

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СХІДНОЄВРОПЕЙСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ЛЕСІ УКРАЇНКИ

ФАТЕНОК-ТКАЧУК А. О.

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК І, ІІ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Гриф Східноєвропейського національного університету
імені Лесі Українки «Затверджено»
(затверджено вченою радою СНУ ім. Лесі Українки протокол № 2
від 25 лютого 2016 р., наказ № 49-з від 29 лютого 2016 р.)

ЛУЦЬК – 2016

УДК 336 : 330 . 53 (075)
ББК 65. 052. 201. 1я73
Ф 27

*Гриф Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки
«Затверджено» (затверджено вченою радою СНУ ім. Лесі Українки протокол
№ 2 від 25 лютого 2016 р., наказ № 49-з від 29.02.2016)*

Рецензенти

О. І. Гадзевич – кандидат економічних наук, завідувач кафедри обліку і аудиту Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки;

Я. Д. Крупка – доктор економічних наук, професор кафедри обліку у виробничій сфері Тернопільського національного економічного університету;

Н. А. Хрущ – доктор економічних наук, професор кафедри обліку та аудиту Хмельницького національного університету

Фатенок-Ткачук А. О.

Ф 27 Фінансовий облік I, II : навч. посібн. / Алла Олександрівна Фатенок-Ткачук. – Луцьк : Вежа-Друк, 2016. – 540 с. (перер. та доповн.)

ISBN 978-966-940-024-6

У навчальному посібнику розглянуті особливості процесу фінансового обліку активів, пасивів та зобов'язань суб'єктів господарювання з врахуванням усіх змін облікового та податкового законодавства. Особлива увага зосереджена на набуття та удосконалення практичних навичок.

Видання рекомендовано студентам економічних спеціальностей бакалаврату та магістрату, слухачів шкіл бізнесу, викладачів, підприємців та читачів, яких цікавлять проблеми облікового забезпечення функціонування вітчизняних підприємств у ринкових умовах господарювання.

УДК 336 : 330 . 53 (075)
ББК 65. 052. 201. 1я73

© Фатенок-Ткачук А. О., 2016

© Маліневська І. П. (обкладинка), 2014

ISBN 978-966-940-024-6

ВСТУП

Національна економіка спрямована до Європейської інтеграції потребує узгодження методології фінансового обліку суб'єктів господарювання з Міжнародними стандартами. Щороку здійснюються кроки до виконання цього завдання.

Сутність фінансового обліку полягає в накопиченні інформації щодо всіх аспектів діяльності підприємства: наявності та руху основних і оборотних засобів, використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, джерел утворення майна. На основі фінансового обліку складається офіційна бухгалтерська та податкова звітність. На сьогодні не доцільно виділяти податковий облік як окремий напрямок облікової роботи, оскільки максимально наближено стандарти бухгалтерського обліку та податковий кодекс. Бухгалтерські документи є первинними для формування податкової звітності і навпаки.

Мета курсу – засвоєння теорії та практики ведення фінансового обліку на підприємствах різних форм власності. Завдання полягає в формуванні знань щодо раціональної організації і ведення обліку активів та пасивів на підставі використання прогресивних форм і національних стандартів.

Після вивчення курсів студенти повинні знати: методологію фінансового обліку необоротних та оборотних активів, грошових коштів та розрахунків; процедуру документування руху та переміщення активів підприємства; методику оціни надходження та вибуття активів; нормативно-правове забезпечення процесу відкриття рахунків, процесу готівкових та безготівкових розрахунків. Опрацювавши та засвоївши матеріал навчального посібника студенти будуть вміти: використовувати стандарти бухгалтерського обліку та Податковий кодекс України; здійснювати облікове забезпечення господарських операцій надходження, внутрішнього переміщення, вибуття активів; оцінювати надходження та вибуття основних засобів, запасів, грошових коштів та їх еквівалентів; обліковувати ремонт основних засобів; визначати виробничі

