові документи в національній валюті, грошові документи в іноземній валюті, грошові кошти в дорозі в національній валюті, грошові кошти в дорозі в іноземній валюті.				
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті	Документи, які знаходяться в касі підприємства: оплачені путівки в санаторії, пансіонати та будинки відпочинку; поштові марки; проїзні квитки.

		332	Грошові документи в іноземній валюті	
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті	Готівка, надіслана з кас підприємств, організацій кредитній установі для зарахування їх на рахунок, але не надійшла через умови доставки.
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті	
		335	Електронні гроші, номіновані в національній валюті	Електронні гроші - одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі. При цьому з метою бухгалтерського обліку не визнаються електронними грошима наперед оплачені картки одноцільового використання: дисконтні картки торговців, картки автозаправних станцій, квитки для проїзду в міському транспорті тощо, які приймаються як засіб платежу виключно їх емітентами.
Короткострокові векселі одержані - заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями.				
34	Короткострокові векселі одержані	341	Короткострокові векселі, одержані в національній валюті	Заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів в національній валюті за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями.
		342	Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті	Заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів в іноземній валюті за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями.
Поточні фінансові інвестиції - фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).				
35	Поточні фінансові інвестиції	351	Еквіваленти грошових коштів	Короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.
		352	Інші поточні фінансові інвестиції	Фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).

Розрахунки з покупцями та замовниками – розрахунки з покупцями і замовниками за відвантажену продукцію (товари, виконані роботи та надані послуги), крім заборгованості, яка забезпечена векселем.				
36	Розрахунки з покупцями та замовниками	361	Розрахунки з вітчизняними покупцями	Розрахунки з покупцями, і замовниками громадянами нашої країни за відвантажену продукцію (товари, виконані роботи та надані послуги), крім заборгованості, яка забезпечена векселем.
		362	Розрахунки з іноземними покупцями	Розрахунки з покупцями і замовниками, громадянами інших країн за відвантажену продукцію (товари, виконані роботи та надані послуги), крім заборгованості, яка забезпечена векселем.
		363	Розрахунки з учасниками ПФГ	Розрахунки з покупцями і замовниками, учасниками промислово-фінансових груп за відвантажену продукцію (товари, виконані роботи та надані послуги), крім заборгованості, яка забезпечена векселем.
		364	Розрахунки за гарантійним забезпеченням	Розрахунки за гарантійним забезпеченням, пов'язаним зі здійсненням операцій з деривативами.
Розрахунки з різними дебіторами - розрахунки за виданими авансами, розрахунки з підзвітними особами, розрахунки за нарахованими доходами, розрахунки за претензіями, розрахунки за відшкодуванням завданих збитків, розрахунки за позиками членам кредитних спілок, розрахунки з іншими дебіторами.				
37	Розрахунки з різними дебіторами	371	Розрахунки за виданими авансами	Розрахунки за сировину, роботи, послуги для операційної діяльності.
		372	Розрахунки з підзвітними особами	Розрахунки працівників, які одержали гроші (аванс) у підзвіт для проведення операційно-господарських витрат, а також службові відрядження.
		373	Розрахунки за нарахованими доходами	Розрахунки за належними до отримання підприємством доходів (відсотки, дивіденди, роялті).
		374	Розрахунки за претензіями	Розрахунки за претензіями, які пред'явлені позичальникам, підрядникам, транспортним та іншим організаціям, а також за пред'явленими їм та визнаними штрафами, пенею, неустойками.
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	Розрахунки виявлених винуватців за відшкодуванням підприємству завданих збитків у результаті нестач і втрат від псування цінностей, нестач та розкрадання грошових коштів.

		376	Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	Розрахунки членів кредитних спілок за позиками, наданими кредитними спілками.
		377	Розрахунки з іншими дебіторами	Розрахунки за операціями, пов'язаних зі здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи), за усіма видами розрахунків з працівниками (крім розрахунків з оплати праці та підзвітними особами), за іншими розрахунками.
		378	Розрахунки з державними цільовими фондами	Розрахунки з державними цільовими фондами, зокрема розрахунків з тимчасової непрацездатності тощо.
		379	Розрахунки за операціями з деривативами	Дериватив — стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання придбати чи продати у майбутньому цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах. Стандартна (типова) форма деривативів і порядок їх випуску та обігу встановлюються законодавством. Похідні цінні папери (деривативи) — лише щодо деривативів, які існують як цінні папери.
38	Резерв сумнівних боргів		За дебіторами	Резерв, який створюється з метою покриття в майбутньому безнадійної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги.
39	Витрати майбутніх періодів		За видами витрат	Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).
Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань				
40	Зареєстрований (пайовий) капітал		401 Статутний капітал 402 Пайовий капітал 403 Інший зареєстрований капітал 404 Внески до незареєстрованого статутного капіталу	Зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства

41	Капітал у дооцінках		411 Дооцінка (уцінка) основних засобів 412 Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів 413 Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів 414 Інший капітал у дооцінках	Сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами
Додатковий капітал – частина власного капіталу, що утворюється за рахунок оцінки основних засобів, безкоштовного отримання активів від юридичних та фізичних осіб, а також за рахунок різниці між продажною та номінальною вартістю акцій				
42	Додатковий капітал	421	Емісійний дохід	Сума перевищення доходів, отриманих підприємством від первинної емісії (випуску) власних акцій та інших корпоративних прав над номіналом таких акцій (інших корпоративних прав)
		422	Інший вкладений капітал	Облік іншого вкладеного засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капіталу, що перевищує статутний капітал, інших внесків тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу
		423	Дооцінка активів	Збільшення облікової вартості необоротних та оборотних активів підприємства
		424	Безоплатно одержані необоротні активи	Вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб
		425	Інший додатковий капітал	Сума дооцінки необоротних активів, вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу.
43	Резервний капітал		За видами капіталу	Сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) - сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.				
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441	Прибуток нерозподілений	Чистий прибуток акціонерного товариства, що не був виплачений у вигляді дивідендів акціонерам і не надійшов до резервного капіталу
		442	Непокриті збитки	Перевищення суми витрат на сумою доходу, для отримання якого були здійсненні ці витрати
		443	Прибуток, використаний у звітному періоді	Розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді.
Вилучений капітал – фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо				
45	Вилучений капітал	451	Вилучені акції	Фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників.
		452	Вилучені вклади й паї	
		453	Інший вилучений капітал	
46	Неоплачений капітал		За видами капіталу	Сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу.
Забезпечення майбутніх витрат і платежів – резерв, що утворюється в поточному періоді з метою рівномірного включення поточних витрат в витрати виробництва і обігу				
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	471	Забезпечення виплат відпусток	Рух та залишок коштів на оплату чергових відпусток працівникам. Також на цьому субрахунку узагальнюється інформація про забезпечення обов'язкових відрахувань (зборів) від забезпечення виплат відпусток на збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, на обов'язкове соціальне страхування, на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.
		472	Додаткове пенсійне забезпечення	Рух коштів для реалізації програми пенсійного забезпечення.
		473	Забезпечення гарантійних зобов'язань	Рух коштів, зарезервованих для забезпечення майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції, на проведення ремонтів предметів прокату тощо.
		474	Забезпечення інших витрат і платежів	Облік інших наступних витрат, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунка 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”, наприклад, на виплати при звільненні, на виплати премій та інших заохочувальних виплат, якщо робота

				виконана працівниками в цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат в майбутньому.
		475	Забезпечення призового фонду (резерв виплат)	Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про призовий фонд – суму, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення, зменшену на розмір джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.
		476	Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї	Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про резерв на виплату джек-проту не забезпеченого сплатою участі у лотереї.
		477	Забезпечення матеріального заохочення	Облік забезпечення на матеріальне заохочення працівників, зокрема на виплату працівникам винагороди, допомоги, премії тощо.
		478	Забезпечення відновлення земельних ділянок	Ведеться облік створення за обґрунтованим розрахунком забезпечення на демонтаж, переміщення об'єкта основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель), за дебетом субрахунку відображається використання створеного забезпечення на здійснювані роботи з демонтажу, переміщення об'єкта основних засобів рекультивації порушених земель.
48	Цільове фінансування і цільові надходження		За об'єктами фінансування	Наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення (в тому числі отримана гуманітарна допомога).
Страхові резерви – обов'язкові грошові фонди страховика, що формуються за рахунок страхових платежів (премії) до визначення практичної збитковості страхової суми з урахуванням наявності у страховому портфелі страховика видів страхування та терміну дії договорів страхування				
49	Страхові резерви	491	Технічні резерви	Страхові резерви, які передбачають збалансованість надходження страхових премій та виплат збитків в межах нормальних середніх коливань їх рівнів
		492	Резерви із страхування життя	Фонд, який створюється страховиком установи для майбутніх виплат страхових та викупних сум, а також видачі позик

		493	Частка перестраховиків у технічних резервах	Частка перестраховиків у страхових резервах, які передбачають збалансованість надходження страхових премій та виплат збитків в межах нормальних середніх коливань їх рівнів
		494	Частка перестраховиків у резервах із страхування життя	Частка перестраховиків у фонді, який створюється страховиком установи для майбутніх виплат страхових та викупних сум, а також видачі позик.
		495	Результат зміни технічних резервів	Інформація про стан і рух коштів резервів довгострокових зобов'язань (математичних резервів) і резервів належних виплат страхових сум
		496	Результат зміни резервів із страхування життя	
Довгострокові позики – позики, які надаються на строк більше року, що використовуються звичайно в якості інвестиційного капіталу				
Клас 5. Довгострокові зобов'язання				
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків у національній валюті	Сума заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточними зобов'язаннями.
		502	Довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		503	Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті	Сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою і податковою базами оцінки.
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті	

		505	Інші довгострокові позики в національній валюті	Сума інших зобов'язань, які відповідають критеріям визнання довгострокових зобов'язань.
		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті	
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті	Зобов'язання перед постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами за матеріальні цінності, виконані роботи, отримані послуги, заборгованість за якими забезпечена виданими довгостроковими векселями
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	
Довгострокові зобов'язання за облігаціями – зобов'язання за облігаціями, строк погашення яких перевищує декілька років				
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями	Боргові зобов'язання за вилученими та сплаченими Власними зобов'язаннями.
		522	Премія за випущеними облігаціями	Одержана премія (перевищення вартості продажу облігації над її номінальною вартістю) за випущеними облігаціями, за дебетом – амортизація премії з визнанням фінансових доходів.
		523	Дисконт за випущеними облігаціями	Облік наданого дисконту (перевищення номінальної вартості облігації над вартістю її продажу) за випущеними облігаціями, за кредитом – амортизація дисконту з визнанням фінансових витрат.
Довгострокові зобов'язання з оренди – довгострокові зобов'язання орендаря перед орендодавцем за одержані у фінансову оренду основні засоби та цілісні майнові комплекси				
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531	Зобов'язання з фінансової оренди	Зобов'язання орендаря перед орендодавцем за одержані у фінансову оренду основні засоби та цілісні майнові комплекси
		532	Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	Зобов'язання орендаря перед орендодавцем за одержані у фінансову оренду цілісні майнові комплекси.

54	Відстрочені податкові зобов'язання		За видами зобов'язань	Сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки
55	Інші довгострокові зобов'язання		За видами зобов'язань	Сума довгострокових зобов'язань, які не можуть бути включені до інших статей розділу "Довгострокові зобов'язання".
56	.....		
57	.....		
58	.....		
59	.....		
Клас 6. Поточні зобов'язання				
Короткострокові позики - позики, що видаються, як правило, на строк до року, які використовуються звичайно для формування оборотних засобів підприємств, фірм				
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків у національній валюті	Поточні зобов'язання підприємства перед банками за отриманими від них позиками, строк повернення яких не перевищує 12 місяців із вищезазначеної дати.
		602	Короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		603	Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті	Поточні зобов'язання підприємства перед банками за отриманими від них позиками, строк повернення яких не перевищує 12 місяців із вищезазначеної дати, строк погашення яких відстрочено.
		604	Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		605	Прострочені позики в національній валюті	Поточні зобов'язання підприємства перед банками за отриманими від них позиками, строк повернення яких не перевищує 12 місяців із вищезазначеної дати, строк погашення яких минув.

		606	Прострочені позики в іноземній валюті	
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті	Сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу векселем.
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті	
62	Короткострокові векселі видані	621	Короткострокові векселі, видані в національній валюті	Заборгованість, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядників та інших кредиторів.
		622	Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті	
Розрахунки з постачальниками та підрядниками – заборгованість постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями) активів				
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	Заборгованість постачальникам і підрядникам, громадянам нашої країни за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями) активів.
		632	Розрахунки з іноземними постачальниками	Заборгованість постачальникам і підрядникам, громадянам іншої країни за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями) активів.
		633	Розрахунки з учасниками ПФГ	Заборгованість постачальникам і підрядникам, учасникам промислово-фінансових груп за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями) активів.

Розрахунки за податками й платежами – розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету				
64	Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками	Розрахунки з обліку податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість, інші податки)
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами	Облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких ведеться на рахунку 65 “Розрахунки за страхуванням”.
		643	Податкові зобов'язання	1) Зобов'язання платника податків сплатити до бюджету або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та строки, визначені чинним законодавством України; 2) Загальна сума податку, отримана (нарахована) платником податку у звітному (податковому) періоді, визначена згідно з чинним законодавством.
		644	Податковий кредит	Відстрочення належних до сплати у бюджет податків та інших обов'язкових платежів у випадках, передбачених чинним законодавством.
Розрахунки за страхуванням – розрахунки за відрахуванням до пенсійного фонду, з соціального страхування, страхування майна підприємства та індивідуального страхування його працівників.				
65	Розрахунки за страхуванням	651	За розрахунками із загально-обов'язкового державного соціального страхування	Рахунок відрахувань на соціальне страхування; сума зобов'язань з загальнообов'язкового державного та недержавного соціального страхування.
		652	За соціальним страхуванням	
		653	За індивідуальним страхуванням	Розрахунки зі страховими організаціями по індивідуальному страхуванню персоналу підприємства, за їх письмовими дорученнями, у разі добровільного страхування, з нарахованої їм заробітної плати страхових внесків за договорами та по обов'язковому страхуванню, що встановлюється законодавством
		654	За страхуванням майна	

Розрахунки за виплатами працівникам – розрахунки підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату				
66	Розрахунки за виплатами працівникам	661	Розрахунки за заробітною платою	Вид розрахунків готівковими коштами, що застосовується у взаємовідносинах об'єднань, підприємств, організацій з робітниками по встановленим нормам і тарифам.
		662	Розрахунки з депонентами	Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк.
		663	Розрахунки за іншими виплатами	Розрахунки за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.
Розрахунки з учасниками – розрахунки підприємства з його учасниками (засновниками), пов'язані з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і формуванням статутного капіталу.				
67	Розрахунки з учасниками	671	Розрахунки за нарахованими дивідендами	Розрахунки підприємства з його учасниками (засновниками), пов'язані з розподілом прибутку і виплатою дивідендів.
		672	Розрахунки за іншими виплатами	Розрахунки підприємства з його учасниками (засновниками), пов'язані з розподілом прибутку, крім виплатити дивідендів.
Розрахунки за іншими операціями - розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу, розрахунки за авансами одержаними, внутрішні розрахунки, внутрішньогосподарські розрахунки, розрахунки за нарахованими відсотками, розрахунки з іншими кредиторами.				
68	Розрахунки за іншими операціями	680	Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу	Облік визнаних відповідно до П(сЦ)БО 27 Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність зобов'язань, прямо пов'язаних з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу.
		681	Розрахунки за авансами одержаними	Одержані аванси під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.
		682	Внутрішні розрахунки	Всі види поточних розрахунків з дочірніми і асоційованими підприємствами.

		683	Внутрішньо-господарські розрахунки	Розрахунки, що виникають у результаті господарських операцій між структурними підрозділами підприємства, виділеними як сегменти з метою розкриття їх доходів, витрат, фінансових результатів, активів та зобов'язань.
		684	Розрахунки за нарахованими відсотками	Нараховані відсотки за: використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит; використання майна, отриманого в користування (орендні, лізингові операції тощо); іншими операціями.
		685	Розрахунки з іншими кредиторами	Операції, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 "Розрахунки за іншими операціями", а саме: з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (учбовими та науково-дослідними закладами тощо); за іншими операціями.
69	Доходи майбутніх періодів		За видами доходів	Грошові кошти, що одержані в звітному періоді, але відносяться до майбутніх періодів (оренда або квартирна плата, плата за комунальні послуги, абонементна плата за користування засобами зв'язку).
Клас 7. Доходи і результати діяльності				
Доходи від реалізації – дохід від реалізації готової продукції, дохід від реалізації товарів, дохід від реалізації робіт і послуг				
70	Доходи від реалізації	701	Дохід від реалізації готової продукції	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.
		702	Дохід від реалізації товарів	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації товарів.
		703	Дохід від реалізації робіт і послуг	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації робіт і послуг.
		704	Вирахування з доходу	Суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу.
		705	Перестраховання	Страховання страховиком ризиків або частини своїх зобов'язань перед страхувальником у іншого страховика, це процес передачі ризиків іншому страховику.

Інший операційний дохід – дохід від реалізації іноземної валюти, дохід від реалізації оборотних активів, дохід від реалізації оборотних активів, дохід від операційної курсової різниці, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)				
71	Інший операційний дохід	710	Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	Доходи від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів, та від зміни справедливої вартості біологічних активів, який визначено відповідно до П(с)БО 30 Біологічні активи.
		711	Дохід від реалізації іноземної валюти	Інформація про доходи від реалізації іноземної валюти.
		712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	Доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо).
		713	Дохід від операційної оренди активів	Доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.
		714	Дохід від операційної курсової різниці	Доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства – пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.
		715	Одержані штрафи, пені, неустойки	Інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків.
		716	Відшкодування раніше списаних активів	Суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів.
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	Інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності.

		718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	Доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.
		719	Інші доходи від операційної діяльності	Доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 "Інший операційний дохід", зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів.
Дохід від участі в капіталі – дохід від інвестицій в асоційовані підприємства, дохід від спільної діяльності				
72	Дохід від участі в капіталі	721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	Доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків.
		722	Дохід від спільної діяльності	Доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків.
		723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	Доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків.
Інші фінансові доходи – дивіденди одержані, відсотки одержані, тощо				
73	Інші фінансові доходи	731	Дивіденди одержані	Частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.
		732	Відсотки одержані	Відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 Дивіденди одержані, зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо.
		733	Інші доходи від фінансових операцій	Доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 Інші фінансові доходи, зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями.
Інші доходи – доходи від реалізації необоротних активів і фінансових інвестицій; дохід від безоплатно одержаних активів				
74	Інші доходи	741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій.

		742	Дохід від відновлення корисності активів	Інформація про доходи від відновлення корисності активів
		743	Дохід від реалізації майнових комплексів	Інформація про доходи від реалізації майнових комплексів.
		744	Дохід від неопераційної курсової різниці	Інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.
		745	Дохід від безоплатно одержаних активів	Доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій.
		746	Інші доходи від звичайної діяльності	Інші доходи від звичайної діяльності, які не відображені на інших субрахунках рахунку 74 "Інші доходи", зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності, від вартості негативного гудвілу, яка визнається доходом сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.
75	.....		
76	Страхові платежі		За видами страхування	Грошова сума, яка сплачується страхувальником страховику згідно з договором страхування.
77	.....		
78	.....		
Фінансові результати – співставлення доходів і витрат підприємства, відображених у Звіті про фінансові результати				
79	Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності	Прибуток (збиток) від операційної діяльності.
		792	Результат фінансових операцій	Прибуток (збиток) від фінансової діяльності.
		793	Результат іншої звичайної діяльності	Прибуток (збиток) від звичайної діяльності.

Клас 8. Витрати за елементами

Матеріальні витрати – 1) частина витрат виробництва, до яких включаються витрати на сировину, основні та допоміжні матеріали, паливо, енергію та інші витрати, прирівняні до матеріальних; 2) елемент операційних витрат

80	Матеріальні витрати	801	Витрати сировини й матеріалів	Витрати сировини й матеріалів, які використані як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.
		802	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів в операційній діяльності підприємства.
		803	Витрати палива й енергії	Витрати придбаних палива й енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, в тому числі на вироблення з палива тепло-та електроенергії, що спожиті в операційної діяльності.
		804	Витрати тари й тарних матеріалів	Витрати тари й тарних матеріалів, що використані в операційній діяльності.
		805	Витрати будівельних матеріалів	Витрати будівельних матеріалів, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.
		806	Витрати запасних частин	Витрати запасних частин, які використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємства.
		807	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення, які використані в операційній діяльності підприємства.
		808	Витрати товарів	Витрати товарів, використаних для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам.
		809	Інші матеріальні витрати	Вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини й матеріалів; проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо).

Витрати на оплату праці – елемент операційних витрат, до складу якого включаються заробітна плата за окладами і тарифами, премії, заохочувальні та компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці				
81	Витрати на оплату праці	811	Виплати за окладами й тарифами	Витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.
		812	Премії та заохочення	Міра заохочення за особливі досягнення або заслуги в будь-якій сфері діяльності.
		813	Компенсаційні виплати	Виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії відповідно до спеціальних систем і положень, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати.
		814	Оплата відпусток	Витрати на оплату щорічних відпусток персоналу підприємства або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх виплат відпусток.
		815	Оплата іншого невідпрацьованого часу	Витрати на виплати персоналу підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством.
		816	Інші витрати на оплату праці	Витрати грошових коштів на утримання органів державної влади, державного управління, суду, прокуратури тощо.
Відрахування на соціальні заходи – 1) певні види внесків (зборів) на загальнообов'язкове державне пенсійне та соціальне страхування, які законодавчо встановлені для роботодавців та нараховуються на суми фактичних витрат на оплату праці найманих працівників; 2) елемент операційних витрат, до складу якого включаються: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.				
82	Відрахування на соціальні заходи	821	Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	Елемент операційних витрат, до складу якого включаються: відрахування на загальнообов'язкового державне та недержавного соціального страхування.
		824	Відрахування на індивідуальне страхування	Елемент операційних витрат, до складу якого включаються: відрахування на загальнообов'язкового державне та недержавного соціального страхування.

Амортизація - систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

83	Амортизація	831	Амортизація основних засобів	Сума нарахування амортизації основних засобів.
		832	Амортизація інших необоротних матеріальних активів	Сума нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів.
		833	Амортизація нематеріальних активів	Сума нарахування амортизації нематеріальних активів.
84	Інші операційні витрати		За видами затрат	Собівартість реалізованих виробничих запасів; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг)
85	Інші затрати		За видами витрат	Собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
86	.....		
87	.....		
88	.....		
89	.....		

Клас 9. Витрати діяльності

Собівартість реалізації - виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування.

90	Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції	Ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції.
----	-------------------------	-----	---	--

		902	Собівартість реалізованих товарів	Різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари.
		903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	Собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.
		904	Страхові виплати	1)Грошова сума, що виплачується страховиком відповідно до умов договору при настанні страхового випадку; 2) Оплачений страховий збиток.
91	Загальнови-робничі витрати		За видами витрат	Витрати на загальне обслуговування, організацію виробництва та управління на рівні окремих виробництв або структурних підрозділів підприємства.
92	Адміністративні витрати		За видами витрат	Загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.
93	Витрати на збут		За видами витрат	Витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів) – витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.
Інші витрати операційної діяльності – витрати операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальнови-робничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”.				
94	Інші витрати операційної діяльності	940	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів та від зміни справедливої вартості біологічних активів, які визначені відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”.
		941	Витрати на дослідження і розробки	Витрати, пов'язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство, якщо такі дослідження та розробки відповідають Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”.
		942	Собівартість реалізованої іноземної валюти	Балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації, яка визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти.

		943	Собівартість реалізованих виробничих запасів	Собівартість реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо), яка складається з облікової вартості реалізованих виробничих запасів та витрат, пов'язаних з їх реалізацією.
		944	Сумнівні та безнадійні борги	Резерв сумнівних боргів на заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), про суму списаної безнадійної заборгованості в разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів та про суму списаної безнадійної заборгованості, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено.
		945	Втрати від операційної курсової різниці	Зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства.
		946	Втрати від знецінення запасів	Втрати, пов'язані із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси".
		947	Нестачі і втрати від псування цінностей	Нестачі грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації.
		948	Визнані штрафи, пені, неустойки	Визнані економічні санкції за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.
		949	Інші витрати операційної діяльності	Витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 "Інші витрати операційної діяльності", зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо.
Фінансові витрати – витрати, що виникають в результаті фінансової діяльності (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.				
95	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит	Позикова плата, яку позичальник повинен вносити за користування кредитом, позиковими коштами чи матеріальними цінностями.
		952	Інші фінансові витрати	Витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу.

Витрати від участі в капіталі - втрати від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства.				
96	Втрати від участі в капіталі	961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства	Втрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків.
		962	Втрати від спільної діяльності	Витрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків.
		963	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства	Витрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків.
Інші витрати – собівартість реалізованих фінансових інвестицій, втрати від зменшення корисності активів, втрати від неопераційних курсових різниць, уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій, списання необоротних активів, інші витрати звичайної діяльності.				
97	Інші витрати	971	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій	Балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.
		972	Втрати від зменшення корисності активів	Якщо подія первісного розкриття характеризується продажем окремих активів відокремлюваної частини підприємства, то втрати від зменшення корисності активів визначаються для таких окремих активів, виходячи з їх чистої вартості реалізації. Якщо подія первісного розкриття характеризується затвердженням конкретного плану припинення діяльності, який не передбачає продажу активів, то втрати від зменшення корисності активів визнаються в сумі їх залишкової вартості.
		974	Втрати від неопераційних курсових різниць	Втрати за активами й зобов'язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.
		975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій	Зниження першочергово встановленої ціни власником, продавцем товару.
		976	Списання необоротних активів	Відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж).
		977	Інші витрати звичайної діяльності	Відображаються інші витрати звичайної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 "Інші витрати".

Податок на прибуток – 1) Відстрочений податок на прибуток – сума податку на прибуток, що визнана відстроченим податковим зобов'язанням і відстроченим податковим активом. 2) Поточний податок на прибуток – сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства				
98	Податок на прибуток		Податок на прибуток від звичайної діяльності	Сума податку на прибуток від звичайної діяльності, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.
Клас 0. Позабалансові рахунки				
01	Орендовані необоротні активи		За видами активів	Необоротні активи, надані його господарем у тимчасове користування іншим особам на договірних засадах, за плату.
Активи на відповідальному зберіганні – цінності, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, у переробку, до монтажу, в довірче управління.				
02	Активи на відповідальному у зберіганні	021	Устаткування, прийняте для монтажу	Обліковуються підрядною організацією обладнання, устаткування та інші товарно-матеріальні цінності, які надійшли від замовника та прийняті для монтажу.
		022	Матеріали, прийняті для переробки	Ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для переробки (давальницька сировина) і не оплачуються одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді).
		023	Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні	Ведеться облік прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але несплачених товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до витрачання до їх оплати; одержаних ТМЦ надміру, чим в видаткових документах постачальників; сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено, як виняток, залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками, та не вивезених з причин, не залежних від підприємства, тощо.
		024	Товари, прийняті на комісію	Обліковуються одержані товари у межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари.
		025	Матеріальні цінності довірителя	Обліковується майно, що надійшло в довірче управління, а також товарно-матеріальні цінності, які надійшли повіреному при виконанні доручення довірителя на підставі договору доручення від третіх осіб.

03	Контрактні зобов'язання		За видами зобов'язань	Зобов'язання, оформлені договором відносин, які полягають в тому, що одна із сторін, що домовляється повинна здійснити певні дії на користь іншої сторони або утриматися від небажаних для неї дій.
Непередбачені активи й зобов'язання – активи або зобов'язання, які виникли при узгодженні минулих господарських операцій та стануть реальними, якщо відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна чи кілька невизначених подій.				
04	Непередбачені активи й зобов'язання	041	Непередбачені активи	Наявність непередбачених активів, щодо яких існує ймовірність надходження економічних вигод у сумі очікуваного відшкодування збитків.
		042	Непередбачені зобов'язання	Наявність непередбаченого зобов'язання, яке може вимагати витрачання ресурсів (але повної впевненості щодо цього зобов'язання немає) в сумі очікуваних збитків.
05	Гарантії та забезпечення надані		За видами гарантій та забезпечень наданих	Наявність та рух виданих підприємством гарантій та забезпечень виконання як власних зобов'язань та платежів, так і зобов'язань та платежів інших підприємств (за договорами поруки).
06	Гарантії та забезпечення отримані		За видами гарантій та забезпечень отриманих	Наявність та рух отриманих гарантій та забезпечень виконання зобов'язань та платежів.
Списані активи – дебіторська заборгованість, списана з балансу внаслідок неплатоспроможності боржників, та про суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей.				
07	Списані активи	071	Списана дебіторська заборгованість	Надходження суми в порядку відшкодування з одночасними записами за дебетом рахунків 30 "Готівка", 31 "Рахунки в банках" чи інших рахунків обліку активів і кредитом субрахунку 716 "Відшкодування раніше списаних активів" або у зв'язку з закінченням строку обліку такої заборгованості.
		072	Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей	Вирішення питання про винуватців з одночасними записами за дебетом субрахунку 375 Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків і кредитом субрахунку 716 Відшкодування раніше списаних активів в сумі, що належить до відшкодування винуватцями.
08	Бланки суворого обліку		За видами бланків	Бланки документів, що підлягають обліку і видаються в підзвіт окремим працівникам для оформлення господарських операцій.
09	Амортизаційні відрахування			Відрахування частини вартості основних фондів для відшкодування їх зносу, тобто для їх відтворення, шляхом віднесення (списання) на собівартість продукції згідно з існуючими нормами

Тема 3. Бухгалтерський баланс.

План:

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

Нормативна база:

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

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

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

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

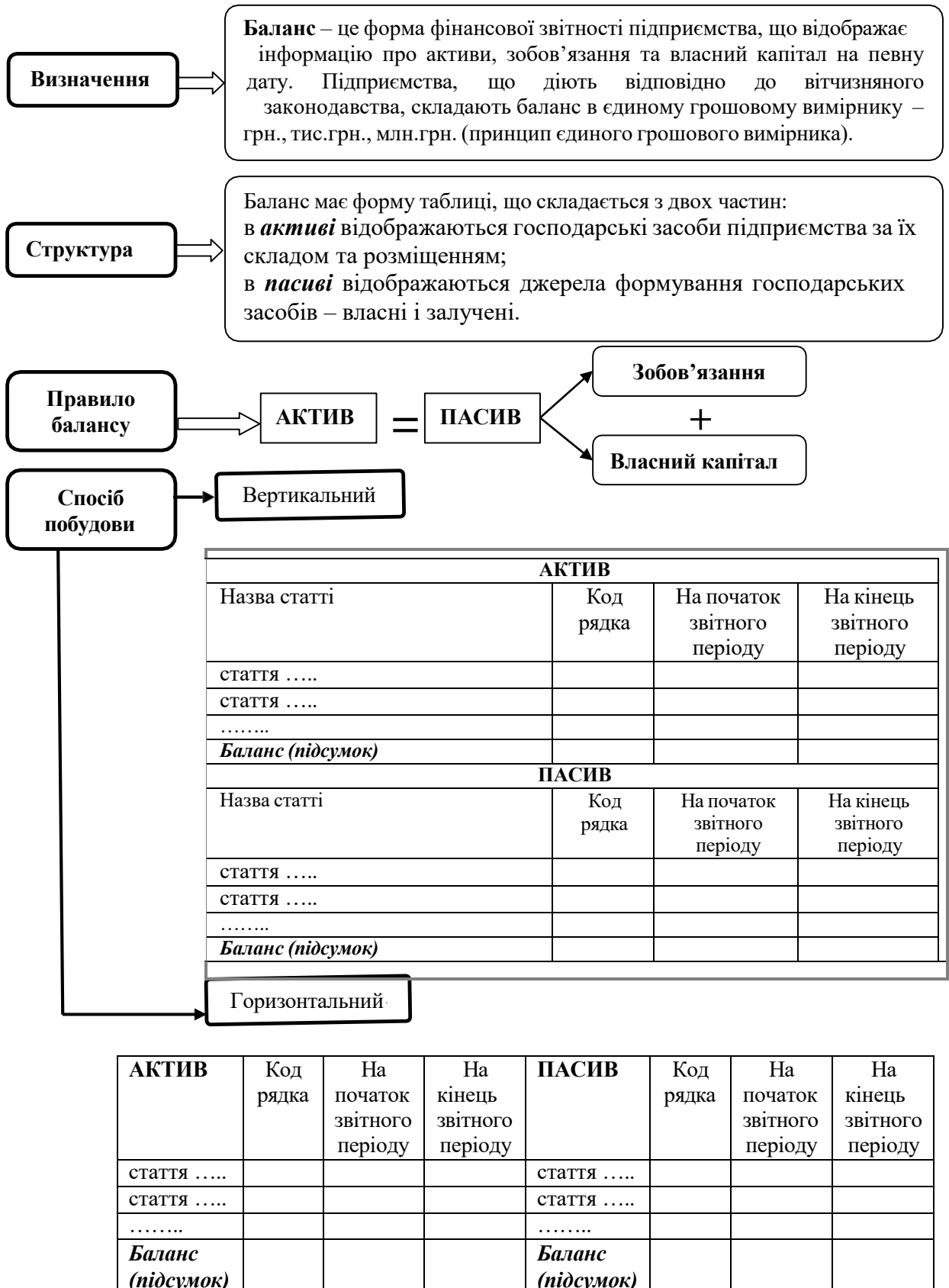


Рис. 1.3.1. Поняття та структура бухгалтерського балансу. Балансове рівняння.

1.3.2. Характеристика розділів балансу підприємства.

Таблиця 1.3.2

Характеристика розділів Балансу підприємства

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

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

Таблиця 1.3.3

Типи господарських операцій підприємства, що впливають на підсумок балансу

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

Питання для самоконтролю до теми 3:

1. Що таке бухгалтерський баланс?
2. Яка структура бухгалтерського балансу?
3. Які об'єкти належать до активу балансу?
4. Які об'єкти належать до пасиву балансу?
5. З яких розділів складається баланс підприємства?
6. Що таке фундаментальна облікова модель?

Охарактеризуйте типи господарських операцій за впливом на валюту балансу

Тема: Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис.

План:

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

Нормативна база:

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

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

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

1.4.1. Рахунки бухгалтерського обліку: зміст і будова.

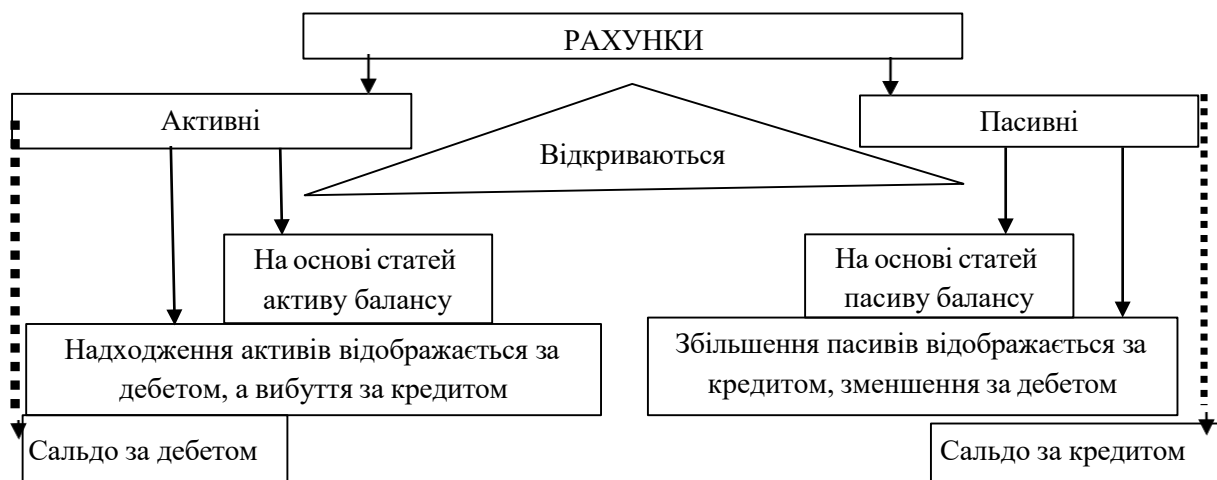


Рис. 1.4.1. Загальна характеристика рахунків бухгалтерського обліку.

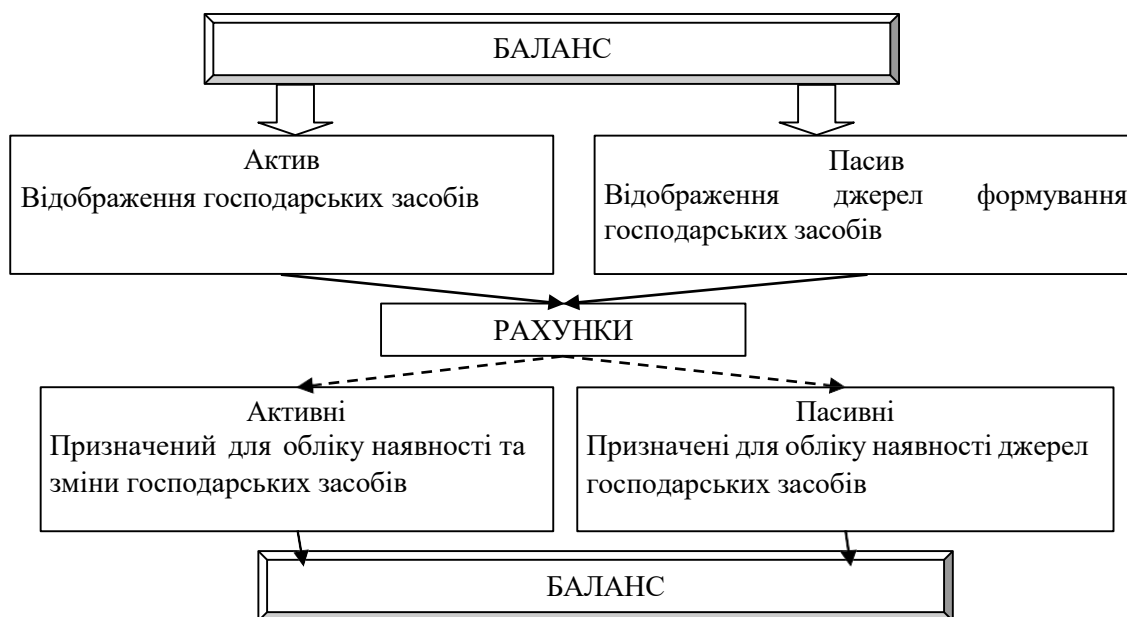


Рис. 1.4.2. Співвідношення рахунків та балансу підприємства.

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

Рис. 1.4.3. Будова активного рахунку.

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

Рис. 1.4.4. Будова пасивного рахунку.

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

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

Рис. 1.4.5. Будова рахунку доходів.

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

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

Рис. 1.4.6. Будова рахунку витрат.

1.4.2. План рахунків бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.4.7

Будова плану рахунків бухгалтерського обліку

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



Рис. 1.4.8. Структура коду рахунку бухгалтерського обліку

1.4.3. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.4.9

Процес перенесення даних від початкового до заключного балансу

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

Питання для самоконтролю до теми 4:

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

Тестові питання до теми 4:

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

**Тема: Документація як елемент методу бухгалтерського обліку.
Інвентаризація. Оцінювання та калькуляція.**

1. План:

1. Оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку. Види та методи оцінки.
2. Калькулювання як елемент методу бухгалтерського обліку.

Нормативна база:

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

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

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

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

Таблиця 1

Оцінка в бухгалтерському обліку

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

<i>Поточна дебіторська заборгованість</i>	Сума визнаного доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг.
---	---

Таблиця 2

Характеристика видів (методів) оцінки

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

2. Калькулювання як елемент методу бухгалтерського обліку.

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

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

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

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

Таблиця 3

Характеристика методів калькулювання

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

Класифікація витрат виробництва для формування собівартості продукції

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

Характеристика витрат за статтями калькуляції

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

Питання для самоконтролю до теми 1:

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

2. Документування та інвентаризація в бухгалтерському обліку.

План:

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

Нормативна база:

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

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

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

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

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

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

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

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

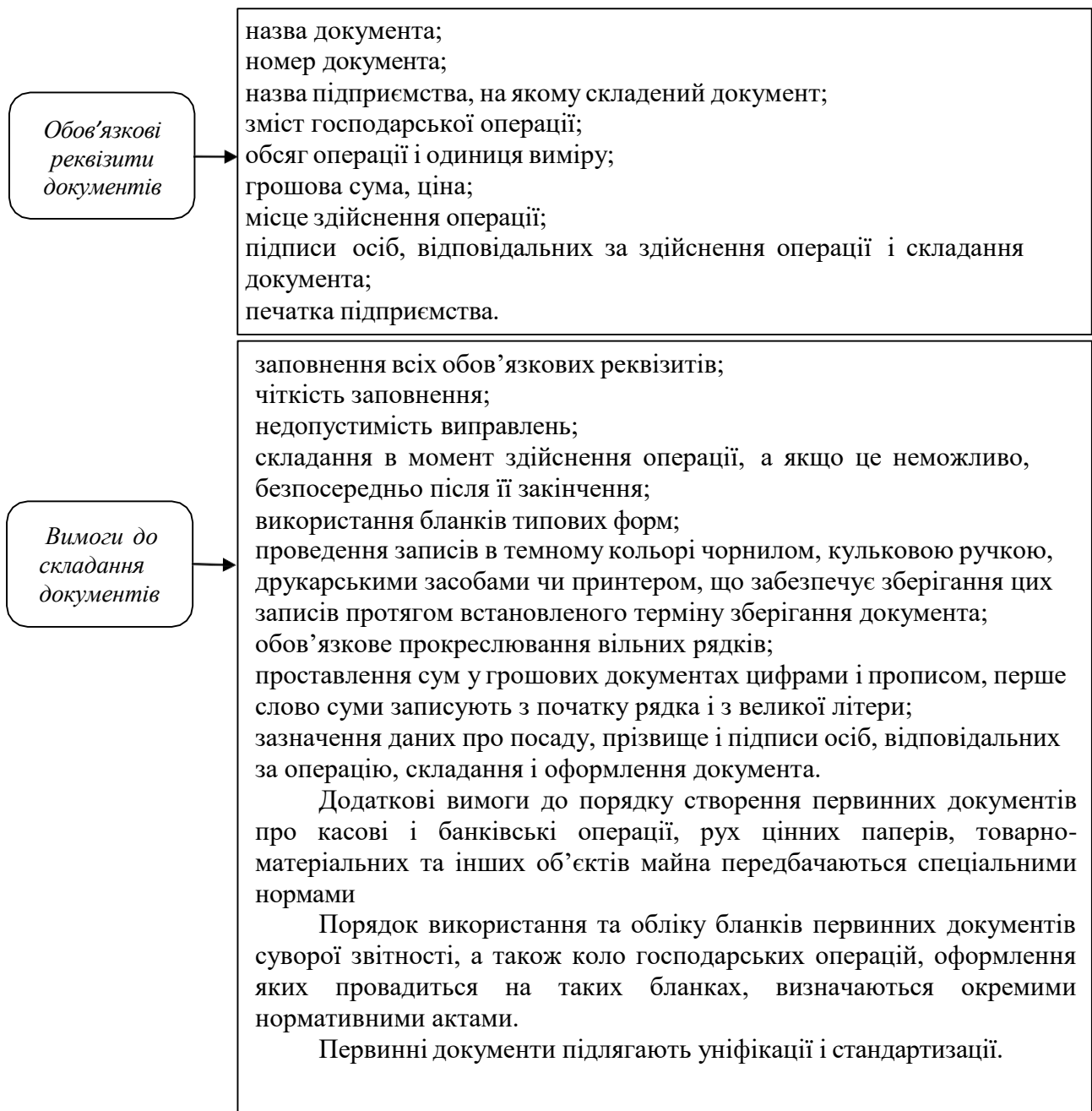


Рис. 1. Загальні вимоги до організації документування та оформлення документів.