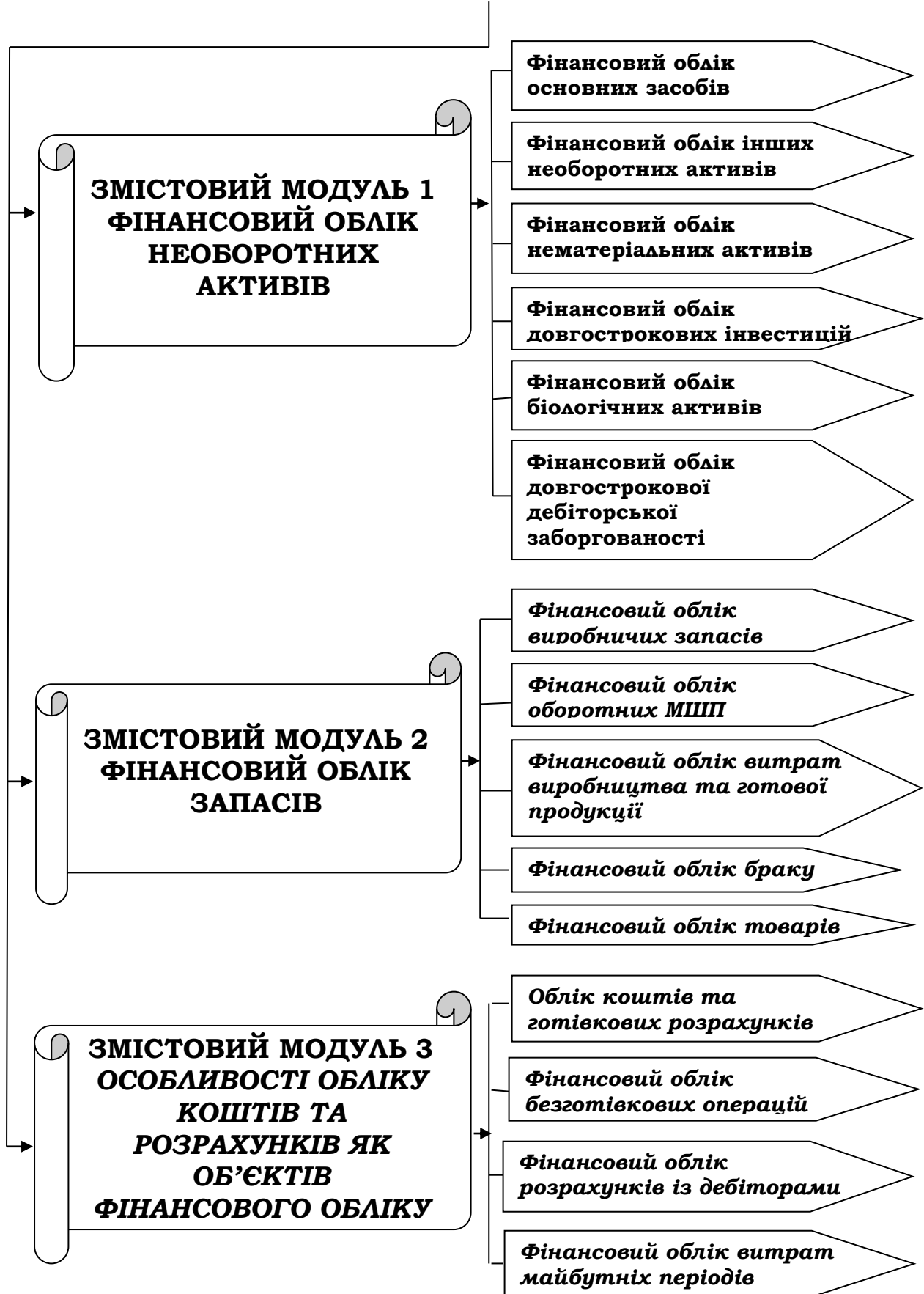
витрат; калькулювати собівартість готової продукції; володіти основними етапами інвентаризацій активів підприємства та документального відображення їх результатів; переоцінювати основні засоби та залишки запасів; здійснювати складський облік; оцінювати фінансові інвестиції та нараховувати амортизацію дисконту та премії за облігаціями; розраховувати мінімальні орендні платежі за операційною та фінансовою орендами; володіти методиками розрахунку з дебіторами та формування резерву сумнівних боргів; використовувати процедури касових операцій та процес безготівкових розрахунків.

Матеріал подано двома частинами, що складається з курсів лекцій передбачених робочими програмами “Фінансовий облік I” та “Фінансовий облік II”. До кожної теми додаються перелік нормативно-правового забезпечення та список використаної літератури, опрацювання яких дасть змогу студентам самостійно опанувати методику фінансового обліку за сучасним планом рахунків і згідно вимог нового податкового законодавства. Теоретичні положення, наведені у навчальному посібнику, підкріплені наочними ситуаціями, прикладами заповнення первинних документів та розв'язування задач фінансового обліку, що сприятиме кращому засвоєнню матеріалу.

Дисципліни “Фінансовий облік I” та “Фінансовий облік II” є складовими частинами нормативного циклу дисциплін підготовки бакалаврів. Вивчення дисциплін “Фінансовий облік I” та “Фінансовий облік II” має бути тісно пов'язано з предметами: “Економіка підприємства”, “Бухгалтерський облік”, “Управлінський облік”, “Фінанси підприємства”, “Економічний аналіз”, “Аудит”.

Навчальний посібник призначений для систематизації теоретичних знань удосконалення практичних навичок з курсів “Фінансовий облік I” та “Фінансовий облік II” студентами спеціальності “Облік і оподаткування”. Вони можуть бути використані іншими спеціалістами економічного напрямку, які займаються питаннями обліку та практикуючими бухгалтерами.

СТРУКТУРА КУРСУ «ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК І»



РОЗДІЛ І

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

ТЕМА 1. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

- 1. Визначення основних понять та класифікація основних засобів*
- 2. Характеристика рахунків обліку основних засобів*
- 3. Оцінка об'єктів обліку основних засобів*
- 4. Документування господарських операцій з обліку основних засобів*
- 5. Облік руху та переміщення основних засобів*
 - 5.1 Облік надходження основних засобів*
 - 5.2 Облік вибуття основних засобів. Облік інвестиційної нерухомості*
- 6. Облік ремонту основних засобів*
- 7. Облік переоцінки основних засобів*
- 8. Амортизація основних засобів*
- 9. Відображення інформації про основні засоби в фінансових звітах та примітках до неї*

1.1 Визначення основних понять та класифікація основних засобів

В українському законодавстві відсутнє поняття “необоротні активи”. Необоротні активи характеризуються тривалим терміном участі у господарському обігу і перенесення своєї вартості до собівартості готової продукції, протягом періоду більше одного року. Відповідно до національних стандартів, необоротними вважаються всі активи, що не є оборотними: інвестиції підприємства в матеріальні та фінансові ресурси, термін використання яких перевищує 12 місяців або операційний цикл більше одного року.