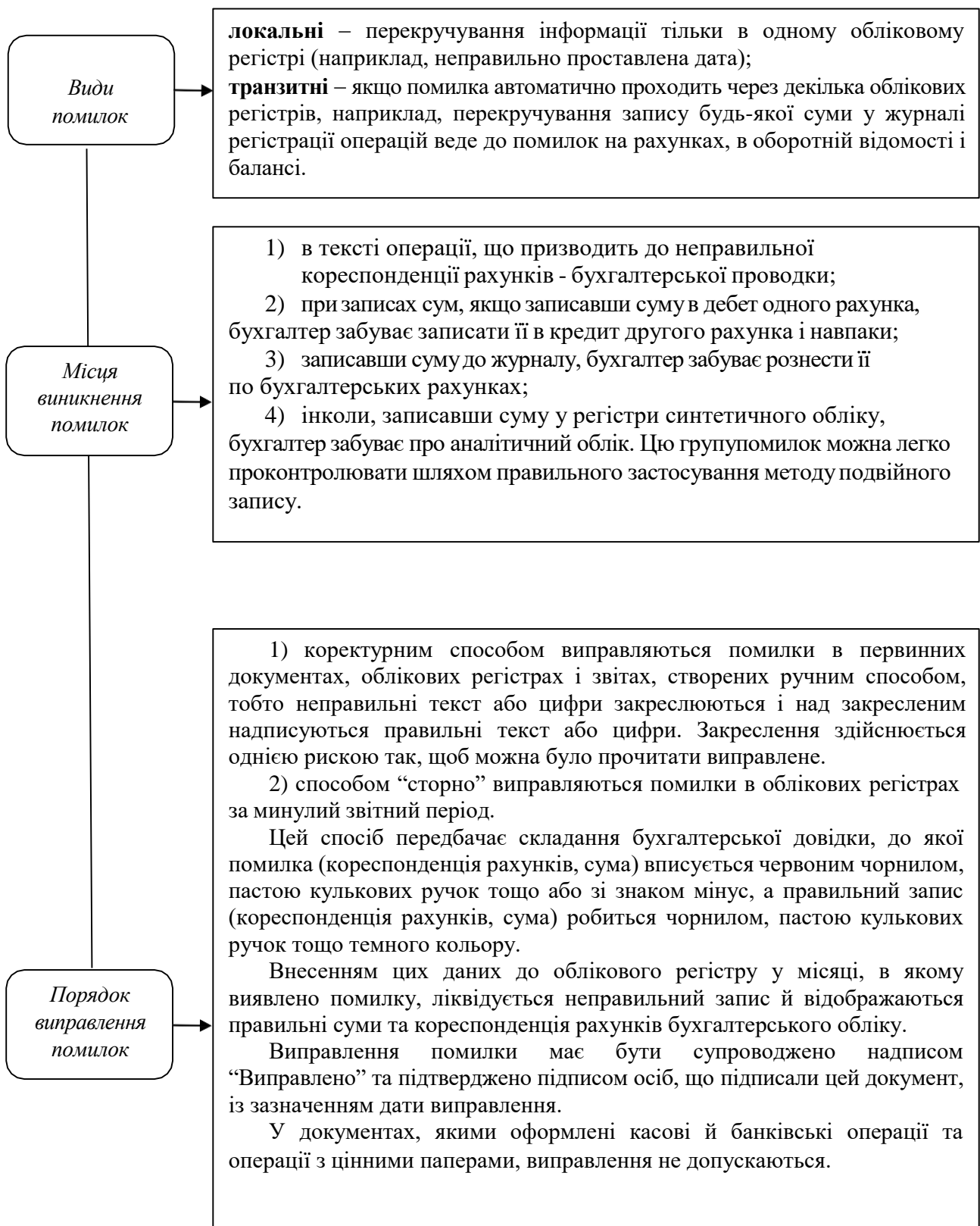


Рис. 2. Види помилок в документах та порядок їх виправлення.

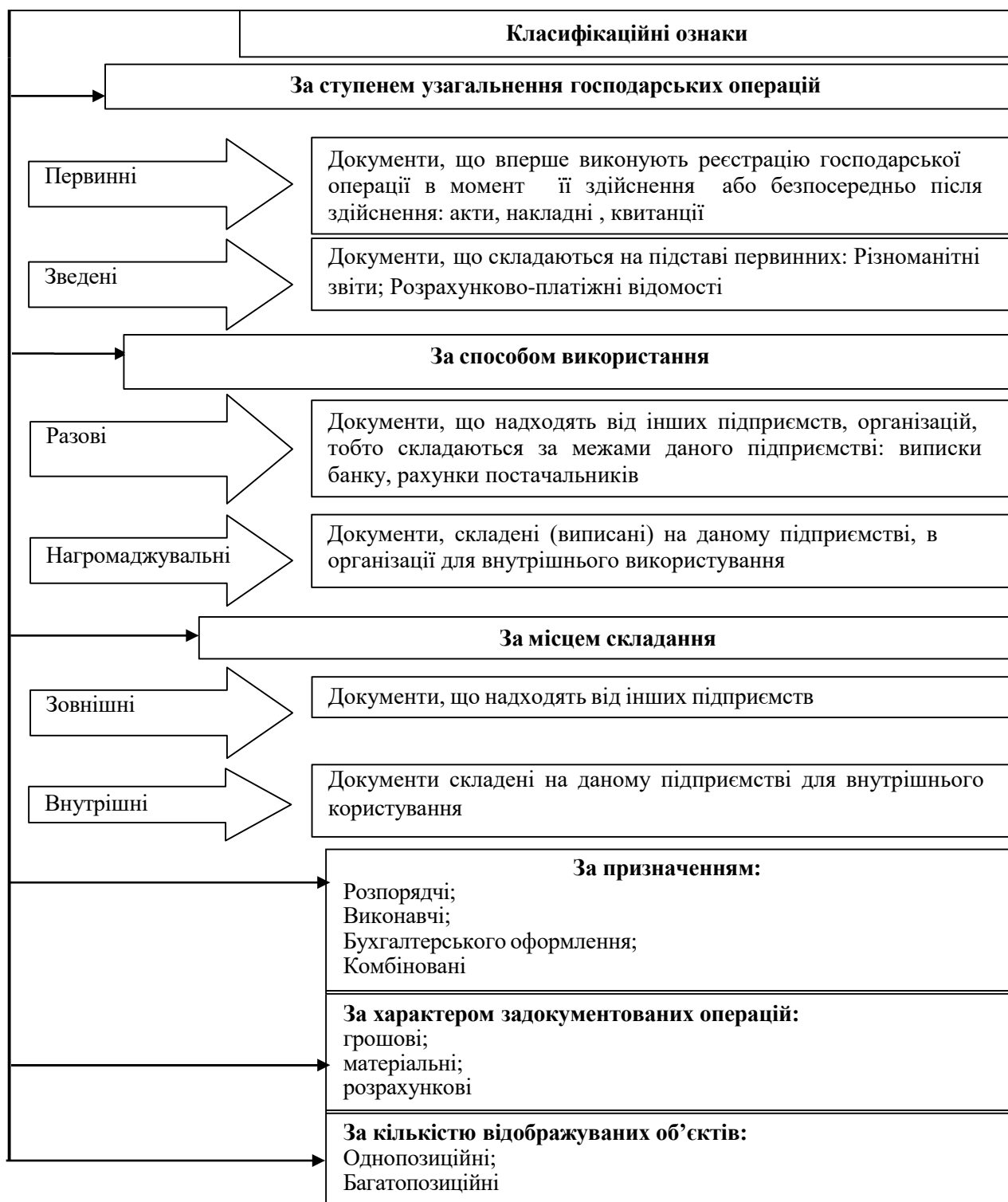


Рис. 3. Класифікація документів в бухгалтерському обліку.

2.2. Інвентаризація як елемент методі бухгалтерського обліку.

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

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

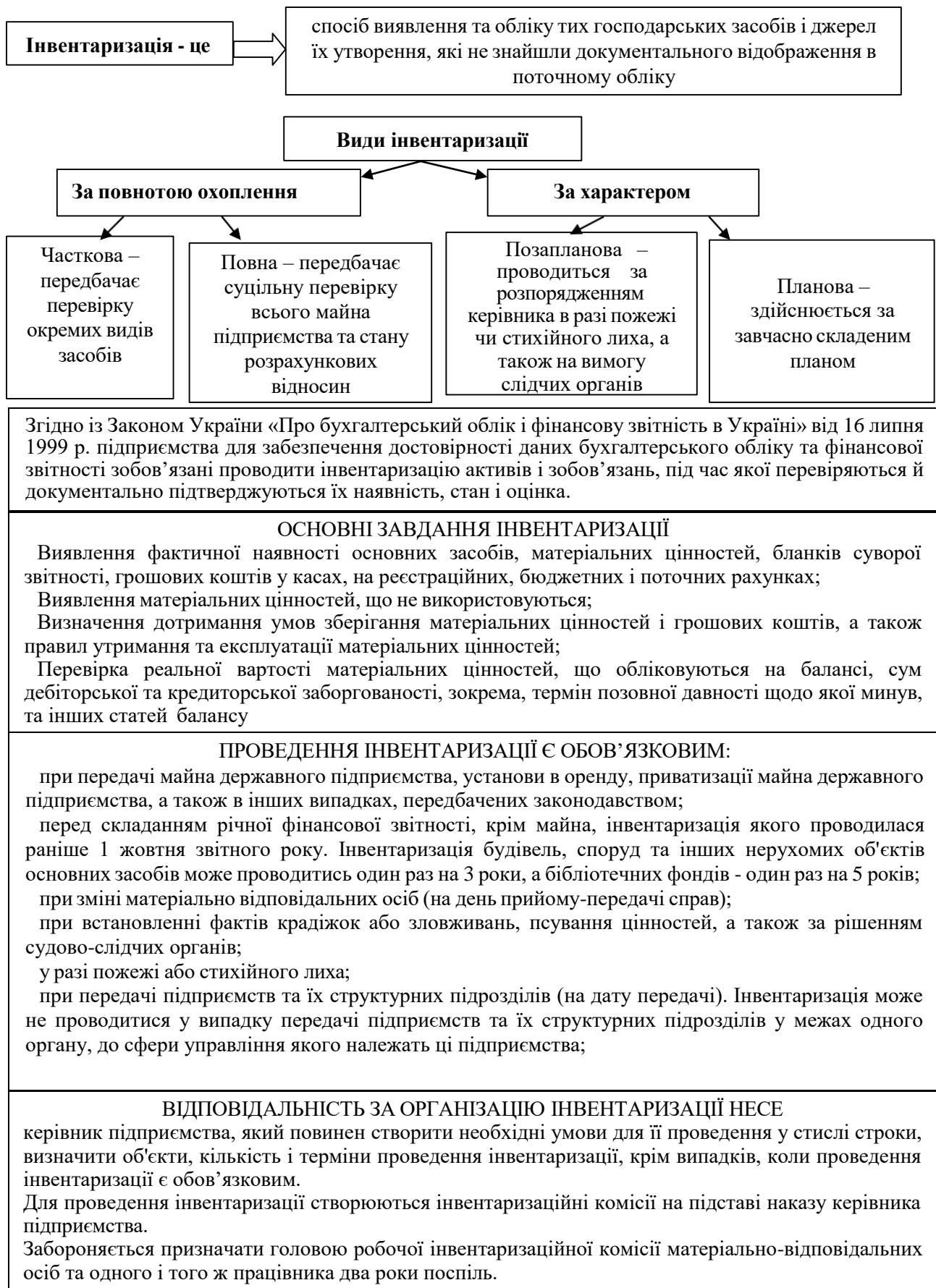


Рис. 4. Загальні підходи до проведення інвентаризації.

Таблиця 5

Відображення в обліку інвентаризаційних різниць основних засобів

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

Питання для самоконтролю до теми 2:

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

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

План:

1. Облікова політика підприємства.
2. Сутність організації бухгалтерського обліку.
3. Форми і реєстри бухгалтерського обліку.

Нормативна база:

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

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

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

1. Облікова політика підприємства.

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

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

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

Таблиця 6

Систематизація завдань облікової політики за її вимірами

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

Таблиця 7

Зацікавлені особи щодо облікової політики підприємства

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

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

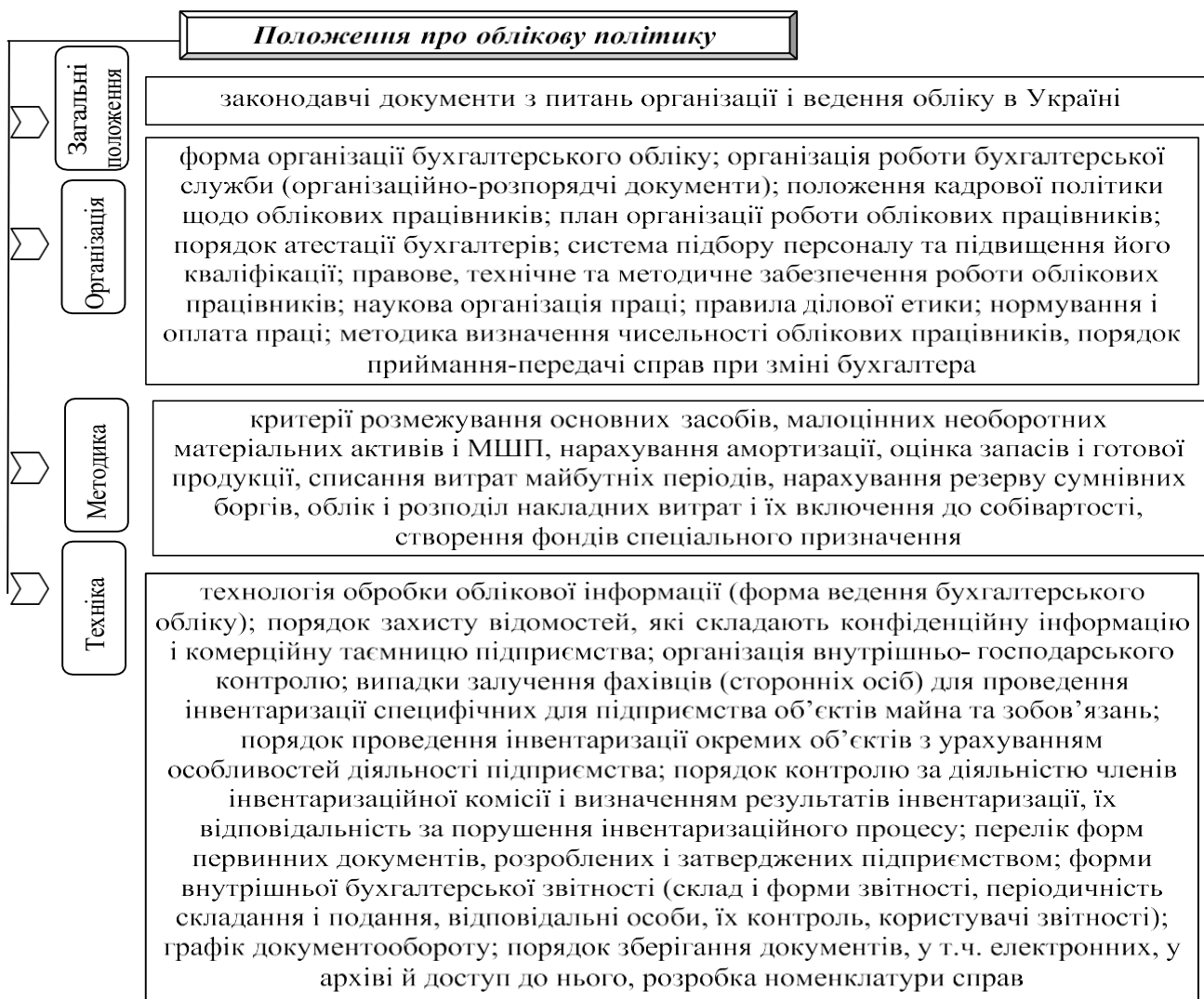


Рис. 5. Складові Положення про облікову політику.

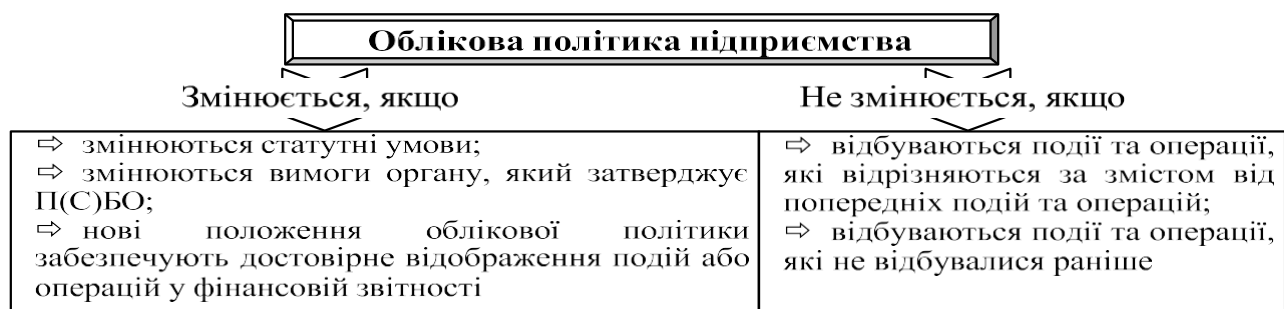


Рис. 6. Зміна облікової політики підприємства.

2. Сутність організації бухгалтерського обліку.

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

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

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



Рис. 7. Процес організації бухгалтерського обліку.

Таблиця 8

Характеристика напрямів організації бухгалтерського обліку за змістом

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

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



Рис. 8. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.

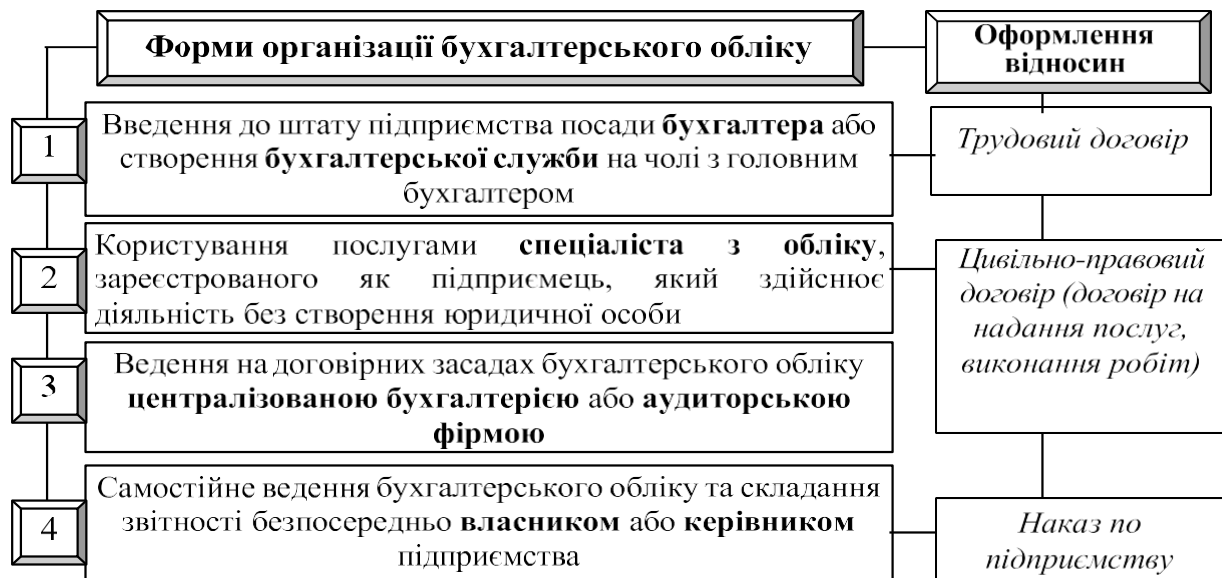


Рис. 9. Форми організації бухгалтерського обліку.

3. Форми і реєстри бухгалтерського обліку.

Таблиця 9

Інформаційні потоки в паперовій і комп'ютерній формах ведення обліку

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

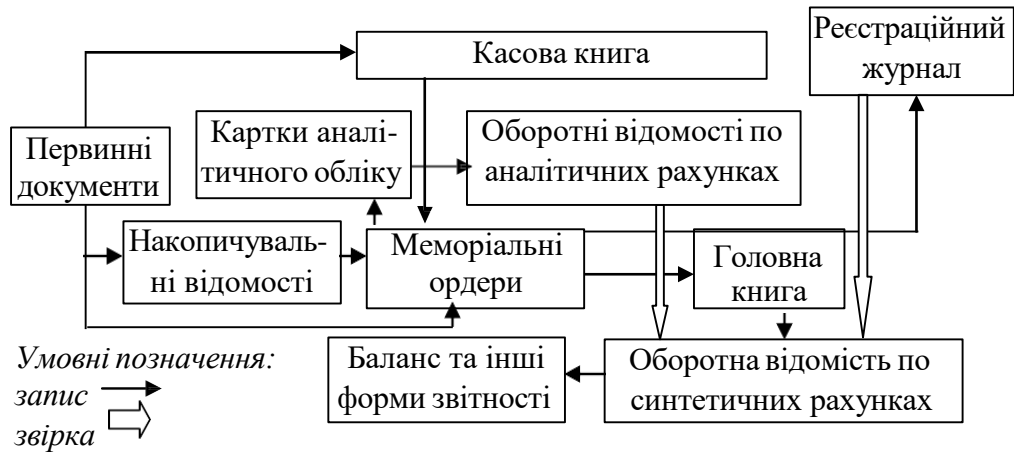


Рис. 10. Схема меморіально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку.

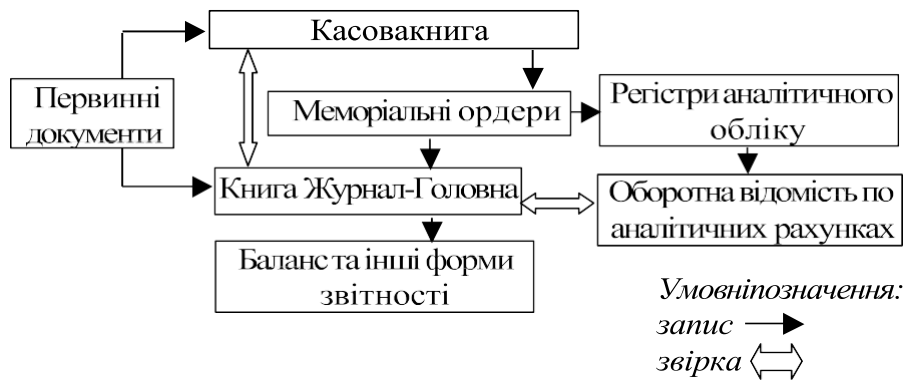


Рис. 11. Схема ведення бухгалтерського обліку за формою Журнал-Головна.