Методологічною основою обліку основних засобів (ОЗ) є П(с)БО 7 “Основні засоби”. Згідно стандарту *основні засоби (ОЗ)* – це 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 або соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких, більше одного року або операційного циклу.

Згідно з правилами, визначеними підпункт 14.1.138 пункту 14.1 статті 14 із змінами, внесеними згідно із Законом № 655-VIII від 17.07.2015 Податкового кодексу, основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість

яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

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

Об'єкти ОЗ об'єднуються в групи однакові за технічними характеристиками, призначенням і способом використання.

Згідно ПСБО7 виділяють групи таких необоротних активів: земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, будинки, споруди, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар, робоча і продуктивна худоба, багаторічні насадження та інші.

Якщо об'єкт ОЗ складається з частин, що має різний строк корисного використання, то кожна з цих частин може визнаватись в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт ОЗ (літак та двигун). Крім цього ОЗ поділяються на об'єкти, які підлягають амортизації, і на об'єкти на які амортизація не нараховується (будинок придбаний із землею).

Об'єкт ОЗ визнається активом, коли існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди пов'язані з використанням цього об'єкта і його вартість може бути достовірно визначена. Норми П(с)БО 7 не поширюються на відтворюючі природні ресурси (вода), особливості обліку яких визначаються іншими П(с)БО.

1.2 Характеристика рахунків обліку основних засобів

Рахунок 10 “Основні засоби” призначений для обліку господарських засобів з метою узагальнення інформації про наявність і рух власних, і отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів, і орендованих цілісних майнових комплексів які віднесені до ОЗ. Рахунок 10 – є активним балансовим.

Примітка: Поділ активів на необоротні й оборотні прийшло в практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу наприкінці ХІХ-го або початку ХХ-го ст. Вперше зазначені терміни з'явилися в Англії, у судових звітах, які торкалися методів оцінки фіксованих (необоротних) і оборотних активів, потрапивши туди з економічної літератури того часу. Одна з основних причин, що спонукала економістів та бухгалтерів на такий поділ активів полягає в можливості оцінки ліквідності господарюючого суб'єкта.

По дебету, відображається надходження ОЗ; сума витрат пов'язана з його поліпшенням; сума дооцінки вартості об'єкта ОЗ. По кредиту – вибуття ОЗ внаслідок продажу; безоплатної передачі, або невідповідності критеріям визнання активу; у разі часткової ліквідації ОЗ і суми уцінки ОЗ. Рахунок 10 має десять субрахунків.

- 100 “Інвестиційна нерухомість”;
- 101 “Земельні ділянки”;
- 102 “Капітальні витрати на поліпшення земель”;
- 103 “Будинки та споруди”;
- 104 “Машини та обладнання”;
- 105 “Транспортні засоби”;
- 106 “Інструменти, прилади та інвентар”;
- 107 “Тварини”;
- 108 “Багаторічні насадження”;
- 109 “Інші основні засоби”.

1.3 Оцінка об'єктів основних засобів

Згідно ПСБО7 визначені такі визначені такі види оцінки ОЗ:

Чиста балансова вартість ОЗ – визначається як вартість за якою об'єкт ОЗ обліковується на балансі підприємства, за вирахуванням суми накопиченої амортизації.

Вартість що амортизується – представлена фактична собівартість об'єкта ОЗ або іншу оцінку відображену у фінансовій звітності замість фактичної вартості за вирахуванням ліквідаційної вартості.

Якщо величина ліквідаційної вартості є незначною, то при розрахунку вартості що амортизується її можна не враховувати.

Ліквідаційна вартість – визначається як чиста сума, яку підприємство розраховує отримати за об'єкт ОЗ в кінці періоду використання, що передбачена, за вирахуванням очікуваних витрат на ліквідацію цього об'єкта.

Показники ліквідаційної вартості та вартості що амортизується є розрахунковими, оскільки їх значення визначається на основі приблизних розрахунків, а не за допомогою вимірювання.

Справедлива (реальна) вартість об'єкту ОЗ – дорівнює сумі за якою актив може бути обміняний при здійсненні угоди між компетентними, обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Справедливою в більшості випадків є **ринкова вартість**, за умови тривалого збереження способу господарського використання відповідних об'єктів. Тобто використання одного і того ж виду діяльності. Ринкова вартість встановлюється професійними оцінювачами.

Примітка: В окремих країнах виділяють також вартісний критерій визнання основних засобів активом. Так, в Німеччині ліміт вартості основних засобів не менше 800 марок, в Росії - більше 100-кратного встановленого законом розміру мінімальної місячної оплати праці за одиницю.

При неможливості отримання інформації про ринкову вартість яких-небудь об'єктів через їх спеціальний характер, вони оцінюються за відновлюваною вартістю за вирахуванням фактичного зносу.

Відновлюваною вартістю – називається сума грошових коштів або справедлива вартість інших форм компенсації, які необхідно було б витратити для придбання або створення такого ж активу на дату складання звітності.

Собівартість ОЗ – це сума сплачених грошових коштів або справедлива вартість інших форм компенсації за актив, на час його придбання або створення.