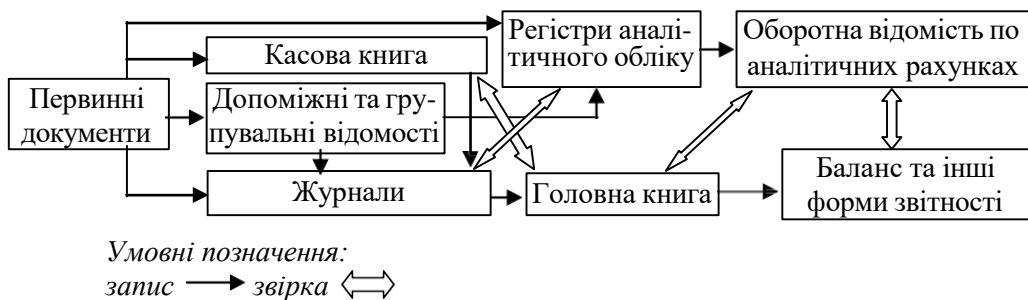


Рис. 12. Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку.

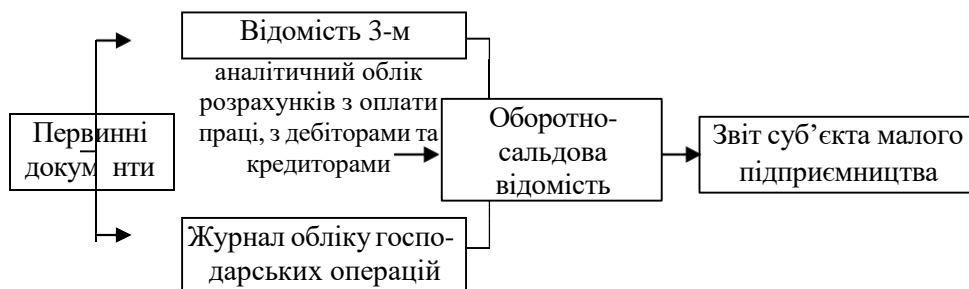


Рис. 13. Проста форма ведення бухгалтерського обліку.

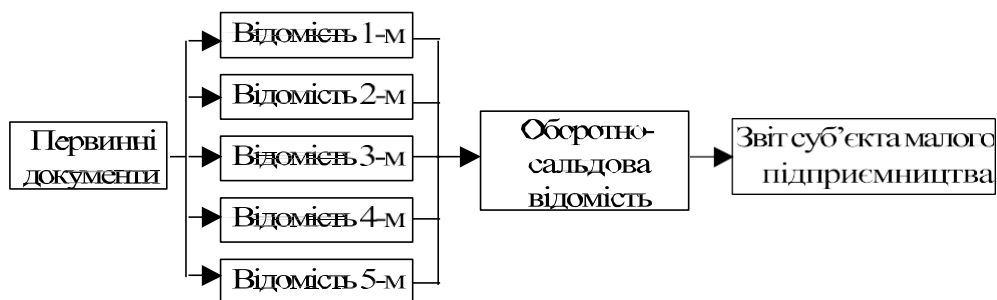


Рис. 14. Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку.



Рис. 15. Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку.

Таблиця 10

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

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

2.1. Облік основних засобів та інших необоротних активів.

План:

- 2.1.1. Поняття та класифікація основних засобів. Оцінка в обліку.
- 2.1.2. Документальне оформлення господарських операцій з основними засобами.
- 2.1.3. Особливості синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.
- 2.1.4. Облік надходження основних засобів.
- 2.1.5. Амортизація основних засобів та її облік.
- 2.1.6. Облік ремонту основних засобів.
- 2.1.7. Облік вибуття основних засобів.
- 2.1.8. Оренда основних засобів.
- 2.1.9. Особливості обліку інших необоротних активів.

Нормативна база:

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

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

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

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

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

Об'єкт основних засобів – закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремих конструктивно відокремлених предметів, що призначений для використання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно.

Класифікація основних засобів та субрахунок синтетичного обліку:

Земельні ділянки – *субрахунок 101*;

Капітальні витрати для поліпшення земель – *субрахунок 102*;

Будинки, споруди та передавальні пристрої – *субрахунок 103*;

Машини та обладнання – *субрахунок 104*;

Транспортні засоби – *субрахунок 105*;

Інструменти, прилади та інвентар (меблі) – *субрахунок 106*;

Робоча і продуктивна худоба – *субрахунок 107*;

Багаторічні насадження – *субрахунок 108*;

Інші основні засоби – *субрахунок 109*.

Оцінка основних засобів. Оцінювання основних засобів передбачає такі вартості:

- первісна вартість* – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [табл. 1.1];
- залишкова (балансова)* – вартість за вирахуванням зносу (знос ОЗ – це втрата ними своїх споживчих якостей, а, відповідно, і вартості; величина зносу відповідає сумі нарахованої амортизації);
- відновлювальна* – первісна вартість після переоцінки;
- справедлива вартість* - сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
- переоцінена вартість* – вартість необоротних активів після їх переоцінки;
- ліквідаційна вартість* - сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних із продажем (ліквідацією).

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

Визнання основних засобів.

Запам'ятайте! ОЗ визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство

- отримуватиме майбутні економічні вигоди від його використання
 суми витрат, пов'язаних з придбанням, можна достовірно визначити
 може бути достовірно визначена.

Таблиця 2.2.2

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

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

2.2.2. Документальне оформлення господарських операцій з основними засобами.



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

Таблиця 2.2.4

Типові форми обліку основних засобів (ОЗ)

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

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

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

2.2.3. Особливості синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.

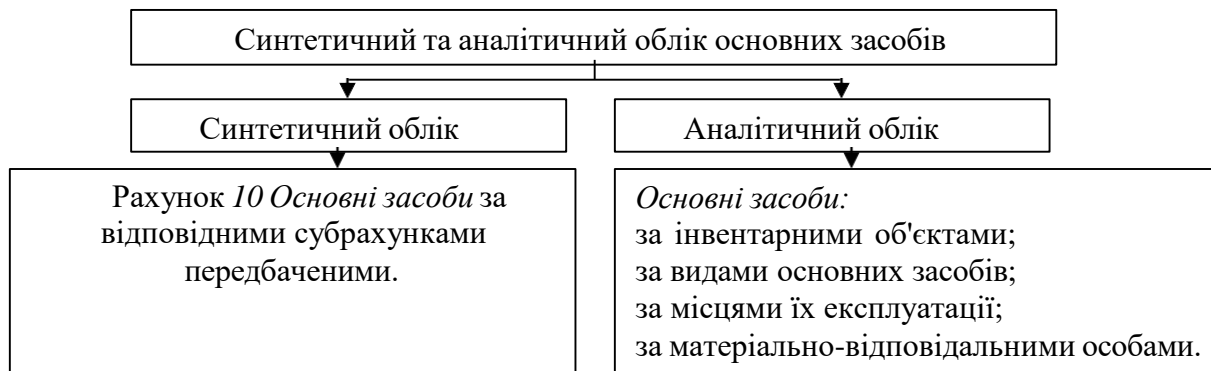


Рис. 2.2.5. Побудова синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.

Дебет Рахунок 10 Основні засоби (ОЗ) Кредит

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

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

2.2.4. Облік надходження основних засобів.

Запам'ятайте:

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

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

Таблиця 2.2.7

Бухгалтерські проведення обліку надходження основних засобів (ОЗ)

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

2.2.5. Амортизація основних засобів та її облік.

Таблиця 2.2.8

Особливості нарахування амортизації основних засобів (ОЗ)

Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів впродовж строку їх корисного використання (експлуатації).

Нарахування амортизації

Амортизація нараховується на всі ОЗ, крім землі та незавершених капітальних вкладень і призупиняється на період їх реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. На об'єкти зовнішнього благоустрою, житлові будинки та автодороги загального користування амортизація нараховується з одночасним визнанням доходу на суму нарахованої амортизації.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт ОЗ став придатним для корисного використання, і припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта ОЗ (в податковому обліку – відповідно, з наступного кварталу).

Норми та строки амортизації

Нарахування амортизації здійснюється щомісячно за кожним об'єктом впродовж строку корисного використання (експлуатації) об'єкта *, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс).

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

Таблиця 2.2.9

Характеристика методів нарахування амортизації основних засобів (ОЗ)

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

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

Таблиця 2.2.10

Бухгалтерські проведення нарахування амортизації основних засобів (ОЗ)

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

2.2.6. Облік ремонту основних засобів.



Рис.2.2.11. Види ремонту.

Відображення витрат на ремонт основних засобів:

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

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

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

Способи здійснення ремонту основних засобів:

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

Таблиця 2.2.12

Бухгалтерські записи ремонту основних засобів (ОЗ)

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

2.2.7. Облік вибуття основних засобів.

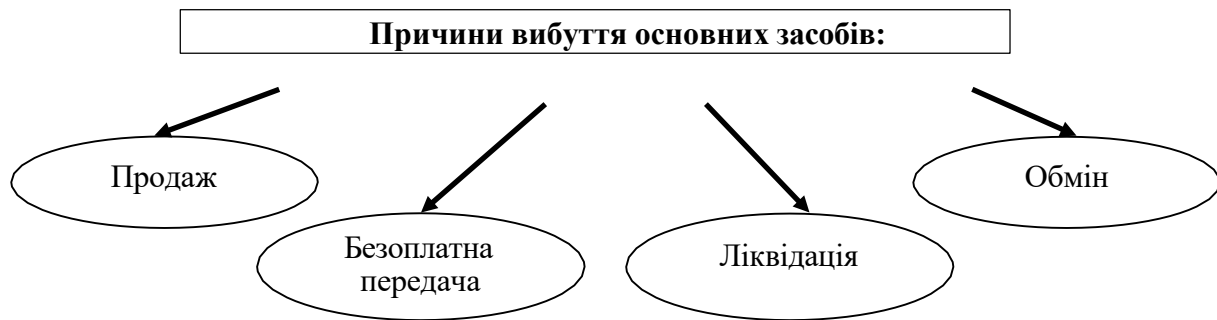


Рис.2.2.13. Причини вибуття основних засобів.

Таблиця 2.2.14

Бухгалтерські проведення обліку вибуття основних засобів (ОЗ)

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

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

2.2.8. Оренда основних засобів.

Таблиця 2.2.15

Особливості обліку оренди основних засобів

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

Таблиця 2.2.16

Бухгалтерські записи обліку операційної оренди основних засобів (ОЗ)

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

2.2.9. Особливості обліку інших необоротних активів.

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

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

Запам'ятайте:

Методологічні засади побудови бухгалтерського обліку інших необоротних матеріальних активів регламентуються П(С)БО 7 Основні засоби, що свідчить про аналогічність і облікових процедур, пов'язаних з іншими необоротними активами.

Інші необоротні матеріальні активи мають натуральну форму, служать більше 1 року (або операційного циклу, якщо він менше року), поступово зношуються і передають свою вартість на виготовлений продукт (викорані роботи, надані послуги).

Підприємства самостійно встановлюють вартісні ознаки, за якими необоротні активи відрізняються від малоцінних швидкозношуваних предметів.

Операційний цикл - проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отримання коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

Визнання інших необоротних матеріальних активів (ІНМА)

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

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

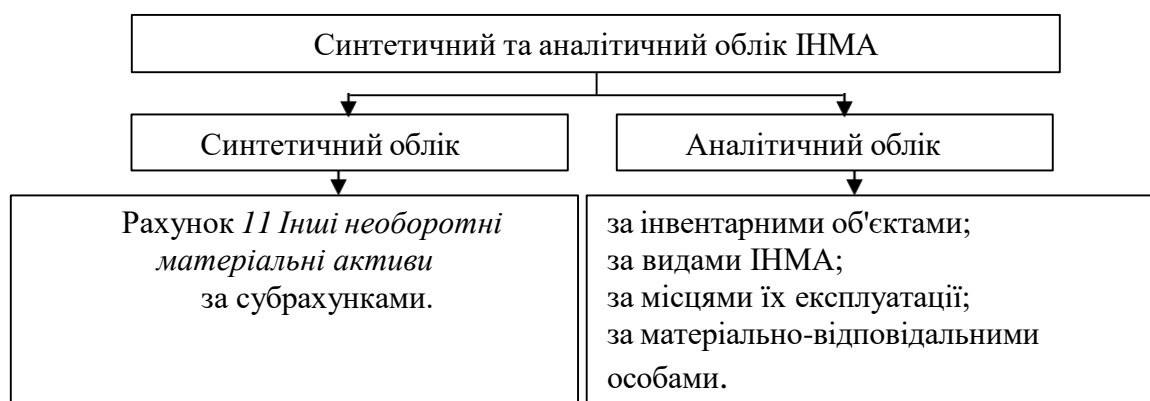


Рис. 2.2.18. Побудова синтетичного та аналітичного обліку інших необоротних матеріальних активів.

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

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

Таблиця 2.2.19

Бухгалтерські проведення обліку надходження інших необоротних матеріальних активів (ІНМА)

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

Амортизація інших необоротних матеріальних активів

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

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

Таблиця 2.2.20

Бухгалтерські проведення нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів (ІНМА)

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

Питання для самоконтролю до теми 2.2:

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

2.2. Облік запасів.

Питання

- 2.2.1. Визначення та класифікація запасів.
- 2.2.2. Оцінка запасів.
- 2.2.3. Документування операцій з запасами.
- 2.2.4. Системи обліку запасів: періодична та постійна.
- 2.2.5. Облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат.
- 2.2.6. Облік запасів за їх видами.

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

Після вивчення теми студент повинен вміти:

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

Ключові слова і поняття:

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

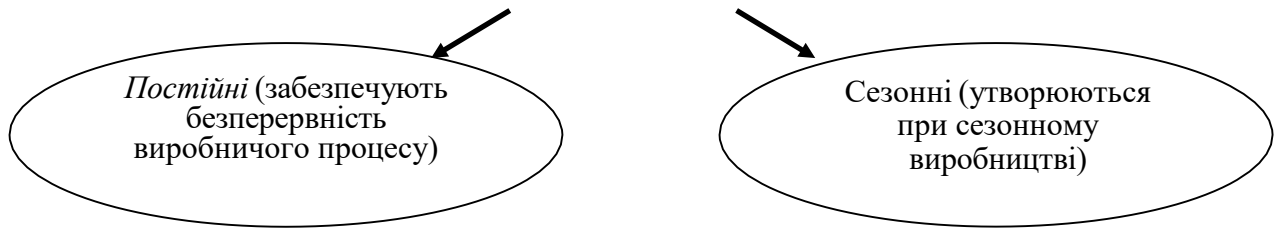
2.6.1. Визначення та класифікація запасів.

Таблиця 2.6.1

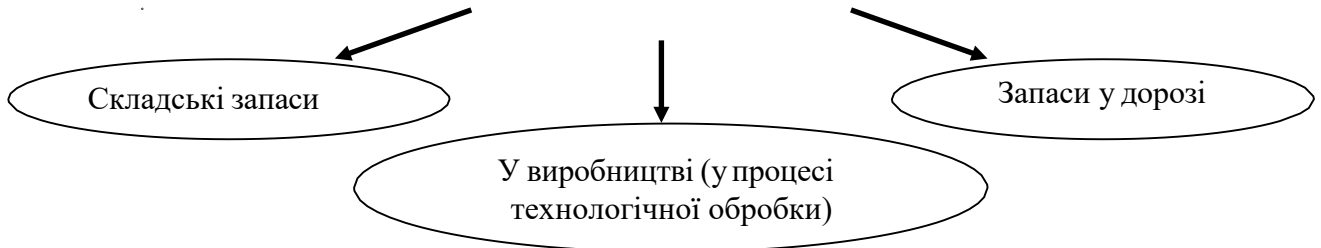
Поняття та класифікація запасів в обліку

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

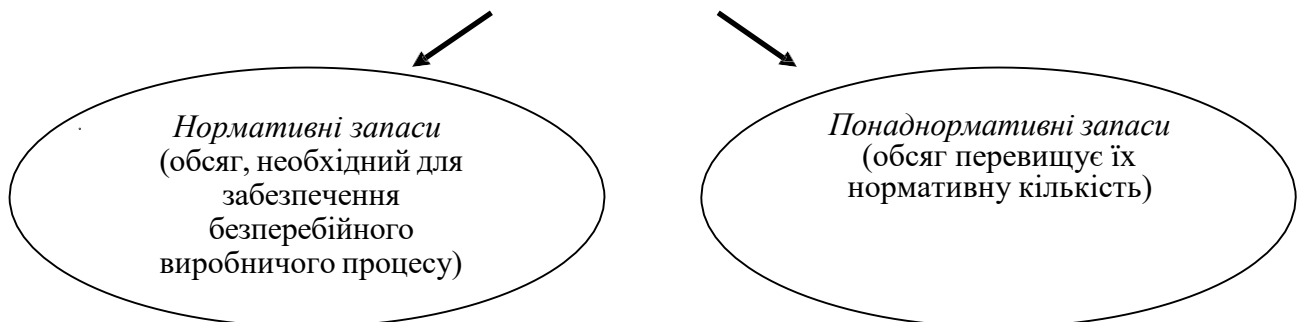
За призначенням та причинами утворення



За місцем знаходження



За рівнем наявності на підприємстві



По відношенню до балансу



За ступенем ліквідності

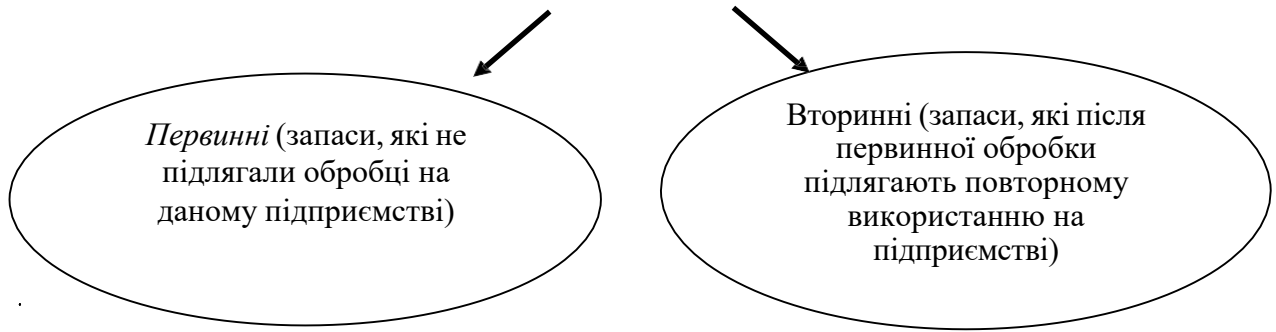


2.6.2. Класифікація запасів (1).

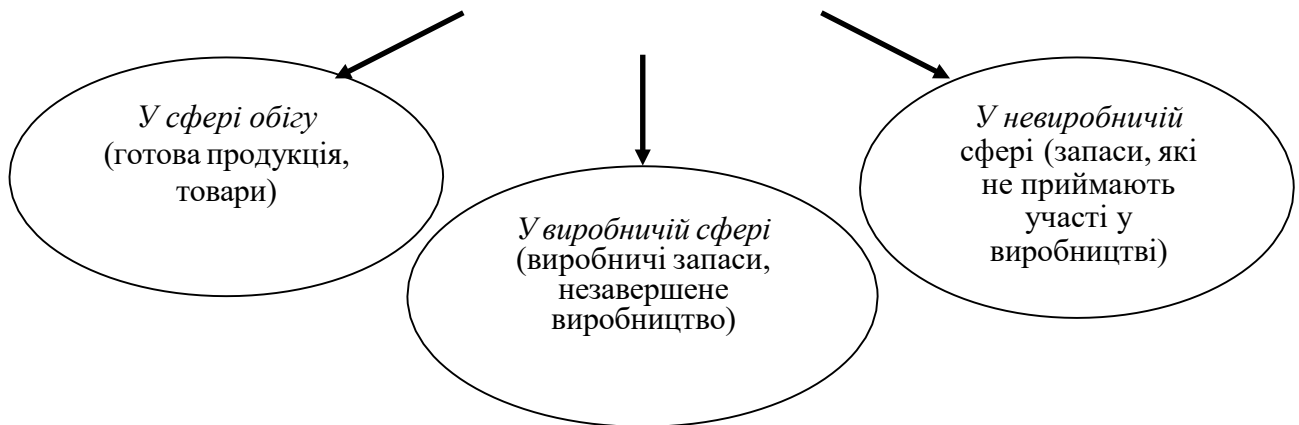
➤ **Ліквідні запаси** - запаси, які перетворюються у грошові кошти у разі потреби за короткий термін та без значних втрат їх первісної вартості.

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

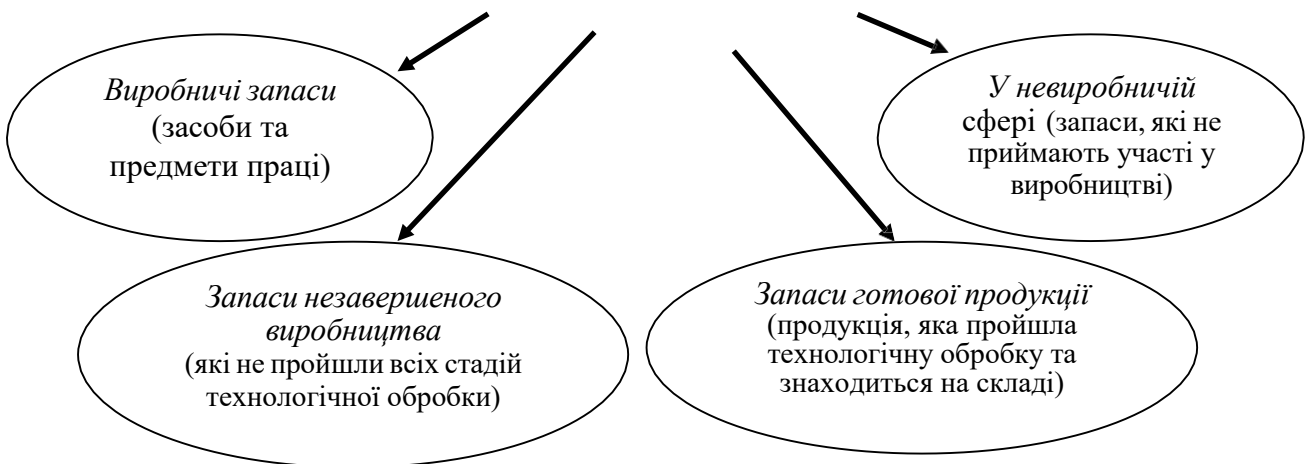
За походженням



За сферою використання



За складом та структурою



2.6.2. Класифікація запасів (2).