Чиста вартість реалізації – це дохід від реалізації ОЗ зменшений на суму витрат пов'язаних з його реалізацією.

Чистий дохід від ліквідації – це сукупність доходів одержаних від ліквідації активу зменшений на суму витрат пов'язаних з його ліквідацією.

1.4 Документування господарських операцій з обліку основних засобів

Рух ОЗ, а саме надходження і вибуття оформляється первинними документами, що визначені наказом Міністерства статистики України про затвердження типових форм первинного обліку.

Надходження ОЗ на підприємство оформляється Актом прийому-передачі (внутрішнього-переміщення) форма ОЗ-1, актом здачі відремонтованих, реконструйованих, та модернізованих об'єктів форма ОЗ-2, Актом встановлення пуску та демонтажу будівельних машин форма ОЗ-5.

Акт прийому – передачі ОЗ застосовується для оформлення, зарахування до складу ОЗ окремих об'єктів для обліку введення їх в експлуатацію, при оформленні внутрішнього переміщення, а також виведення їх зі складу ОЗ внаслідок їх передачі іншому підприємству. Він оформляється комісією в одному примірнику в моменті поступлення чи вибуття ОЗ. Після цього акт з доданою до неї технічною документацією передається в бухгалтерію, і підписується керівником і головним бухгалтером.

Акт здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів підписується відповідним працівником відділу та представником організації, що проводила ремонт чи модернізацію. Документ складається в двох екземплярах. Один передається органам що здійснюють ремонт, інший в бухгалтерію.

На кожен об'єкт ОЗ відкривається інвентарна картка обліку ОЗ (в бухгалтерії) за формою ОЗ-6 на підставі Акту передачі ОЗ технічної та іншої документації.

Примітка: Особливістю оцінки основних засобів відповідно до МСБО є той факт, що їх балансова вартість може бути зменшена відповідними державними грантами згідно МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [4].

В інвентарній картці записуються основні якісні та кількісні характеристики ОЗ (назва підприємства, місцезнаходження, рахунок, субрахунок, код аналітичного обліку, первісна вартість, норма амортизаційних відрахувань, рік випуску, суму зносу, дату введення в експлуатацію, № техпаспорта). Всі зміни, що відбуваються з ОЗ обов'язково реєструються в інвентарній карті.

Для реєстрації інвентарної картки використовується опис інвентарних карток обліку ОЗ-7. Записи в якому ведуться в розрізі класифікаційних груп, видів ОЗ. Для пооб'єктного обліку ОЗ за місцями їх знаходження матеріально-відповідальна особа веде список ОЗ за формою ОЗ-9. Дані цього інвентарного списку повинні відповідати даним інвентарних карток, які ведуться в бухгалтерії.

Вибуття ОЗ оформлюється формою ОЗ-1, Актом на списання ОЗ-3 і Актом на списання автотранспорту – форма ОЗ-4. При безоплатній передачі іншому підприємству форма ОЗ-1 складається в двох екземплярах обом сторонам. При продажу Акт складається в трьох примірниках. Перших два залишається у продавця, третій передається покупцю. Акт на списання ОЗ використовується при оформленні вибуття ОЗ при повному чи частковому їх списанні. Акт складається в двох примірниках. В Акті вказуються затрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей отриманих в результаті ліквідації. Акт на списання автотранспортного засобу застосовується для оформлення списання легкового чи вантажного автомобіля, причепа внаслідок їх повної ліквідації. Реєстри аналітичного обліку ОЗ, що вибули додаються додатково до документів якими оформляється факт вибуття ОЗ.

1.5 Облік руху та переміщення основних засобів

1.5.1 Облік надходження основних засобів

При надходженні ОЗ зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісна вартість (ПВ) – історична (фактична) вартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів сплачених, переданих, витрачених на придбання створених необоротних активів. ***ПВ*** складається з таких витрат – суми, що сплачені постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); реєстраційні збори; державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням прав на об'єкти ОЗ; суми ввізного мита; суми непрямих податків, якщо вони не відшкодовуються підприємству; витрати зі страхування ризиків; доставки ОЗ; витрати на установку, монтаж, налагоджування ОЗ; інші витрати безпосередньо пов'язані з доведенням ОЗ до стану у якому вони придатні до використання.

Витрати на сплату відсотків за користування кредиту, не включаються до первісної вартості ОЗ придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

ПВ безоплатно отриманих ОЗ дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання. ПВ ОЗ, що внесені до статутного капіталу визнається погоджена засновниками підприємства їх справедлива вартість.

ПВ об'єктів ОЗ отриманих в обмін на подібний об'єкт дорівнює залишковій вартості переданого об'єкту ОЗ. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то ПВ об'єкта ОЗ отриманого в обмін на подібний об'єкт є справедлива вартість, із включенням перевищення до витрат звітного періоду.

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

ПВ ОЗ збільшується на суму витрат пов'язаних з поліпшенням об'єкту (модернізація, добудова, реконструкція тощо), що призводить до збільшення в майбутньому економічних вигод. ПВ ОЗ зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта ОЗ.

ОЗ відображаються по дебету рахунка 10 в моменти їх надходження на підприємство, у випадку, якщо об'єкт ОЗ непотребує монтажу або вводиться в експлуатацію відразу ж після надходження на підприємство. При цьому здійснюються такі кореспонденції:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Отримано, введено в експлуатацію об'єкт ОЗ, що не потребує монтажу	101-109	631 (685)
2.	Введено в експлуатацію об'єкт ОЗ, що не потребує монтажу, отриманий як внесок у статутний капітал	101-109	46

Більшість ОЗ надходять на підприємство внаслідок здійснення капітальних інвестицій (рах.15).