2.6.2. Оцінка запасів.

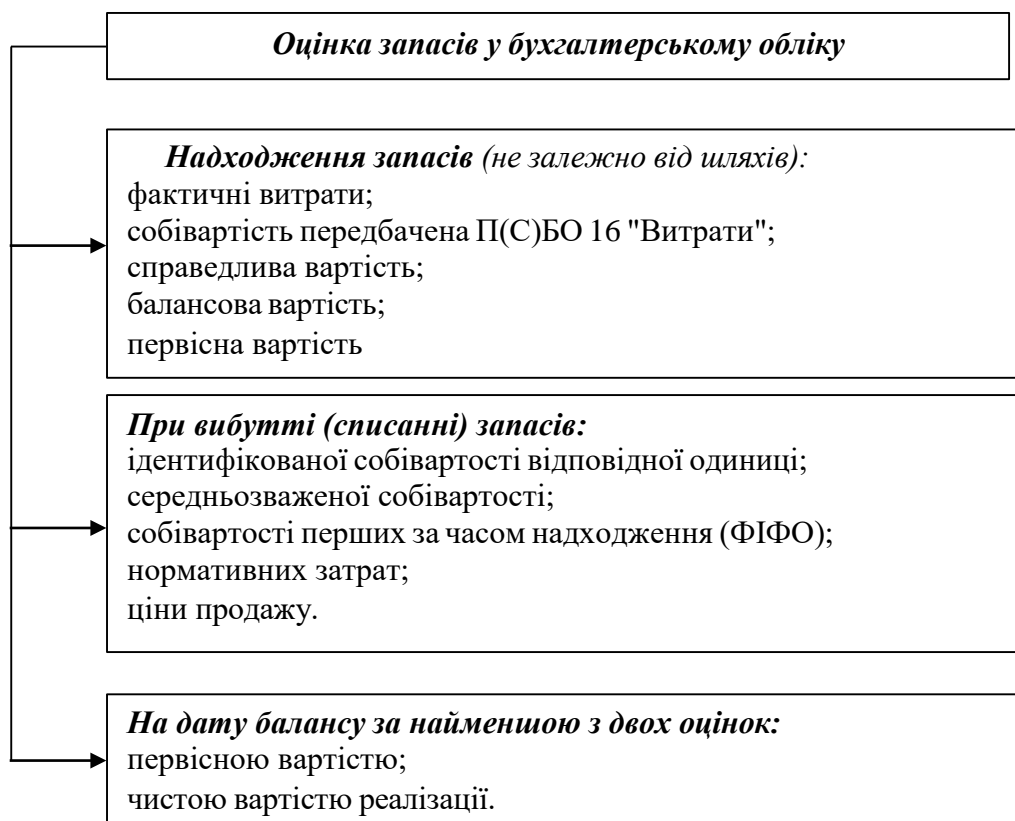


Рис.2.6.3. Оцінка запасів в обліку.

Таблиця 2.6.4

Шляхи надходження запасів та структура первісної їх оцінки

Первісна оцінка запасів	Витрати, які входять до первісної вартості
1	2
Придбаних запасів за плату	є їх собівартість, яка складається з таких фактичних витрат: <ul style="list-style-type: none"> ✓ суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю); ✓ суми ввізного мита; ✓ суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; ✓ затрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування та відсотки за комерційний кредит постачальників; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.
Безоплатно отриманих	Визнається їх справедлива вартість.

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

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

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

Запам'ятайте:

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

Таблиця 2.6.5

Характеристика методів оцінки на дату вибуття запасів

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

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

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

2.6.3. Документування операцій з запасами.

Таблиця 2.6.6

Типові форми обліку запасів

Назва та форма документу	Характеристика та сфера застосування використання
1	2
Документи з оприбуткування запасів та відпуску на сторону	
Доручення форма № 2-М	- одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу.
Прибутковий ордер форма № М-4	- обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки.

Товарно-транспортна накладна форма № 1-ТН	- комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація.
---	--

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

Таблиця 2.6.7

Типові форми обліку малоцінних швидкозношуваних предметів (далі МШП)

Назва та форма документа	Характеристика та сфера застосування
1	2
Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв), форма МШП-1	- обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у цехових інструментальних коморах на підприємствах, які застосовують облік інструментів (пристосувань) в експлуатації за методом встановлення постійного запасу (норми) обмінного (оборотного) фонду. На підставі даних відомості вносяться зміни до карток складського обліку матеріалів інструментально-роздавальної комори (інших підрозділів підприємства).

Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, форма МШ-2	- обліку МШП, виданих бригадам, цехам та окремим робітникам підприємства для індивідуального користування. При поверненні на склад з експлуатації вони знову оприбутковуються. Непридатні для подальшої експлуатації МШП списуються та оформлюються належним актом.
--	---

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

2.6.4. Системи обліку запасів: періодична та постійна.

Таблиця 2.6.8

Системи обліку запасів

Вид системи	Характеристика
<i>1</i>	<i>2</i>

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

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

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

Таблиця 2.6.9

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

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

Сума ТЗВ на початок + Сума ТЗВ за поточний
місяця місяць

* Середній відсоток ТЗВ = Залишок запасів на початок місяця за + у поточному місяці за
обліковими цінами обліковими цінами

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

2.6.6. Облік запасів за їх видами.

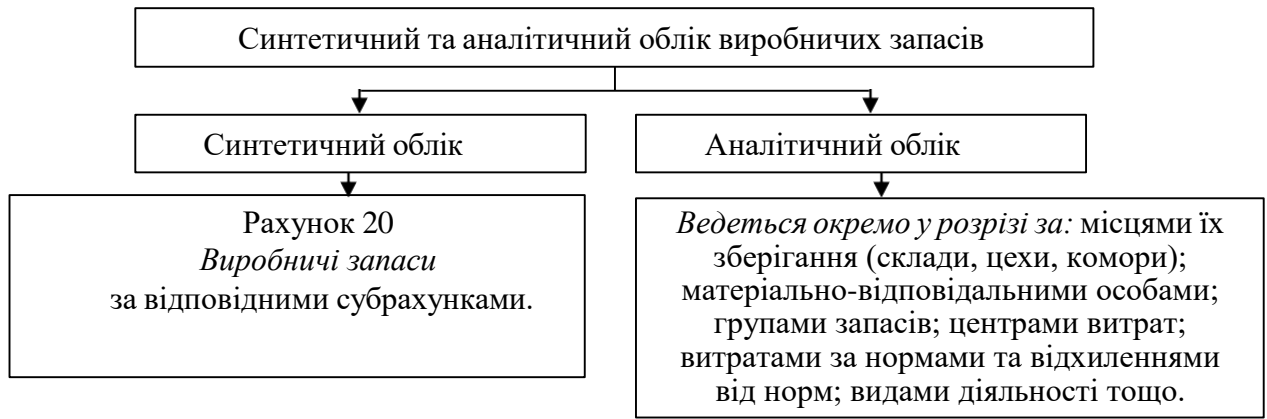


Рис. 2.6.10. Побудова синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів.

Таблиця 2.6.11

Дебет Рахунок 20 Виробничі запаси Кредит

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



Рис.2.6.12. Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Дебет Рахунок 22 Малоцінні та швидкозношувані предмети(МШП) Кредит

за кредитом рахунків

24 Отримано МШП внаслідок ліквідації браку з виробництва"

37 Надійшли МШП у результаті погашення дебіторської заборгованості;

40, 46 Надійшли МШП внаслідок внесення до статутного капіталу;

63 Оприбутковані МШП від постачальника;

719 Оприбутковані МШП, виявлені під час інвентаризації.

за дебетом рахунків

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

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

943 Списано вартість реалізованих МШП;

946 Списано суму уцінки МШП до чистої вартості реалізації;

947 Списано нестачу МШП за їх балансовою вартістю.



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

Запам'ятайте:

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

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

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

Зовнішній брак - брак виявлений у споживача при використанні.

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

Актом про брак; Повідомленням; Листком про брак.

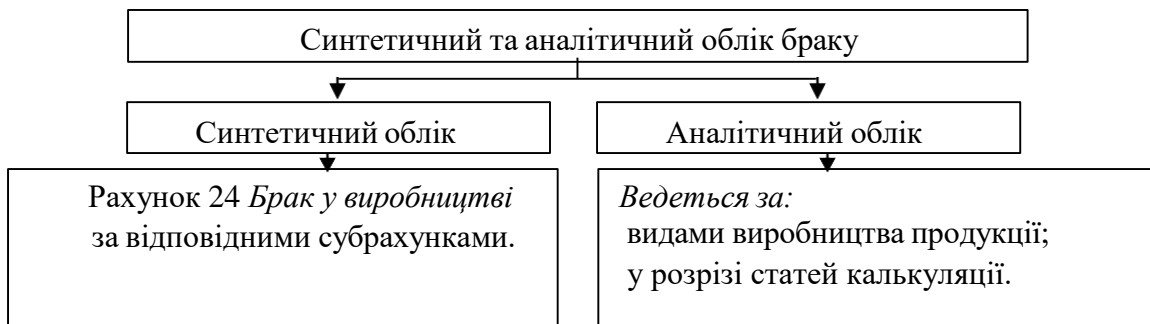


Рис. 2.6.15. Побудова синтетичного та аналітичного обліку браку.

Таблиця 2.6.16

Дебет Рахунок 24 Браку у виробництві Кредит

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

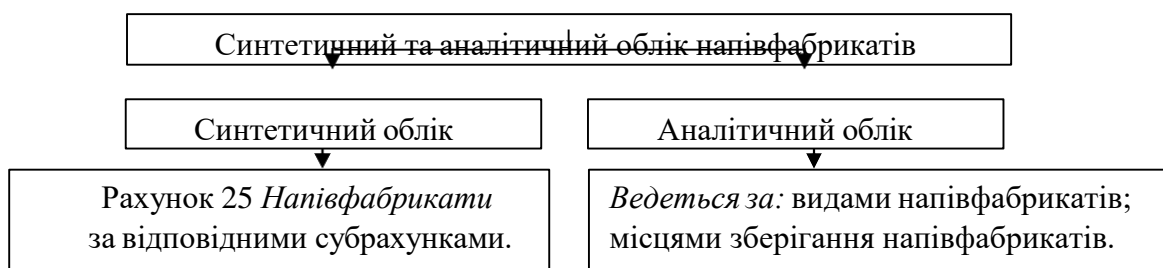


Рис. 2.6.17. Побудова синтетичного та аналітичного обліку напівфабрикатів.

Дебет Рахунок 25 Напівфабрикати Кредит

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

Рахунок 26 Готова продукція

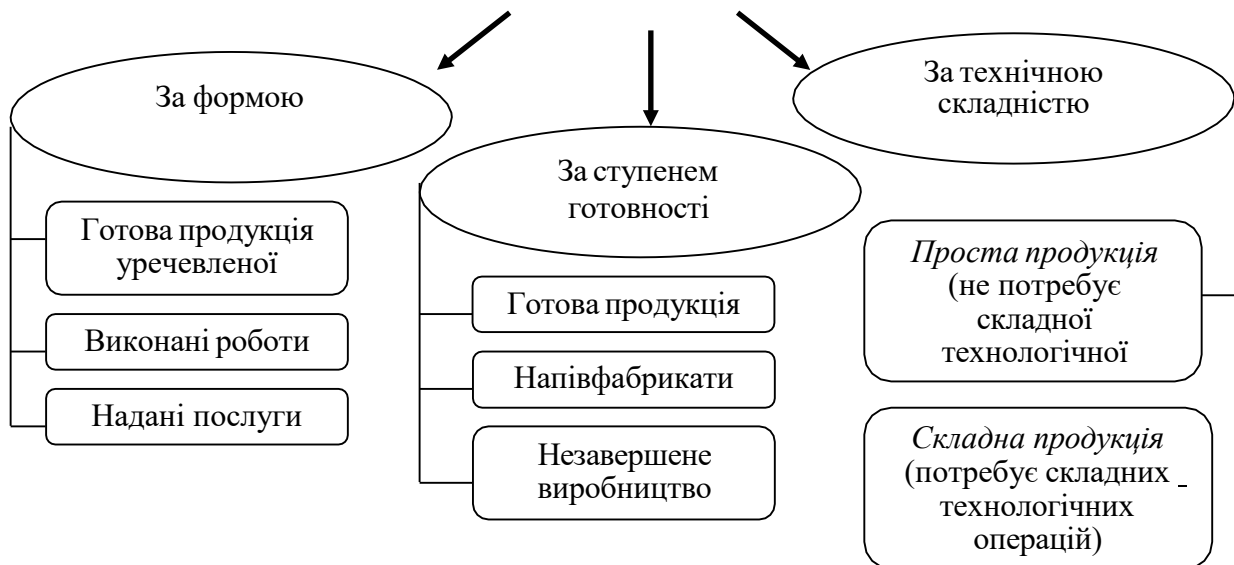


Рис. 2.6.19. Рахунок обліку та класифікація готової продукції.

Запам'ятайте:

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

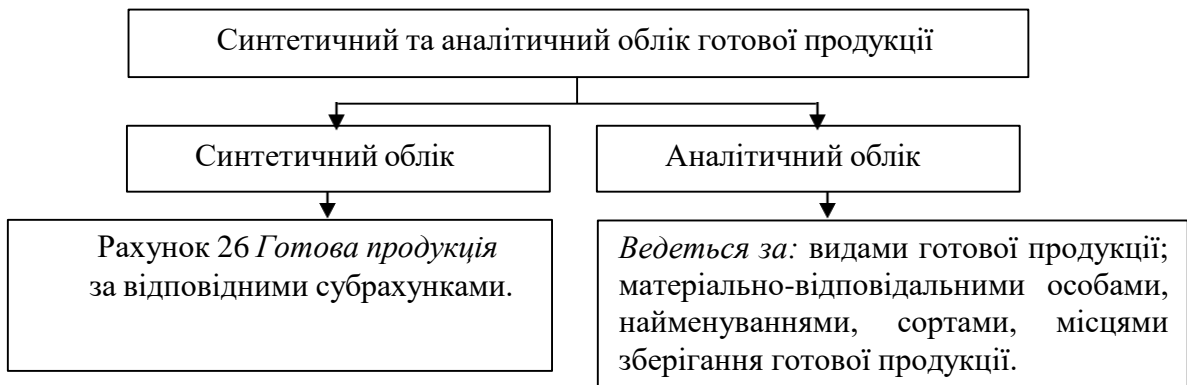


Рис. 2.6.20. Побудова синтетичного та аналітичного обліку готової продукції.

Таблиця 2.10.21

Дебет Рахунок 26 Готова продукція Кредит

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



Рис. 2.6.22. Форми продажу товарів.

Запам'ятайте:

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

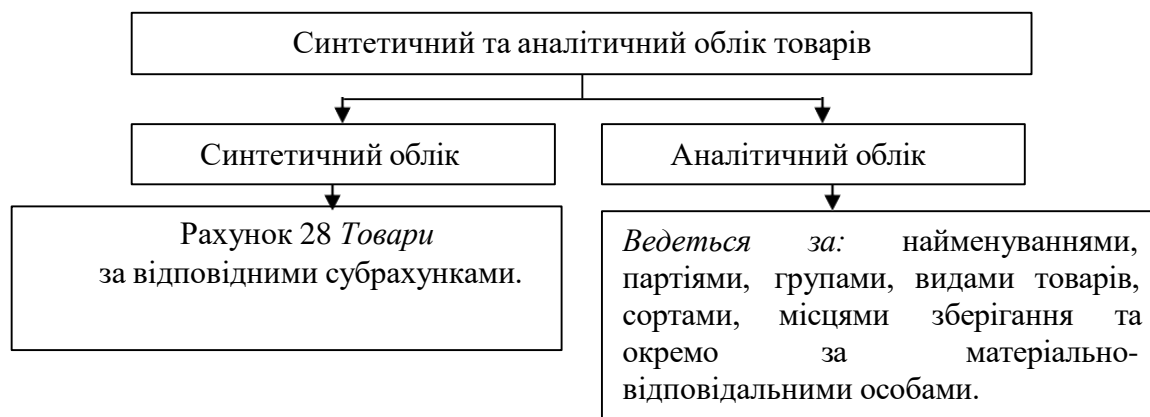


Рис. 2.6.23. Побудова синтетичного та аналітичного обліку товарів.

Таблиця 2.6.24

Особливості побудови обліку товарів

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

Дебет Рахунок 28 Товари Кредит

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

Приклад обліку операцій з виробничими запасів.

Підприємство має такі дані по виробничим запасам на початок періоду:

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

Таблиця 2.6.26

За період були проведені такі господарські операції:

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

4.08	Накладна-вимога № 2 на відпуск матеріалів	Відпущено зі складу № 1 у цех № 2 підшипники - 1142 для виготовлення продукції "Б" кількістю - 250 шт., вартістю 9,5 грн. за одиницю на загальну суму - 2375 грн.
------	---	---

Таблиця 2.6.27

Бухгалтерські записи обліку виробничих запасів

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

Таблиця 2.10.28

ОБОРОТНА ВІДОМІСТЬ

По рахунку 201 Сировина і матеріали за серпень місяць

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

Питання для самоконтролю до теми 2.6:

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

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

Тема 9. Облік власного капіталу та зобов'язань.

План.

1. Економічний зміст та класифікація власного капіталу.
2. Документальне забезпечення і аналітичний облік господарських операцій з власним капіталом.
3. Облік довгострокових і поточних зобов'язань.
4. Облік розрахунків з бюджетом.

Основні поняття: власний капітал, зареєстрований капітал, додатковий капітал, капітал у дооцінках, резервний капітал, нерозподілений прибуток, непокритий збиток, вилучений капітал, статут, зобов'язання, строк погашення зобов'язання, сума погашення, поточні зобов'язання, вексель, облігація, доходи майбутніх періодів, поточні зобов'язання, довгострокові зобов'язання, забезпечення, податки, розрахунки з бюджетом, розрахунки за страхування..

1. Економічний зміст та класифікація власного капіталу.

На момент створення підприємства власний капітал дорівнює вартості внесених засновниками активів, оцінених за узгодженою ними справедливою вартістю. Використання вкладених активів дозволяє засновникам (власникам) розпочати свою діяльність. Надалі в ході господарської діяльності підприємства розмір власного капіталу постійно змінюється: 1) поповнюється за рахунок внесення засновниками грошей та іншого майна, та отриманого у процесі операційної, фінансової чи інвестиційної діяльності прибутку, який залишається у його розпорядженні; 2) зменшується у випадку виходу з підприємства засновників, та при умовах передбачених чинним законодавством (наприклад, отримання збитків, зменшення вартості чистих активів).

Відповідно до НС(П)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», *власний капітал* – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Увласний капітал включають:

- зареєстрований (пайовий) капітал – внески засновників при реєстрації підприємства відображається у статутних документах;
- капітал у дооцінках – дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу і розкриваються у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід);
- додатковий капітал – суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу;
- резервний капітал – капітал підприємства, створений відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку;
- нерозподілений прибуток (непокритий збиток);
- неоплачений капітал – сума зобов'язань засновників за внесками до статутного капіталу;
- вилучений капітал – собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників, та зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до статутного капіталу підприємства.

Власний капітал для цілей бухгалтерського обліку класифікують за формою та рівнем відповідальності (рисунок 1). Основним елементом власного капіталу є статутний капітал – один із основних показників, що характеризує розміри та фінансовий стан підприємства. Він відображається в сумі, що зареєстрована в установчих документах як сукупність внесків (часток, пайових внесків, акцій за номінальною вартістю

ю) засновників підприємства для забезпечення його діяльності. Сума, яка на дату реєстрації суб'єкта господарювання заявлена, але фактично не внесена засновниками, являє собою неоплачений капітал (рисунок 2).

Статутний капітал товариства з обмеженою відповідальністю, командитного, повного товариства, товариства з додатковою відповідальністю формується за рахунок внесків його учасників та засновників.

Не можуть бути внесені до

статутного капіталу засоби, отримані під заставу, векселі, кошти, що отримані в кредит та бюджетні кошти.

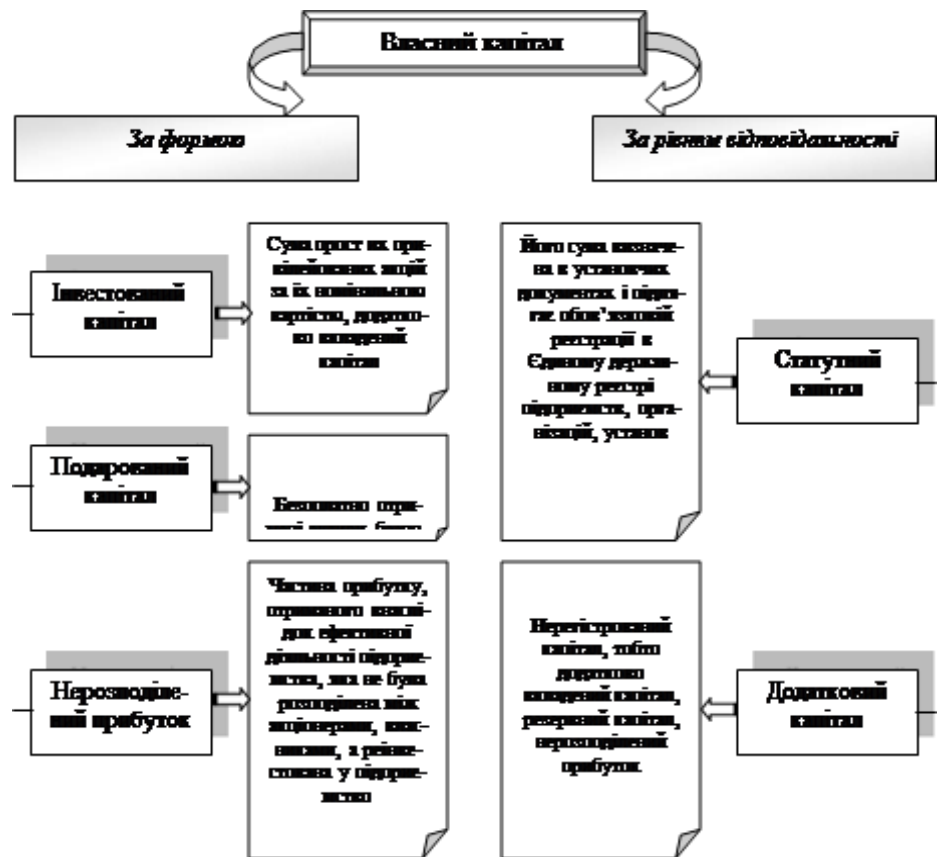


Рисунок 1. Класифікація власного капіталу

Цивільний кодекс України регулює взаємовідносини, що виникають під час діяльності суб'єктів (питання господарських зобов'язань та

заборгованостей, що виникають в процесі управління), визначає поняття, види господарських товариств, а також склад їхнього майна.

Законом України «Про господарські товариства» №1576-12 регламентується створення резервного капіталу, який не повинен бути меншим 25% статутного капіталу, а розмір щорічних відрахувань до нього має бути не менше 5% суми чистого прибутку звітного періоду. Кожний учасник ТОВ або ТДВ – зобов'язаний внести до моменту державної реєстрації не менше 50% суми свого внеску.

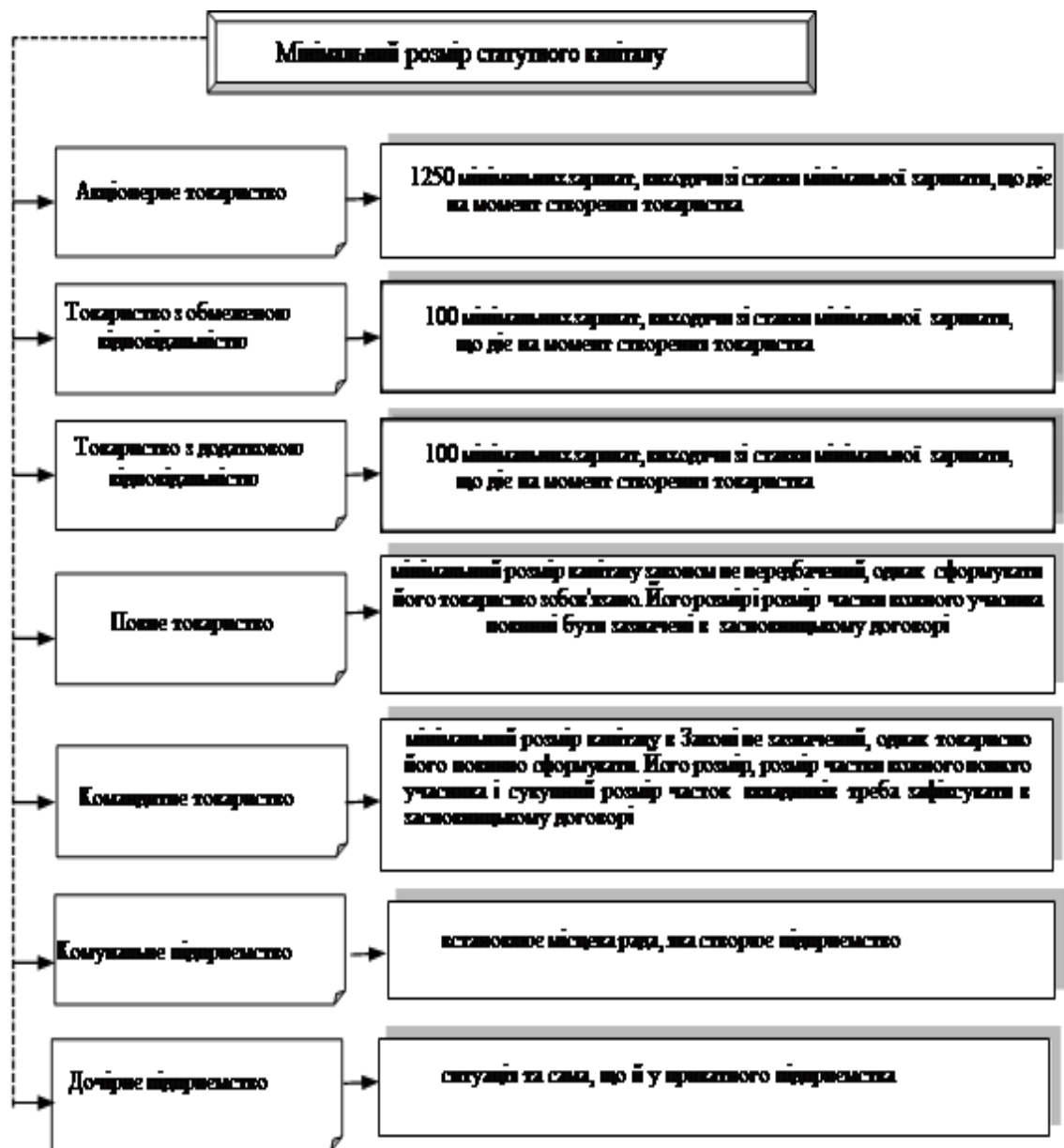


Рисунок 2. Мінімальний розмір статутного капіталу

2. Документальне забезпечення і аналітичний облік господарських операцій з власним капіталом.

Організація обліку статутного капіталу починається з моменту реєстрації підприємства в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України та припиняється в день вибуття з цього реєстру, банкрутства, реорганізації тощо.

Внески до статутного капіталу підприємства оформлюються засновницьким описом майна, який є первинним документом, що підтверджує внесення часток засновників (таблиця 1).

Таблиця 1.

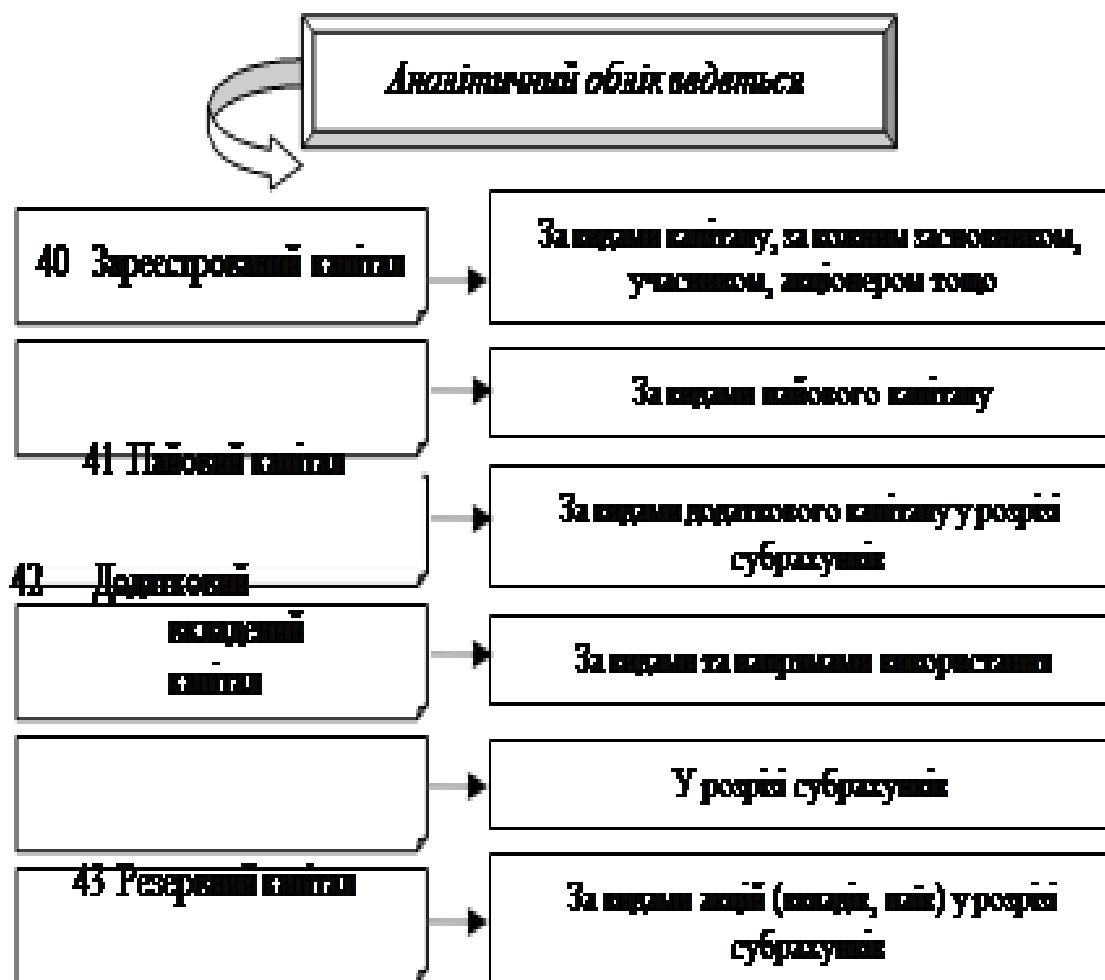
Документи, які підтверджують рух статутного та пайового капіталу

Рух капіталу	Документи, що підтверджують рух
Створення статутного, пайового капіталу	Статут, інвентаризаційні описи, накладні, прибуткові касові ордери, акти прийому-передачі, акти оцінки
Збільшення статутного, пайового капіталу	Рішення загальних зборів, розрахунок бухгалтерії
Збільшення статутного капіталу за рахунок додаткових внесків учасників	Статут, накладні, прибуткові касові ордери, акти прийому-передачі, акти оцінки
Повернення часток у випадку виходу членів із складу підприємства	Рішення загальних зборів, видаткові касові ордери, накладні, акти прийому-передачі
Покриття збитків за рахунок статутного, пайового капіталу	Рішення загальних зборів, розрахунок бухгалтерії
Збільшення пайового капіталу за рахунок прибутку	Рішення загальних зборів, розрахунок бухгалтерії
Зменшення статутного капіталу за	Рішення загальних зборів пайовиків

Дані первинного обліку узагальнюються та систематизуються у зведених регістрах обліку.

Аналітичний облік власного капіталу за рахунками ведеться за видами капіталу. У регістрах при журнальній формі ведення бухгалтерського обліку операції з обліку власного капіталу відображаються в Журналі 7. Записи до цього журналу здійснюються на підставі відомостей аналітичного обліку чи безпосередньо на підставі первинних документів (рисунок 3).

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку власного капіталу наведено у таблиці 2.



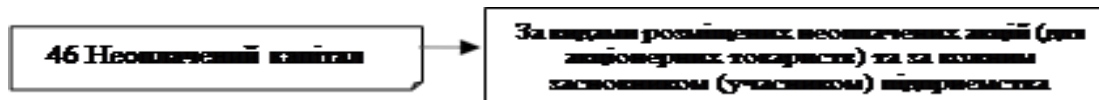


Рисунок 3. Аналітичний облік власного капіталу

Таблиця 2.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку власного

Зміст операцій		Дебет	Кредит
<i>Облік статутного капіталу</i>			
1	Оголошено статутний капітал	46	40
2	Відображено внески до статутного капіталу:		
	- грошовими коштами	30, 31	46
	- виробничими запасами	20	46
	- малоцінними та швидкозношувальними предметами	22	46
	- основними засобами	10	46
3	Відображено збільшення статутного капіталу в результаті продажу акцій за ціною, нижчою від їх номінальної вартості	421	40
4	Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок реінвестування доходів, нарахованих учасникам та засновникам товариства	671	40
5	Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок індексації балансової вартості основних засобів	423	40
6	Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок реінвестування прибутку	44, 3	40
7	Відображено зменшення статутного капіталу через викуп власних акцій у акціонерів з метою їх анулювання	40	451
<i>Облік пайового капіталу</i>			
1	Оприбутковано внески членів кооперативу	30, 31	41
2	Поповнено пайовий капітал за рахунок нерозподіленого прибутку	44, 3	41
3	Направлено пайові внески на формування статутного капіталу при реорганізації підприємства в акціонерне	41	40
<i>Облік додаткового капіталу</i>			

1	Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок додаткового капіталу	42	40	капіталу
2	Відображено суму готівки, що надійшла до каси в обмін на первісно розміщені акції і перевищує номінальну вартість таких акцій	30	421	
3	Відображено суму первісної дооцінки основних засобів	10	423	
4	Відображено суму перевищення збитку від продажу акцій над залишком емісійного доходу	44	421	
5	Відображено вартість основних засобів, безоплатно одержаних підприємством	15 2	424	
<i>Облік резервного капіталу</i>				
1	Відображено формування резервного капіталу відповідно до установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку	44 3	43	
2	Відображено використання резервного капіталу на покриття збитків підприємства	43	442	
<i>Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)</i>				
1	Відображено використання прибутку на нарахування дивідендів власникам акцій	44 3	671	
2	Відображено списання непокритого збитку за рахунок пайового капіталу відповідно до статутних документів	41	442	
3	Відображено прибутки, отримані внаслідок діяльності підприємства	79	441	
4	Відображено збитки, отримані внаслідок діяльності підприємства	44 2	79	

Інвентаризація власного капіталу проводиться перед складанням річної фінансової звітності. За необхідності відбуваються додаткові чи позапланові перевірки.

Відповідальність за організацію інвентаризації власного капіталу несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і строки проведення інвентаризації. Головний бухгалтер відповідальний за ведення бухгалтерського обліку власного капіталу, має забезпечити дотримання норм законодавства та правил її проведення. Матеріали інвентаризації і рішення інвентаризаційної комісії щодо регулювання розходжень затверджуються керівником підприємства із включенням

результатів у звіт за період, в якому закінчена інвентаризація, а також у річний звіт, та викладаються у примітках до фінансової звітності.

3. Облік довгострокових і поточних зобов'язань.

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

Облік зобов'язань регулюється НП(С)БО 11 «Зобов'язання».

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Погашення зобов'язання здійснюється шляхом:

- сплати кредиторів грошових коштів;
- відвантаження готової продукції, товарів або надання послуг у рахунокдержаного авансу від покупця або у порядку заліку заборгованості;
- переведення зобов'язань у корпоративні права, які належать кредиторам (елементи капіталу) тощо.

Є дві необхідні умови відображення заборгованості як зобов'язань певної балансової категорії: можливість достовірної оцінки і вірогідність зменшення економічних вигод, витрачання активів підприємства у майбутньому.

Строк погашення зобов'язання – термін, протягом якого повинно бути погашено зобов'язання. З метою визнання, класифікації та оцінки у бухгалтерському обліку розрізняють:

- термін з моменту виникнення зобов'язання до моменту погашення;
- термін з дати складання фінансової звітності до дати погашення.

Сума погашення – недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалент яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства – номінальна сума боргу, в угодах часто називається основною частиною боргу.

Поточні зобов'язання – зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

Вексель – це безумовне письмове зобов'язання сплатити певну суму протягом визначеного періоду чи в установлений термін на користь пред'явника векселя.

Облігація – цінний борговий папір із визначеним терміном дії, власник якого має право на щорічне отримання відсотків та повернення номінальної вартості облігації емітентом у визначені терміни його погашення.

Доходи майбутніх періодів – це доходи, які отримані у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах. У поточному періоді такі доходи визнаються як особливий вид зобов'язань.

Класифікація зобов'язань подана в таблиці 3.

Таблиця 3.

Класифікація зобов'язань

Критерії	Види зобов'язань
За тривалістю терміну погашення з аборгованості	– поточні зобов'язання; – довгострокові зобов'язання.
За терміном та оцінкою зобов'язань	– зобов'язання з повністю визначеними умовами; – забезпечення; – непередбачені зобов'язання.
За платністю	– із виплатою відсотків позичальнику – відсоткові, фінансові зобов'язання; – безвідсоткові.
За видами господарської діяльності	– пов'язані з комерційною діяльністю підприємства зобов'язання; – непов'язані з комерційною діяльністю підприємства зобов'язання.

За видами кредиторів	<ul style="list-style-type: none"> – зовнішні та внутрішні зобов'язання; – заборгованість перед банками та інша (небанківська); – заборгованість перед пов'язаними та непов'язаними сторонами.
За умовами виникнення	<ul style="list-style-type: none"> – у зв'язку з одержанням товарів, робіт та послуг (аванси отримані); – у зв'язку з нарахуванням витрат; – у зв'язку з випуском цінних паперів (векселі, облігації).
За виконанням умов погашення	<ul style="list-style-type: none"> – прострочені зобов'язання; – непрострочені зобов'язання; – відстрочені зобов'язання.

Для обліку зобов'язань у Плані рахунків передбачені рахунки:

- класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань»;
- класу 5 «Довгострокові зобов'язання»;
- класу 6 «Поточні зобов'язання»;

Для обліку окремих видів зобов'язань використовуються позабалансові рахунки:

- 03 «Контрактні зобов'язання»;
- 04 «Непередбачені активи й зобов'язання»;
- 05 «Гарантії та забезпечення надані».

Поточні зобов'язання відображаються у балансі за сумою погашення.

Якщо підприємство одержало довгостроковий кредит чи уклало угоду фінансової оренди, частина його довгострокових зобов'язань, або і вся сума зобов'язання, яку за умовами кредитної чи орендної угоди необхідно сплатити

протягом 12 місяців з дати балансу, повинна бути перекласифікована у поточне зобов'язання.

У відповідності з НП(С)БО 11 «Зобов'язання», *забезпечення* – це зобов'язання, точна сума яких не може бути визначена до настання певної дати, або невідомий час їх погашення на дату складання балансу.

Кожне забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створене. Саме тому аналітичний облік забезпечень слід вести у розрізі окремих забезпечень.

Для обліку забезпечень виплат персоналу застосовуються субрахунки 471 «Забезпечення виплат відпусток» та 472 «Додаткове пенсійне забезпечення» (таблиця 4).

Підприємство встановлює певний щомісячний норматив відрахувань для створення відповідного забезпечення сплати відпускних.

Сума забезпечення = Фактично нарахована заробітна плата працівникам
*

(Річна планова сума витрат на оплату відпусток / Загальний фонд заробітної плати)

Таблиця 4.

Нарахування резерву відпусток

№	Зміст операції	Проводка	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована сума резерву для виплат відпусток працівникам підприємства	23,91-94	471
2	Нараховано відпускні працівникам підприємства	471	66,65

До інших забезпечень належать забезпечення гарантійних та інших зобов'язань. Облік забезпечень майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції, на проведення ремонту предметів прокату тощо, ведеться на субрахунку 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань».

До інших забезпечень належать забезпечення гарантійних та інших зобов'язань. Облік забезпечень майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції, на проведення ремонту предметів прокату тощо, ведеться на субрахунку 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань».

4. Облік розрахунків з бюджетом.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про розрахунки з бюджетом, правила та порядок нарахування та сплати податків регламентується багатьма нормативно-правовими актами. Основні з них є: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 11 «Зобов'язання», Податковий кодекс України.

Податки – це обов'язкові платежі підприємств та окремих осіб в державний або місцевий бюджети. *Податок* – обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний у порядку і на умовах, що визначаються законами України.

Податки класифікують:

1) *за рівнем державних структур:*

- загальнодержавні;
- місцеві.

2) *за формою оподаткування:*

- *прямі* – встановлюються безпосередньо щодо платників, розмір податків залежить від масштабів оподаткування (податок на доходи фізичних та юридичних осіб, податок на прибуток підприємства);
- *непрямі* – встановлюються у цінах продукції, товарів, послуг. Їх розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів (ПДВ, акциз, мито).

3) *за економічним змістом об'єкта оподаткування:*

- *податки на доходи* – стягуються з доходів фізичних та юридичних осіб (податок на прибуток підприємства);
- *податок на майно* – встановлюється щодо рухомого та нерухомого майна (податок на землю, з власників транспортних засобів);
- податок на споживання – стягується у вигляді прямих та непрямих податків (акциз, мито).

Порядок нарахування і сплати загальнодержавних податків регулюється відп

овідними законами України, місцевих податків і зборів – регламентується рішеннями органів місцевого самоврядування.

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету, призначено рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами».

По кредиту рахунка відображають нараховані платежі до бюджету, по дебету – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Відображення операцій по нарахуванню і сплаті податку на додану вартість в бухгалтерському обліку наведено в таблиці 5.

В бухгалтерському обліку операції по нарахуванню і сплаті податку на прибуток відображаються наступним чином:

Рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами» має такі субрахунки:

641 «Розрахунки за податками»;

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»; 643 «Податкове зобов'язання»;

644 «Податковий кредит».

Для обліку розрахунків за податками на рахунку 641 «Розрахунки за податками» відкривають окремі субрахунки: 641/1 «Податок на прибуток», 641/2 «ПДВ», 641/3 «Акциз» тощо (ведуть за видами податків) (таблиця 5).

1. Нараховано податок на прибуток підприємства:

- Д-т 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності»;

- К-т 641 «Розрахунки за податками»;

2. Списано

суму нарахованого податку на прибуток на фінансові результати:

- Д-т 79 «Фінансові результати»;

- К-т 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності»;

3. Сплачено податок на прибуток:

- Д-т 641 «Розрахунки за податками»;
- К-т 31 «Рахунки в банках».

Для обліку розрахунків за страхуванням (ЄСВ) використовують рахунок рахунок 65 «Розрахунки за страхування».

Обліковим регістром по рахунку 64 є журнал №3 та відомість 3.6 аналітичного обліку розрахунків з бюджетом. З цього облікового регістру можна отримати інформацію про залишки нарачування та сплату всіх податків зборів по кожному субрахунку рахунка 64.

Таблиця 5.