Капітальні інвестиції – це сукупність витрат на відтворення і поліпшення якісного стану ОЗ. При встановлені ціни такого об'єкту, знижки при продажі вираховуються, тобто всі витрати з придбання і введені в експлуатацію накопичені на Дт 15 при введені в експлуатація списуються в ДТ 10 рахунка.

- **Придбання основного засобу**

Купівля ОЗ виробничого характеру в залежності від терміну оплати відображається такими кореспонденціями.

Примітка: У деяких країнах дозволено включати до первісної вартості основних засобів суму позичкових відсотків, пов'язаних із придбанням об'єктів. У Німеччині відсотки за кредит дозволяється включати до витрат на будівництво основних засобів тільки тоді, коли існує тісний взаємозв'язок між засобами та позиковим капіталом .

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
<i>перша подія отримання об'єкта ОЗ</i>			
1.	Отримано ОЗ від постачальника (підрядника)	152	631, 685
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631, 685
3.	Відображено отримання транспортно - посередницьких, страхових, реєстраційних послуг, пов'язаних з придбанням ОЗ	152	631, 685
4.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631, 685
5.	Відображено витрат на з/п працівника, що монтуєть ОЗ	152	661
6.	Відображено нарахування на з/п	152	65
7.	Введено об'єкт ОЗ в експлуатацію	10	152
8.	Оплачено рахунки постачальників	631, 685	311
<i>перша подія оплата ОЗ</i>			
1.	Перераховано аванс постачальнику або підряднику	371	311
2.	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	644
3.	Отримано ОЗ від постачальника	152	631
4.	Відображено суму податкового кредиту (податкова накладна)	644	631
5.	Далі див. попер. 5-7 операції		
6.	Відображено взаємозалік заборгованості (загальна сума з ПДВ)	631	371

- Придбання ОЗ невиробничого характеру

До ПВ ОЗ невиробничого характеру (санаторії, будинки відпочинку, палаци культури, дошкільні заклади) включається сума непрямих податків.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Отримання об'єкту ОЗ від постачальника разом з сумами непрямих податків	152	631, 685
2.	Відображено витрати на з/п працівника, що монтуєть ОЗ	152	661
3.	Відображено нарахування на неї	152	65
4.	Введено в експлуатацію об'єкта ОЗ	10	152
5.	Здійснено розрахунок з постачальником	631	311

- Поступлення ОЗ від засновників

При створенні підприємства декларується розмір статутного капіталу, що відображається по кредиту рахунку 40 та одночасно відображається заборгованість кожного засновника перед статутним капіталом по дебету відповідного рахунку 46 (неоплачений капітал). У міру погашення заборгованості рахунку 46 закривається.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено заборгованість засновника (сформовано зареєстрований капітал)	46	40
2.	Відображено внесення засновником ОЗ до зареєстрованого капіталу	152	46
3.	Відображено витрати на доведення та доведення об'єкта ОЗ до стану придатного до використання	152	685, 661, 65
4.	Відображено суму ПДВ у вартості наданих послуг	641	685
5.	Здійснено оплату страхових послуг	685	311
6.	Відображено введення в експлуатацію об'єкта ОЗ	10	152

- Поступлення ОЗ власного виробництва

Справедлива вартість активу створеного власними силами визначається як сума прямих та накладних витрат пов'язані зі створення активу при цьому собівартість активу не повинна перевищувати його справедлива вартість.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Списано виробничі запаси на створення об'єкту ОЗ	151	20, 22, 25, 26
2.	Відображено нарахування з/п працівникам	151	661
3.	Відображено нарахування на з/п	151	65
4.	Здійснення нарахування зносу ОЗ, що задіяні у виготовленні ОЗ	151	131
5.	Відображено введення в експлуатацію об'єкта ОЗ	10	151

- Безоплатне отримання основних засобів

Безоплатне отримання ОЗ відображаються – як збільшення додаткового капіталу підприємства Кт рах 424 (безоплатно одержаний актив). У процесі

експлуатації сума нарахованого зносу визначається доходом і на цю суму зменшується розмір додаткового капіталу.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Безоплатне отримання ОЗ. Витрати на доведення об'єкта до стану придатного для використання формуються аналогічно як і в попередніх випадках	152	424
2.	Нараховано амортизацію в першому місяці експлуатації	23	131
3.	Відображено дохід в розмірі нарахованої амортизації	424	745

Придбання ОЗ у результаті обміну на інший актив

Обмін подібними об'єктами ОЗ, що мають однакову справедливу вартість та приблизно однакове функціональне призначення відображається так:

Слід зазначити, що згідно П(с)БО 15, здійснюючи обмін продукцією (товарами, роботами, послугами й іншими активами), яка подібна за призначенням і має однакову справедливу вартість, дохід не визнається. При цьому, виходячи з принципу відповідності доходів і витрат (П(с)БО 16 в обліку не визнаються і витрати. Крім ситуацій, коли існує перевищення залишкової вартості об'єкта, що передається, над його справедливою вартістю.

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то об'єкт оцінюється за собівартістю. Різниця між залишковою вартістю і собівартістю включається до складу витрат звітного періоду.

Одержання ОЗ в обмін на подібний актив

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Передача ОЗ іншому підприємству	377	10
2.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	377	641
3.	Списано на витрати суму перевищення залишкової вартості основного засобу над справедливою	977	10
4.	Списано нарахований знос	131	10
4.	Отримано ОЗ за договором бартеру	152	631 (685)
5.	Відображено податковий кредит	641	631 (685)
6.	Введено ОЗ в експлуатацію	10	152
7.	Проведено взаємозалік заборгованостей	631 (685)	377

Вибуття об'єкта ОЗ за бартером в обмін на подібні активи відображаємо безпосередньої перекласифікації його в необоротні активи, утримувані для продажу, оскільки операція немає комерційного спрямування (П(с)БО 27).

У разі одержання ОЗ в обмін на неподібний актив первісною вартістю першого буде справедлива вартість переданого немонетарного активу, збільшена (зменшена) на суму коштів або їх еквівалентів, яку було передано (отримано) при обміні.

При цьому доход визначають за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, отриманих або належних до одержання підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або отриманих коштів та їх еквівалентів. Якщо справедливу вартість активів, отриманих за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то доход визначають за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім коштів та їх еквівалентів) переданих за цим бартерним контрактом.

Припустимо, що об'єкт ОЗ, який продають за бартером, попередньо перекласифіковано в необоротний актив, утримуваний для продажу.

Продаж об'єкта ОЗ за бартером (в обмін на неподібний актив, роботи, послуги) з перерахуванням грошової доплати покупцю

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Передача ОЗ іншому підприємству	377	712
2.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712	641
3.	Списано балансову вартість основного засобу	943	286
4.	Отримано компенсацію за бартерним контрактом (активи: основні засоби, нематеріальні активи, товари тощо)	12, 15, 20, 22, 28	680
5.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	680
7.	Здійснено розрахунки за договором	680	311
	Проведено взаємозалік заборгованостей	680	377
8.	Введено об'єкт в експлуатацію	10	152

Продаж об'єкта ОЗ за бартером (в обмін на неподібний актив, роботи, послуги) з отриманням грошової доплати від покупця

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Передача ОЗ іншому підприємству	377	712
2.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712	641
3.	Списано балансову вартість основного засобу	943	286

4.	Отримано компенсацію за бартерним контрактом (активи: основні засоби, нематеріальні активи, товари тощо)	12, 15, 20, 22, 28	680
5.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	680
7.	Отримано доплату за реалізований необоротний актив	311	377
	Проведено взаємозалік заборгованостей	680	377
8.	Введено об'єкт в експлуатацію	10	152

1.5.2 Облік вибуття основних засобів

Усі ОЗ та інші необоротні матеріальні активи, які планують продати попадають в групу тих, що утримуються для продажу. Це можливо за таких умов: економічні вигоди очікуються отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням; вони готові до продажу у їх теперішньому стані; їх продаж, як очікується буде завершений протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу; умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу активів; здійснення їх продажу має високу імовірність, зокрема якщо керівництво підприємства підготувало відповідний план або укладено твердий контракт (здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.)

Необоротні активи утримувані для продажу відобразатимуть на субрахунку 286 – “Необоротні активи та групи вибуття утримувані для продажу”. Розрахунок пов'язаний з необоротними активами показують на однойменному субрахунку 680. Доходи від їх продажу відобразатимуть на 712 – “Дохід від реалізації оборотних активів”, а с/в реалізації на субрахунку 943 – “с/в реалізації виробничих запасів”.

Субрахунки 742 і 972 при продажі ОЗ тепер не використовуються.

Згідно наказу № 353 Мінфін України зазначено, коли реалізація необоротних активу має високу імовірність, цей об'єкт слід визнати таким, що утримуються для продажу. В обмін його переводять на відкритий рахунок 286, а при їх продажу задіюють субрахунки 712 та 943.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Реалізація основних засобів			
<i>перша подія відвантаження об'єкта ОЗ, що пропонується для продажу</i>			
1.	Прийнято рішення про реалізацію ОЗ та переведення активу до складу тих необоротних, які отримуються для продажу	286	10
2.	Списано нарахований знос	13	10

3.	Відображено дохід від продажу ОЗ	36, 37	712
4.	Нараховано податкове зобов'язання (ПДВ)	712	641
5.	Списано вартість реалізованого об'єкту ОЗ	943	286
<i>перша подія оплата</i>			
1.	Прийнято рішення про реалізацію ОЗ та переведення активу до складу тих необоротних, які отримуються для продажу	286	10
2.	Списано нарахований знос	13	10
3.	На поточний рахунок поступили кошти від покупця	311	681
4.	Нараховано податкове зобов'язання	643	641
5.	Відображено дохід від продажу ОЗ	36, 37	712
6.	Нараховано податкове зобов'язання (ПДВ)	712	643
7.	Списано вартість реалізованого об'єкту ОЗ	943	286
8.	Проведено взаємозалік заборгованостей	681	36, 37

Демонтаж і перевезення ОЗ та приведення землі у належний стан включають до первісної вартості ОЗ, а не до витрат.