Відображення розрахунків з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку

Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн.
<i>Реалізація продукції на умовах подальшої оплати, коли спочатку продавець відвантажує продукцію, а потім за неї надходять платежі</i>			
1. Відвантажено готову продукцію покупцям на суму 54000грн.	361	701	54000
2. Відображено ПДВ в складі доходу від реалізації (54000/6=9000)	701	641	9000
3. Надійшла оплата за реалізовану покупцям продукцію	311	361	54000
<i>Операції з реалізації продукції на умовах попередньої оплати</i>			
1. Отримано передоплату (аванс) від покупців на суму 36000грн.	311	685	36000
2. Відображено податкове зобов'язання з ПДВ (36000/6=6000)	643	641	6000
3. Відвантажено і реалізовано продукцію покупцям, які перерахували гроші в порядку попередньої оплати на суму 36000 грн.	361	701	36000
4. Нараховано зобов'язань з ПДВ	701	643	6000
5. Зараховано отриманий аванс від покупця	685	361	36000
<i>Купівля сировини, матеріалів з оплатою після їх надходження</i>			
1. Отримано від постачальників матеріалів на суму 18000 грн. (в тому числі ПДВ). Тобто ми отримали матеріалів на суму 15000 грн., і в нас виникає ПДВ на 3000 грн., яке відшкодовується з бюджету: 18000/6=3000 (сума ПДВ в ціні отриманих матеріалів) 18000-3000=15000 (вартість матеріалів без ПДВ)			
1.1. оприбутковано матеріали;	20	631	15000
1.2. відображено податковий кредит з ПДВ.	641	631	3000
2. Оплачено отримані матеріали	631	311	18000

Купівля сировини, матеріалів з передоплатою (оплатою перед надходженням матеріалів)

1. Перераховано аванс постачальнику на суму 24000 грн. (вартість матеріалів з ПДВ)	371	311	24000
2. відображено податковий кредит на суму ПДВ ($24000/6000=4000$)	641	644	4000
3. Отримано матеріалів від постачальника на суму 24000 грн.	20	631	20000
3.1. 20000 – вартість матеріалів;	644	631	4000
3.2. 4000 – сума податкового кредиту.			
4. Взаємозалік заборгованості	631	371	24000

В звітності дебетові залишки по рахунку 64 відображаються в Балансі.

Сума нарахованих податків за звітний період відображається в Звіті про фінансові результати

2.1. Облік праці та розрахунків за виплатами працівникам.

План:

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

Нормативна база:

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

Після вивчення теми здобувач освіти повинен знати:

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

Після вивчення теми здобувач освіти повинен вміти відображати в обліку операції з:

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

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

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

Таблиця 2.10.1

Склад та порядок визнання витрат на виплати працівникам в обліку

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

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

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

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

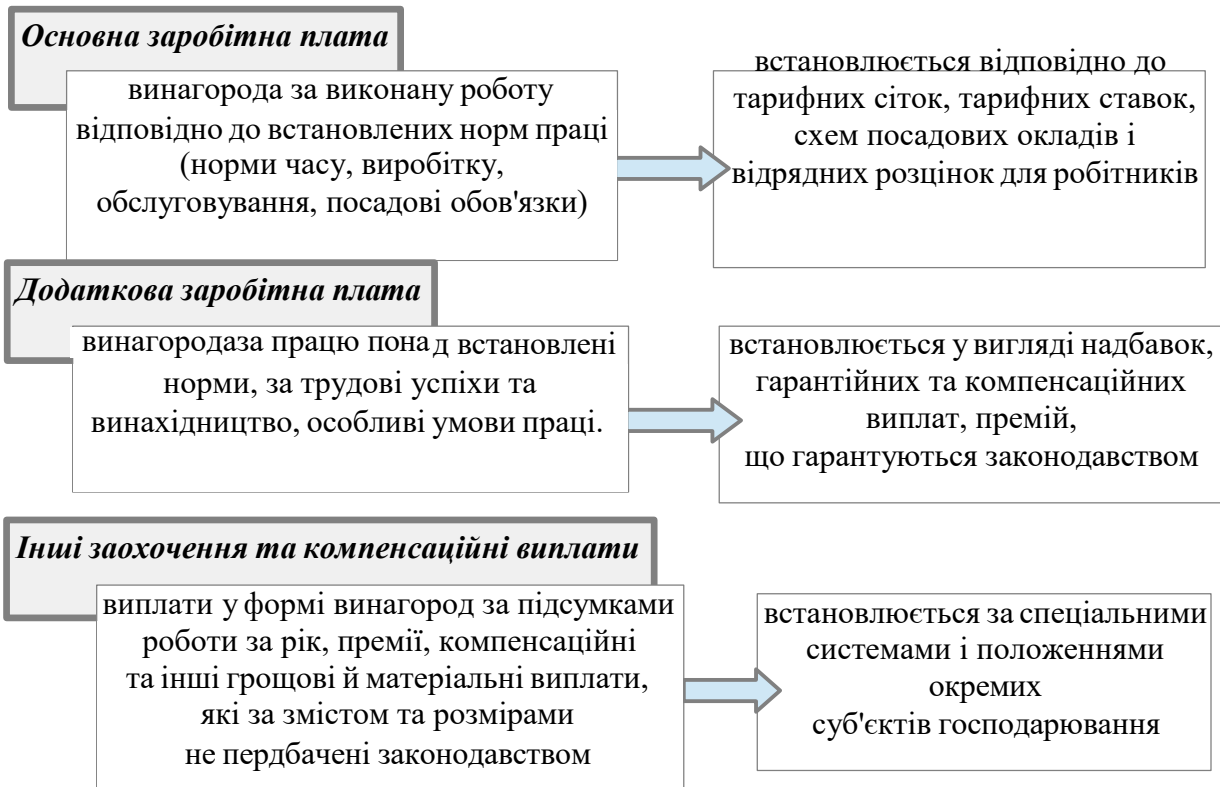


Рис. 2.10.3. Структура заробітної плати (складові фонду оплати праці) (ст.2 Закону України Про оплату праці).

2.10.2. Форми та система оплати праці.

Таблиця 2.10.4

Форми та системи оплати праці *

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

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

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

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

Таблиця 2.10.5

Форми первинних документів (у т.ч. типові)

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

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

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

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

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

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

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

Таблиця 2.10.7

Організація загальнообов'язкового державного соціального страхування працівників

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) — консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

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

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

Роботодавець зобов'язаний:

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

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

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

інформувати про кожний нещасний випадок або професійне захворювання на підприємстві.

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

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

допомога по вагітності та пологах;

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

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

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

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

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

Максимальна величина бази нарахування ЄСВ — це сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює 20 розмірам мінімальної заробітної плати станом на дату нарахування ЄСВ (Закон України від 24.12.2015 р. №909-VIII).

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

Таблиця 2.10.8

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

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

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

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

Таблиця 2.10.9

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

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

Таблиця 2.10.10

Типові кореспонденція з обліку операцій з нарахування та виплати заробітної плати

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахування основної заробітної плати для робітників виробництва за встановленими відрядними розцінками та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.	23	661
Нарахування основної заробітної плати для працівників адміністрації підприємства за встановленими окладами та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.	92	661
Нарахування основної заробітної плати для працівників, що зайняті в збутовій діяльності підприємства, за встановленими окладами та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.	93	661
Нарахування основної заробітної плати для обслуговуючого персоналу за встановленими тарифними ставками.	91	661
Нарахування виплат за договорами цивільно-правового характеру.	23, 91-94	631
Видача заробітної плати працівникам з каси підприємства.	661	301
Депонування заробітної плати, яка не отримано працівниками в касі підприємства протягом 3-х робочих днів видачі заробітної плати	661	662
Видача заробітної плати шляхом зарахування коштів на банківську картку працівника.	661	331
Зарахування депонентських сум до складу доходів від списання кредиторської заборгованості по оплаті праці, якщо заробітна плата не отримана протягом 3-х років.	662	717

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

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



Рис. 2.10.12. Види відпусток.

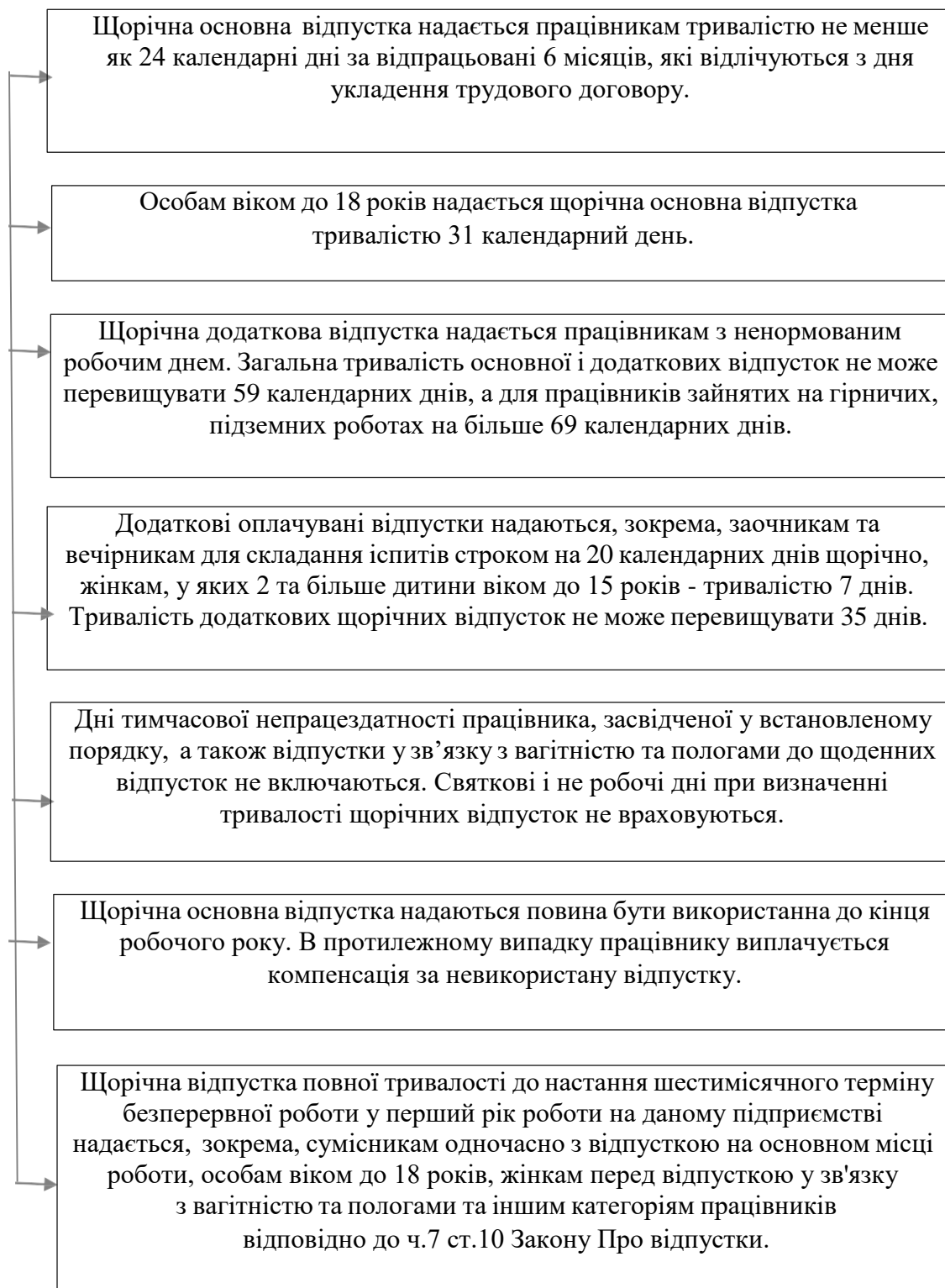


Рис.2.10.13. Порядок надання щорічних та додаткових відпусток працівникам.

Таблиця 2.10.14

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

<i>Показники для розрахунку</i>	<i>Умовні позна- чення</i>	<i>Приклад розрахунку</i>
Кількість календарних днів відпустки.	<i>T</i>	24 дні (з 03.05 по 26.05.X1 р.)
Загальна сума виплат, які включаються до розрахунку середньої зарплати, за останні 12 місяців або за менший фактично відпрацьований період, що передує місяцю надання відпустки або виплати компенсації за її невикористання. Працівникові, який пропрацював менше 12 місяців, до розрахунку приймається сума виплат за фактичний час роботи (з 1-го числа місяця після оформлення на роботу до 1-го числа місяця, в якому надається відпустка або виплачується компенсація за її невикористання. Усі виплати включаються в розрахунок середньої зарплати у тому розмірі, в якому вони нараховані, без виключення сум утримань на податки, стягнення аліментів тощо.	<i>ЗП</i>	240000 грн. з 01.05.X0 р. по 30.04.X1 р.)
Однорозова винагорода за підсумками роботи за рік і за вислугу років включається до середнього заробітку шляхом додавання до заробітку кожного місяця розрахункового періоду 1/12 винагороди, нарахованої в поточному році за попередній календарний рік.	<i>O</i> <i>O'</i>	6000 грн. 6000/12*12= =6000 грн
Кількість календарних днів року або меншого відпрацьованого періоду за винятком святкових і неробочих днів, встановлених законодавством, що приймаються до розрахунку (див. <i>рис. 2.10.6.</i>).	<i>D</i>	365-11=354 Днів Під час дії військового стану 365 (366) днів
Час, протягом якого працівник, відповідно до законодавства або з інших поважних причин, не працював і за ним не зберігався заробіток або зберігався частково в розрахунковому періоді (дні простою не з вини працівника, час знаходження у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку (шестирічного віку - згідно з медичним висновком), час знаходження у відпустці без збереження заробітної плати, але не більш 15 днів.	<i>Ч</i>	2 дні
Розрахунок сум відпускних: $B = (ЗП + O') : (D - Ч) \times T =$ $= (240000 + 6000) : (354 - 2) \times 24 = 16772,73 \text{ грн.}$	<i>B</i>	16772,73 грн.
Розрахунок ЄСВ за діючим тарифом при нарахуванні відпускних: $ЄСВ = B \times 0,22 = 16772,73 \times 0,22 = 448,73 \text{ грн.}$	<i>ЄСВ</i>	3690,00 грн.

Фактична тривалість відпустки з урахуванням святкового дня 9 травня, що припадає на період відпустки, з 03.05.X1 по 27.05.X1 р. Святковий день, що припадає на перод відпустки, не оплачується.

Tφ

25 днів

Таблиця 2.10.15

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

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

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

Таблиця 2.10.16

Порядок розрахунків при створенні резерву на сплату відпускних (приклад)

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

Таблиця 2.10.17

Типові ситуації в обліку нарахувань сум відпускних

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

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

Таблиця 2.10.18

Умови надання допомоги по тимчасовій непрацездатності та тривалість її виплати

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

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

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

<p><i>Оплата перших 5-ти днів тимчасової непрацездатності</i> внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, здійснюється за <i>рахунок коштів роботодавця</i>.</p>
<p>За рахунок коштів Пенсійного фонду оплачується листок непрацездатності починаючи з першого дня у таких випадках: при догляді за хворою дитиною, не більше 14 днів; при догляді за хворим членом сім'ї і не більше ніж три календарні дні; в окремих випадках – до 7 років; працівникам бюджетних установ.</p>
<p><i>Допомога по тимчасовій непрацездатності не надається:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> у разі одержання застрахованою особою травм або її захворювання при вчиненні нею злочину; <input type="checkbox"/> у разі навмисного заподіяння шкоди своєму здоров'ю з метою ухилення від роботи чи інших обов'язків або симуляції хвороби; <input type="checkbox"/> за час перебування під арештом і за час проведення судово-медичної експертизи; <input type="checkbox"/> за час примусового лікування, призначеного за постановою суду; <input type="checkbox"/> у разі тимчасової непрацездатності у зв'язку із захворюванням або травмою, що сталися внаслідок алкогольного, наркотичного, токсичного сп'яніння або дій, пов'язаних з таким сп'янінням; <input type="checkbox"/> за період перебування застрахованої особи у відпустці без збереження заробітної плати, творчій відпустці, додатковій відпустці у зв'язку з навчанням.
<p><i>Підставою</i> для призначення допомоги по тимчасовій непрацездатності є виданий у встановленому порядку <i>листок непрацездатності</i>.</p>

Таблиця 2.10.19

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

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

Таблиця 2.10.20

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

Показники для розрахунків	Умовні позначення	Значення показників
1. Розрахунковий період для обчислення середньої заробітної плати складає 12 календарних місяців перебування у трудових відносинах (з 1-го до 1-го числа) із працівником, що передують місяцю, в якому сталась тимчасова втрата працездатності. Якщо застрахована особа перебувала у трудових відносинах менше 12 календарних місяців розрахунковий період складає фактичну кількість відпрацьованих календарних місяців (з 1-го до 1-го числа).	T D	12 місяців 365 (або 366) днів
2. Загальна сума виплат за розрахунковий період, які включаються до розрахунку середньої зарплати та на які нараховувався ЄСВ з урахуванням максимальної величини бази його нарахування та мінімальної страхового його внеску на місяць.	$ЗП$	52 тис.грн.
3. Коефіцієнт страхового стажу дорівнює в залежності від тривалості страхового стажу: до 3-х років - 0,50; від 3-х до 5-ти років - 0,6; від 5-ти до 8-ми років - 0,7; понад 8-м років - 1,0 *. За умовами прикладу 100%.	Kc	1
4. Календарні дні хвороби за даними листка непрацездатності: 03.04 - 10.04.XX р., з яких перші 5 дні сплачуються за рахунок коштів роботодавця та 3 дні за рахунок коштів Пенсійного Фонду	-	5днів 3 дні
5. Розрахунок суми допомоги по тимчасовій непрацездатності за перші 5-ть днів, що сплачується за рахунок коштів роботодавця: $ДТН' = ЗП : D \times Kc \times 5 = 52 : 365 \times 1 \times 5 = 712,33 \text{ грн.}$ Розрахунок суми допомоги по тимчасовій непрацездатності за остані 3 дні, що сплачується за рахунок коштів Фонду соціального страхування: $ДТН'' = ЗП : D \times Kc \times 3 = 52 : 365 \times 1 \times 3 = 427,40 \text{ грн.}$	$ДТН'$ $ДТН''$	712,33 грн. 427,40 грн.
6. Розрахунок ЄСВ при нарахуванні допомоги по тимчасовій непрацездатності: $ЄСВ = (ДТН' + ДТН'') \times 0,22 = (712,33 + 427,40) \times 0,22 = 250,74 \text{ грн.}$	$ЄСВ$	259,74 грн.

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

Таблиця 2.10.21

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

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

Таблиця 2.10.22

Умови надання і тривалість виплати допомоги по вагітності та пологах

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

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

Таблиця 2.10.23

Порядок розрахунків допомоги по вагітності та пологах (приклад)

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

Таблиця 2.10.24

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

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

2.10.7. Облік утримань з сум нарахованих виплат.

Таблиця 2.10.25

Види утримань з виплат працівникам *

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

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

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

Таблиця 2.10.26

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

<p><i>Платники податку є:</i> фізична особа — резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи; фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні; податковий агент (юридична особа, самозайнята особа, представництво нерезидента, які зобов'язані утримувати та сплачувати ПДФО від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі).</p>
<p><i>Об'єктом оподаткування резидента є:</i> загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи - доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.</p>

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід. До загального місячного (річного) оподаткованого доходу включаються:

доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту);

суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору;

сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки;

сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя (у т.ч. за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу тощо;

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

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

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

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

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

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

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

кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт;

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

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

Ставка податку становить 18 % бази оподаткування.