У пункті 8 П(с)БО 7 вказано, що до первісної вартості крім усіх інших затрат включатимуть забезпечення створені на покриття витрат підприємства, демонтаж, переміщення ОЗ та приведення землі на якій він був розташований. При цьому первісна вартість об'єкта ОЗ збільшують у тому випадку коли перелічені заходи передбачено законодавством; величину витрат на їх проведення можна обрахувати та обґрунтувати. Для цього призначений субрахунок 478 – “Забезпечення і відновлення земельних ділянок”.

- Ліквідація ОЗ

Для визначення причин непридатності основних засобів для подальшої експлуатації, неможливості або неефективності проведення їх відновлювального ремонту, а також для документального засвідчення списання їх з балансу наказом керівника підприємства створюється постійно діюча комісія. Як правило, до складу комісії входять: заступник керівника підприємства (голова комісії); начальники відповідних структурних підрозділів; головний бухгалтер або його заступник; особи, на яких покладено відповідальність за збереження основних засобів; працівники бухгалтерії, які ведуть облік матеріальних цінностей. Крім того, доцільно залучити до роботи комісії стороннього експерта для проведення огляду і видачі висновку про те, що відремонтувати об'єкт буде занадто дорого або неможливо. Висновок оформлюється у вигляді акта експерта і завіряється печаткою підприємства, де

він працює. Це стосується ліквідації основних засобів, які повністю зношені, морально застарілі, пошкоджені або є неробочими об'єктами ОЗ.

Зауважимо, що при списанні з балансу основних засобів, які вибувають унаслідок аварії, до актів на списання необхідно додати копії актів про аварію, пояснення винних осіб і документи про вжиті заходи щодо притягнення їх до відповідальності та відшкодування нанесених підприємству збитків.

Деталі та вузли списаного комп'ютерного обладнання, що виготовлені із застосуванням дорогоцінних металів і не використовуються для потреб підприємства, підлягають здаванню спеціалізованим підприємствам України. Тому, враховуючи власні технічні можливості, підприємство вирішує таке питання: самостійно вилучити брухт, що містить дорогоцінні метали, з його подальшою здачею до спеціалізованого підприємства, яке має ліцензію на здійснення такої діяльності, або ж залучити до цього фахівців зі сторони.

Вибуття ОЗ внаслідок такими проведеннями:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Ліквідація основних засобів			
<i>Ліквідація основних засобів, які більше не можна або недоцільно використовувати за первісним призначенням (оформлено експертний висновок)</i>			
1.	Списано знос ліквідованого ОЗ	131	10
2.	Списано залишкову вартість ліквідованих ОЗ	976	10
3.	Відображено витрати пов'язані з ліквідацією ОЗ	976	20, 22, 631, 661, 65
4.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
5.	Оплачено послуги (роботи)	631	311
5.	Оприбутковано матеріали від ліквідації ОЗ	20	746
6.	Списано залишкову вартість ОЗ на фінансовий результат	79	976
7.	Списано доходи від ліквідації на фінансовий результат	746	79
<i>Ліквідація об'єкта ОЗ за самостійним рішенням платника</i>			
1.	Списано знос ліквідованого ОЗ	131	10
2.	Списано залишкову вартість ліквідованих ОЗ	976	10
3.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	976	641
4.	Відображено витрати пов'язані з ліквідацією ОЗ	976	20, 22, 131, 631, 661, 65
5.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
6.	Оплачено послуги (роботи)	631	311
7.	Оприбутковано матеріали від ліквідації ОЗ	20	746
8.	Списано залишкову вартість ОЗ на фінансовий результат	79	976
9.	Списано доходи від ліквідації на фінансовий результат	746	79
Безоплатно передача ОЗ іншому підприємству			
1.	Зменшено вартість ОЗ на суму зносу	131	10

2.	Відображено списання залишкової вартості ОЗ	977	10
3.	Відображено податкове зобов'язання	977	641
Передача ОЗ іншому підприємству, як внесок до статутного капіталу			
1.	Зменшено вартість ОЗ на суму зносу	131	10
2.	Відображено залишкову вартість переданих ОЗ	14	10
3.	Відображено різницю між залишковою вартістю та собівартістю інвестицій	14	746

Підставою для списання украденого об'єкта основних засобів слугує заява керівника підприємства в міліцію про порушення справи про крадіжку, а також рішення про порушення кримінальної справи про крадіжку, які додаються до акта на списання. Зазначимо, що у разі крадіжки об'єкта одночасно із списанням його вартості на субрахунок 976 «Списання необоротних активів» потрібно відобразити цю вартість на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». Цей субрахунок дає змогу отримати аналітичну інформацію про нестачу до моменту встановлення винної особи.

Ліквідація об'єкта ОЗ унаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажор підтверджено документально, об'єкт було застраховано, виплачено страхове відшкодування або без згоди платника податків (крадіжка, псування, пошкодження тощо) (подію підтверджено згідно із законодавством, винуватець компенсував збитки), відображення ліквідацію на рахунках бухгалтерського обліку відображається аналогічно, як і у випадку ліквідації основних засобів, які більше не можна або недоцільно використовувати за первісним призначенням. Облікування страхового відшкодування та компенсації збитків винуватцем відображається так:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Страхове відшкодування			
1.	Визнано страхове відшкодування, яке належить підприємству	377	746
2.	Отримано страхове відшкодування за пошкоджений об'єкт ОЗ	311	377
Компенсація збитків винуватцем			
1.	Відображено суму втрат від ліквідації об'єкта ОЗ поза балансом	072	-
2.	Установлено винуватця та вирішено питання про відшкодування завданих збитків (на суму втрат від ліквідації об'єкта ОЗ)	375	746
3.	Віднесено на винну особу різницю між розміром збитку та сумою втрат від ліквідації, що залишається на підприємстві	375	642
4.	Списано суму втрат від ліквідації об'єкта ОЗ із позабалансового рахунку	-	072
5.	Відшкодовано суму збитків винною	311	375