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

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

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

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

Умова надання податкової соціальної пільги:

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

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

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

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

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

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

Таблиця 2.10.27

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

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

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

Таблиця 2.10.28

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

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

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

Таблиця 2.10.28

Максимальний неоподатковуваний розмір добових витрат на відрядження працівника

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

Таблиця 2.10.29

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

Показники для розрахунків	Умовні позначення	Значення показників
1	2	3
<p><i>Приклад 1. Працівникові основного виробництва промислового підприємства нараховані такі виплати: за період з 01.05 по 15.05 зарплата в сумі 4000 грн., за період з 16.05 по 15.06 відпускні - 8000 грн., за період з 16.06 по 30.06 зарплата - 3000 грн.</i></p>		
<p>Оподатковуваний дохід за повний календарний місяць: – за травень дорівнює сумі заробітної плати 4000 грн. та сумі відпускних (8000 грн. / (15 днів травня + 15 днів червня) x 15 днів травня = 4000 грн); – за червень дорівнює сумі відпускних (8000 грн. / (15 днів травня + 15 днів червня) x 15 днів червня = 4000 грн) та сумі заробітної плати 3000 грн.</p>	<p><i>ЗП+В травень</i></p> <p><i>ЗП+В червень</i></p>	<p>8000,0 грн.</p> <p>7000,0 грн.</p>
<p>Надання податкової соціальної пільги (ПСП) за умов, що місячний оподатковуваний дохід не перевищує граничний розмір доходу (М), який дає право на податкову соціальну пільгу: $(ЗП+В) < М = П \times 1,4$, де П - розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 01.01 звітного податкового року; 1,4 - постійний коефіцієнт.</p>	<p>Для прикладу 1 $М=2240,0$ грн., тому $ПСП=0$ (не надається), оскільки $8000,0$ грн. та $7000,0$ грн. > 2240грн.</p>	
<p>Розрахунок податку на доходи фізичних осіб: – за травень $(ЗП+В \text{ за травень} - ПСП) \times 18\%$ (ставка податку) = $(8000,0 - 0) \times 0,18 = 1440,0$ грн.; – за червень $(ЗП+В \text{ за червень} - ПСП) \times 18\%$ (ставка податку) = $(7000,0 - 0) \times 0,18 = 1260,0$ грн.</p>	<p><i>ПДФО травень</i></p> <p><i>ПДФО червень</i></p>	<p>1440,0 грн.</p> <p>1260,0 грн.</p>
<p>Розрахунок військового збору: – за травень $(ЗП+В \text{ за травень}) \times 5\%$ (ставка податку) = $=8000,0 \times 0,05 = 400,0$ грн.; – за червень $(ЗП+В \text{ за травень}) \times 1,5\%$ (ставка податку) = $=7000,0 \times 0,05 = 350,0$ грн.</p>	<p><i>ВЗ травень</i></p> <p><i>ВЗ червень</i></p>	<p>400,0 грн.</p> <p>350,0 грн.</p>
<p>Сума виплат з вирахуванням утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору: – за травень $ЗП \text{ травень} = (ЗП+В \text{ за травень}) - ПДФО \text{ травень} - ВЗ \text{ травень} = 8000,0 - 1440,0 - 400,0 = 6160,0$ грн. – за червень $ЗП \text{ червень} = (ЗП+В \text{ за червень}) - ПДФО \text{ червень} - ВЗ \text{ червень} = 7000,0 - 1260,0 - 350,0 = 5390,0$ грн.</p>	<p><i>ЗП травень</i></p> <p><i>ЗП червень</i></p>	<p>6160,0 грн.</p> <p>5390,0 грн.</p>
<p><i>Приклад 2. Заробітна плата за поточний місяць прибиральниці цеху складає 2100 грн. у розрахунку за неповний робочий день.</i></p>		
<p>Оподатковуваний дохід за поточний місяць дорівнює 2100,0 грн.</p>	<p><i>Д</i></p>	<p>2100,0грн.</p>
<p>Надання податкової соціальної пільги (ПСП) за умов, що місячний оподатковуваний дохід не перевищує граничний розмір доходу (М), який дає право на податкову соціальну пільгу:</p>		

1	2	3
<p>$D < M = P \times 1,4$, де P - розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 01.01 звітного податкового року; 1,4 - постійний коефіцієнт.</p> <p>Розмір ПСП для будь-якого платника податку дорівнює 50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 01.01 звітного податкового року. Для прикладу $PSP=0,5 \times 1600,0 \text{ грн.} = 800,0 \text{ грн.}$</p>	<p>Для прикладу 2 $M=2240,0 \text{ грн.}$, тому $PSP=800,0$ (надається), оскільки $2100,0 \text{ грн.} < 2240,0 \text{ грн.}$</p>	
<p>Розрахунок податку на доходи фізичних осіб: $(D - PSP) \times 18 \% \text{ (ставка податку)} = (2100,0 - 800,0) \times 0,18 = 234,0 \text{ грн.}$</p>	ПДФО	234,0 грн.
<p>Розрахунок військового збору: $D \times 5 \% \text{ (ставка податку)} = 2100,0 \times 0,05 = 105 \text{ грн.}$</p>	ВЗ	105 грн.
<p>Сума виплат з вирахуванням утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору: $D - ПДФО - ВЗ = 2100,0 - 234,0 - 105 = 1761 \text{ грн.}$</p>	ЗП	1761 грн.
<p><i>Приклад 3. Працівник адміністрації підприємства з 01 по 14 січня перебував на лікарняному. Виплати за листком непрацездатності склали 1980,0 грн., з них за перші 5 днів хвороби – 1280,0 грн. За відпрацьований час з 15 по 31 січня йому нараховано заробітну плату в сумі 1560,0 грн.</i></p>		
<p>Оподатковуваний дохід за повний календарний місяць дорівнює $1560,0 + 1980,0 = 3540,0 \text{ грн.}$</p>	Д	3540,0 грн.
<p>Надання податкової соціальної пільги (ПСП) за умов, що місячний оподатковуваний дохід не перевищує граничний розмір доходу (M), який дає право на податкову соціальну пільгу: $D < M = P \times 1,4$, де P – розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 01.01 звітного податкового року; 1,4 - постійний коефіцієнт.</p>	<p>Для прикладу 3 $M=2240,0 \text{ грн.}$, тому $PSP=0$ (не надається), оскільки $3540,0 \text{ грн.} > 2240,0 \text{ грн.}$</p>	
<p>Розрахунок податку на доходи фізичних осіб: $(D - PSP) \times 18 \% \text{ (ставка податку)} = (3540,0 - 0) \times 0,18 = 637,2 \text{ грн.}$</p>	ПДФО	637,2 грн.
<p>Розрахунок військового збору: $D \times 5 \% \text{ (ставка податку)} = 3540,0 \times 0,05 = 177 \text{ грн.}$</p>	ВЗ	177 грн.
<p>Сума виплат з вирахуванням утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору: $D - ПДФО - ВЗ = 3540,0 - 637,2 - 177 = 2725,8 \text{ грн.}$</p>	ЗП	2725,8 грн.
<p><i>Приклад 4. Працівниця з 01 числа звітнього місяця оформила декретну відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами. Сума нарахованої допомоги складала 18570,0 грн.</i></p>		
<p>Оподатковуваний дохід за повний календарний місяць дорівнює 0,0 грн.</p>	Д	0,0 грн.
<p>Розрахунок податку на доходи фізичних осіб: $D \times 18 \% \text{ (ставка податку)} = 0,0 \times 0,18 = 0,0 \text{ грн.}$</p>	ПДФО	0,0 грн.
<p>Розрахунок військового збору: $D \times 1,5 \% \text{ (ставка податку)} = 0,0 \times 0,015 = 0,0 \text{ грн.}$</p>	ВЗ	0,0 грн.
<p>Сума виплат з вирахуванням утримань податку на доходи фізичних осіб та військового збору: $D - ПДФО - ВЗ = 18570,0 - 0,0 - 0,0 = 18570,0 \text{ грн.}$</p>	ЗП	18570,0 грн.

Таблиця 2.10.30

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

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дебет	Кредит	
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
<i>Приклад 1. Працівникові основного виробництва промислового підприємства нараховані такі виплати: за період з 01.05 по 15.05 зарплата в сумі 4000 грн., за період з 16.05 по 15.06 відпускні - 8000 грн., за період з 16.06 по 30.06 зарплата - 3000 грн.</i>			
Нарахування доходів за травень.	23	661	8000,0 грн.
Утримання з доходів за травень: - податку на доходи фізичних осіб; - військового збору.	661 661	641/1 641/2	1440,0 грн. 400,0 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за травень 8000,0 x 22 % (ставка нарахувань ЄСВ) = 8000,0 x 0,22 = = 1760,0 грн.	23	651	1760,0 грн.
Нарахування доходів за червень.	23	661	7000,0 грн.
Утримання з доходів за червень: - податку на доходи фізичних осіб; - військового збору.	661 661	641/1 641/2	1260,0 грн. 350,0 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за червень 7000,0 x 22 % (ставка нарахувань ЄСВ) = 7000,0 x 0,22 = = 1540,0 грн.	23	651	1540,0 грн.
Виплата заробітної плати та відпускних (готівкою через касу / безготівково на картковий рахунок) за: - травень;	661	301,311	61600,0 грн.
- за червень.	661	301,311	5390,0 грн.
<i>Приклад 2. Заробітна плата за поточний місяць прибиральниці цеху складає 2100 грн. у розрахунку за неповний робочий день.</i>			
Нарахування доходів за місяць.	91	661	2100
Утримання з доходів за місяць: - податку на доходи фізичних осіб; - військового збору.	661 661	641/1 641/2	234,0 грн. 105 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за місяць, якщо місячний дохід менше мінімальної заробітної плати, здійснюється в розмірі мінімального соціального внеску: ЗП min x 22 % (ставка нарахувань ЄСВ), де ЗП min - мінімальна заробітна плата на дату нарахування ЄСВ. Для прикладу 3200,0 x 0,22 = 704,0 грн.	91	651	704,0 грн.
Виплата заробітної плати (готівкою через касу / безготівково на картковий рахунок).	661	301,31	1761 грн.

<i>Приклад 3. Працівник адміністрації підприємства з 01 по 14 січня перебував на лікарняному. Виплати за листком непрацездатності склали 1980,0 грн., з них за перші 5 днів хвороби - 1280,0 грн. За відпрацьований час з 15 по 31 січня йому нараховано заробітну плату в сумі 1560,0 грн.</i>			
1	2	3	4
Нарахування доходів за місяць: - допомоги за перші 5 днів тимчасової непрацездатності; - допомоги за інші дні тимчасової непрацездатності; - заробітної плати.	949 378 92	663 663 661	1280,0 грн. 700,0 грн. 1560,0 грн.
Утримання з доходів за місяць: - податку на доходи фізичних осіб; - військового збору.	661,663 661,663	641/1 641/2	637,2 грн. 177,0грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за місяць $3540,0 \times 22\%$ (ставка нарахувань ЄСВ) = $3540,0 \times 0,22 = 778,8$ грн.	92,95	651	778,8 грн.
Отримання коштів на виплати допомоги, що сплачується за рахунок коштів Фонду соціального страхування.	311	378	700,0 грн.
Виплата заробітної плати та допомоги по тимчасовій непрацездатності (готівкою через касу / безготівково на картковий рахунок).	661,66	301,311	2725,8 грн.
<i>Приклад 4. Працівниця з 01 числа звітнього місяця оформила декретну відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами. Сума нарахованої допомоги складала 18570,0 грн.</i>			
Нарахування доходів за місяць.	378	663	18570,0 грн.
Нарахування єдиного соціального внеску за місяць: $18570,0$ грн. $\times 0,22 = 4085,4$ грн.	949	651	4085,4 грн.
Отримання коштів на виплати допомоги, що сплачується за рахунок коштів Фонду соціального страхування.	311	378	18570,0 грн.
Виплата допомоги (безготівково на картковий рахунок).	631	311	18570,0 грн.

Таблиця 2.10.31

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

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

Питання для самоконтролю до теми :

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

Тема: Основи звітності підприємства

План:

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

Таблиця 1

Класифікація фінансових результатів за видами діяльності в обліку *

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

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

*

Зв'язок показників обліку фінансових результатів

з показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)

Показники фінансової звітності форми 2

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

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

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

Таблиця

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

Таблиця

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

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

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

Таблиця

Типові операції в обліку нерозподіленого прибутку та непокритих збитків

№ з/п	Зміст господарської операції (документи первинного обліку)	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1	Відображення в обліку прибутку звітної періоду після оподаткування (розрахунок бухгалтерії).	441	79

2	Використання прибутку на нарахування дивідендів учасникам (засновникам) (протокол загальних зборів учасників, довідка за розрахунками бухгалтерії).	443	671
3	Використання прибутку на покриття збитків за рішенням зборів засновників (протокол загальних зборів учасників).	443	442
4	Списання на прикінці звітного періоду суми використаного прибутку на зменшення нерозподіленого прибутку (закриття субрахунку 443).	441	443
1	Відображення в обліку прибутку звітного періоду після оподаткування (розрахунок бухгалтерії).	441	79
2	Використання прибутку на збільшення резервного капіталу за рішенням засновників (рішення зборів учасників).	443	43
3	Списано вартість послуг сторонніх організацій у зв'язку з перереєстрацію статутного фонду на зменшення нерозподіленого прибутку (за відсутності залишків додаткового капіталу) на підставі документів, що засвідчують внесення плати за держреєстрацію.	443	371
4	Списання на прикінці звітного періоду суми використаного прибутку на зменшення нерозподіленого прибутку (закриття субрахунку 443).	441	443
1	Відображення отриманого збитку за звітний період (розрахунок бухгалтерії).	442	79
2	Використання прибутку на покриття збитків за рішенням засновників (протокол загальних зборів учасників).	443	442
3	Списання на прикінці звітного періоду суми непокритих збитків та суми використаного прибутку на зменшення нерозподіленого прибутку (закриття субрахунку 443).	441	443

1.2. Формування фінансової звітності.

Питання:

- 1.2.1. Мета і призначення фінансової звітності.
- 1.2.2. Нормативно-правове регулювання фінансової звітності.
- 1.2.3. Склад фінансової звітності.
- 1.2.4. Користувачі фінансової звітності та їх інформаційні потреби.
- 1.2.5. Принципи підготовки та якісні характеристики фінансової звітності.
- 1.2.6. Етапи підготовки (складання), затвердження та подання фінансової звітності.

Після вивчення теми студент повинен знати:

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

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

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

2.13.1. Мета і призначення фінансової звітності.

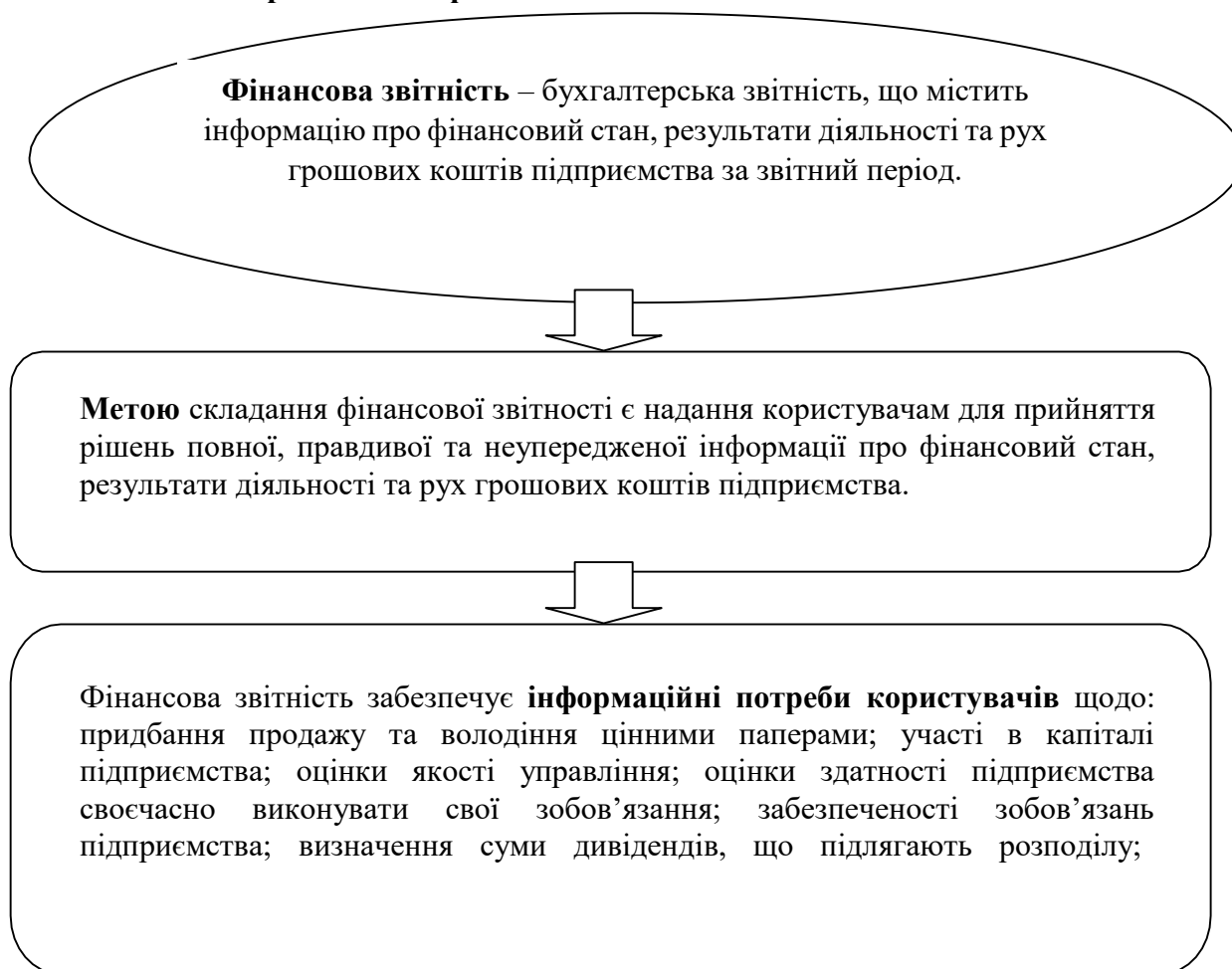


Рис. 2.13.1. Поняття та мета фінансової звітності.

2.13.2. Нормативно-правове регулювання фінансової звітності

Таблиця 2.13.2

Нормативне регулювання щодо складання, подання та перевірки фінансової звітності

Нормативно-правовий документ	Характеристика
<i>1</i>	<i>2</i>
Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	Платник податків зобов'язаний: подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність , інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання (пп. 16.1.5 п. 16.1 ст. 16).
Закон України Про акціонерні товариства від 17.09.2008 р. № 514-VI	За підсумками перевірки фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства за результатами фінансового року ревізійна комісія (ревізор) готує висновок, в якому міститься інформація про підтвердження достовірності та повноти даних фінансової звітності за відповідний період (п. 74.2 ст. 74).
	Річна фінансова звітність публічного акціонерного товариства підлягає обов'язковій перевірці незалежним аудитором (п. 75.1 ст. 75). Відповідальність за зберігання документів товариства покладається на голову колегіального виконавчого органу (особу, що здійснює повноваження одноосібного виконавчого органу) та на головного бухгалтера – щодо документів бухгалтерського обліку і фінансової звітності (п. 77.2 ст. 77).
Закон України Про аудиторську діяльність від 22.04.1993 р. № 3125-XII	Проведення аудиту є обов'язковим для підтвердження достовірності та повноти річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності публічних акціонерних товариств, підприємств - емітентів облігацій, професійних учасників ринку цінних паперів, фінансових установ та інших суб'єктів господарювання, звітність яких відповідно до законодавства України підлягає офіційному оприлюдненню, за винятком установ і організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету (ст. 8). Фінансова звітність суб'єкта господарювання, яка відповідно до закону підлягає обов'язковій аудиторській перевірці , повинна бути перевірена аудитором і оприлюднена відповідно до вимог законів України (ст. 9).
Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р. № 996-XIV	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

<p>Закон України Про господарські товариства від 19.09.1991 № 1576-ХІІ</p>	<p>Достовірність та повнота річної фінансової звітності товариства повинні бути підтвержені аудитором (аудиторською фірмою). Обов'язкова аудиторська перевірка річної фінансової звітності товариств з річним господарським оборотом менш як двісті п'ятдесят неоподатковуваних мінімумів проводиться один раз на три роки (ст. 18).</p>
<p>Порядок подання фінансової звітності (Постанова КМУ № 419 від 28.02.2000 р.)</p>	<p>Фінансова звітність подається органам, до сфери управління яких належать підприємства, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством - іншим органам та користувачам, зокрема органам державної статистики.</p> <p>Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності відповідно до законодавства.</p> <p>Фінансова звітність може подаватися органам державної статистики разом з довідкою про наявність згоди надання органам державної влади даних з фінансової звітності підприємства, форму якої наведено у додатку (п. 2).</p> <p>Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою - дата одержання адресатом звітності, зазначена на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата (п. 4).</p>

	<p>Квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається підприємствами органам, не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна - не пізніше 28 лютого наступного за звітним року (п. 5).</p>
<p>Перелік видів діяльності, щодо яких складається зведена фінансова звітність (Наказ МФУ № 37 від 24.02.2000 р.)</p>	<p>Встановлює перелік видів діяльності щодо яких складається зведена фінансова звітність.</p>
<p>НП(с)БО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності (Наказ МФУ № 73 від 07.02.2013 р.)</p>	<p>Визначаються мета, склад, форми і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.</p>
<p>НП(с)БО 2 Консолідована фінансова звітність (Наказ МФУ від 27.06.2013р. № 628)</p>	<p>Визначається порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.</p>
<p>П(с)БО 6 виправлення помилок і зміни у фінансових звітах (Наказ МФУ від 28.05.1999 р. № 137)</p>	<p>Визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.</p>

<p>П(с)БО 20 Консолідована фінансова звітність (Наказ МФУ від 30.07.1999 р. № 176)</p>	<p>Визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.</p>
<p>П(с)БО 25 Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства (Наказ МФУ від 25.02.2000 р. № 39)</p>	<p>Установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємства в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємства в складі Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) та порядок заповнення його статей.</p>
<p>П(с)БО 29 Фінансова звітність за сегментами (Наказ МФУ від 19.05.2005 р. № 412)</p>	<p>Визначає методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності.</p>
<p>План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (Наказ МФУ від 30.11.1999 р. № 291)</p>	<p>План рахунків бухгалтерського обліку застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів суб'єктів підприємства.</p>
<p>Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (Наказ МФУ від 30.11.1999 р. № 291)</p>	<p>Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів суб'єктів підприємства.</p>
<p>Примітки до річної фінансової звітності (Наказ МФУ від 29.11.2000 р. № 302)</p>	<p>Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності (Наказ МФУ від 11.04.2013 р. № 476).</p>
<p>Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності (Наказ МФУ від 28.03.2013 р. № 433)</p>	<p>Розглядається питання розкриття інформації за статтями балансу (звіту про фінансовий стан) (далі - баланс), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (далі - звіт про фінансові результати), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал.</p>

2.13.3. Склад фінансової звітності

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

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

Склад річної фінансової звітності суб'єктів господарської діяльності

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

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

2.13.4. Користувачі фінансової звітності та їх інформаційні потреби



Рис. 2.13.5. Користувачі фінансової звітності.

Таблиця 2.13.6

Інтереси користувачів фінансової звітності підприємства

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

2.13.5. Принципи підготовки та якісні характеристики фінансової звітності

Таблиця 2.13.7

Принципи складання фінансової звітності підприємств

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

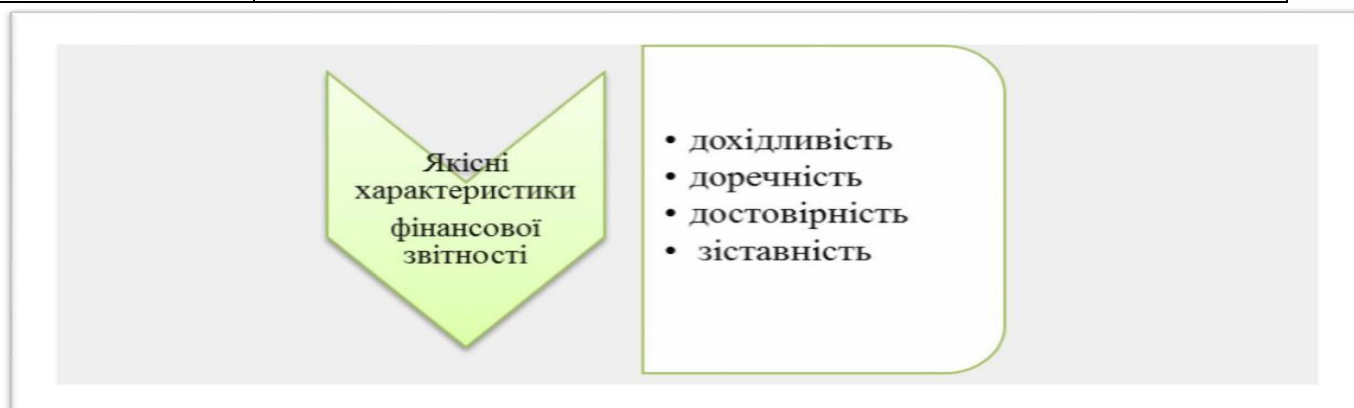


Рис. 2.13.8. Якісні характеристики фінансової звітності.

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



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