	особою		
5.	Перераховано до бюджету перевищення суми збитку розрахованого за Порядком 116 *, над сумою відшкодування, що залишиться в підприємстві	642	311

* Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116

1.6 Облік об'єктів інвестиційної нерухомості

З 1 січня 2008 року набув чинності П(с)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». **Інвестиційна нерухомість** – це власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримуються з метою оренди земельних платежів, а не з метою одержання платежів, а не для виробництва товарів, надання послуг або продажу в процесі звичайної діяльності.

Якщо на підприємстві є земельні ділянки, будівлі чи споруд, які вона використовує для виробництва потрібних товарів, надання послуг або для інших цілей, то такі об'єкти іменуються – **операційна нерухомість**.

Обліковий підхід до інвестиційної нерухомості та пов'язані з ним вимоги до розкриття інформації відображує МСБО 40, що має відповідно назву «Інвестиційна нерухомість».

Цей Стандарт, серед іншого, слід застосовувати для оцінки часток інвестиційної нерухомості, відображеної у фінансових звітах орендарів, які утримуються за угодою про фінансову оренду, та оцінки інвестиційної нерухомості, відображеної у фінансових звітах орендодавців, яка надана в оренду за угодами про операційну оренду.

П(С)БО 32 визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

П(С)БО 32 не застосовується до питань, урегульованих Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 "Оренда", та іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, а саме до:

- 1) класифікації оренди на операційну та фінансову;
- 2) визнання доходу від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості;
- 3) оцінки орендодавцем нерухомості, яка надана в оренду за договором фінансової оренди;
- 4) обліку продажу та операцій з продажу активів з їх подальшою орендою;
- 5) розкриття інформації про фінансову та операційну оренду у фінансовій звітності;
- 6) обліку біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю;
- 7) обліку прав на розвідування та видобутку корисних копалин та

невідтворюваних ресурсів.

Наведемо приклади інвестиційної нерухомості:

а) земля, утримувана для довгострокового збільшення капіталу, а не для короткострокового продажу під час звичайної діяльності;

б) земля, утримувана для майбутнього, але ще не визначеного використання. (Якщо підприємство ще не визначив, чи буде він використовувати землю як нерухомість, зайняту власником, чи для короткострокового продажу під час звичайної діяльності, тоді така земля вважається утриманою для збільшення капіталу);

в) будівля, яка є власністю суб'єкта господарювання, що звітує (або утримується підприємством, що звітує, згідно з угодою про фінансову оренду) та надана в оренду згідно з однією чи кількома угодами про операційну оренду;

г) будівля, яка не зайнята, але утримується для надання в оренду згідно з однією чи кількома угодами про операційну оренду.

Відповідно до МСБО 40 інвестиційну нерухомість слід оцінювати або за її собівартістю, або за справедливою вартістю. Витрати на операцію слід включати до первісної оцінки. Собівартість придбаної інвестиційної нерухомості включає: ціну її придбання; видатки, які безпосередньо віднесені до придбання.

Безпосередньо віднесені видатки охоплюють, наприклад, гонорари за надання професійних юридичних послуг, податки, пов'язані з передачею права власності, та інші витрати на операцію.

Собівартістю інвестиційної нерухомості, яка збудована самим підприємством, є собівартість на дату завершення її будівництва або поліпшення. До цієї дати підприємство застосовує МСБО 16. Із цієї дати нерухомість стає інвестиційною та застосовується МСБО 40.

Справедливу вартість активу, для якого немає зіставних ринкових операцій, можна достовірно оцінити, якщо:

а) відхилення в діапазоні достовірних оцінок справедливої вартості для цього активу не є суттєвими або

б) можна достовірно визначити різні оцінки в межах такого діапазону і застосувати їх для оцінки справедливої вартості. Якщо підприємство може достовірно оцінити справедливу вартість отриманого або відданого активу, для оцінки собівартості використовується справедлива вартість відданого активу, якщо тільки справедлива вартість отриманого активу не є більш чітким свідченням.

Справедливою вартістю інвестиційної нерухомості є ціна, за якою цю нерухомість можна обміняти в операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. Справедлива вартість навмисне не включає попередньо оцінену ціну (з урахуванням інфляції або дефляції внаслідок особливих умов чи обставин), таких як угоди про незвичайне фінансування, продаж зі зворотною орендою, спеціальні умови або поступки, надані будь-якою стороною, пов'язаною з продажем.

Визначення справедливої вартості містить посилання на "обізнаних та

зацікавлених сторін”. У цьому контексті “обізнані” означає, що зацікавлений покупець та зацікавлений продавець достатньо поінформовані про характер та характеристики інвестиційної нерухомості, її фактичне та потенційне використання, а також про стан ринку на дату балансу. Зацікавлений покупець мотивований, але не зобов'язаний купувати. Такий покупець ні надто зацікавлений, ні зобов'язаний купувати за будь-яку ціну.

Операція між незалежними сторонами – це операція між сторонами, що не мають між собою жодних особливих або конкретних стосунків, які зробили б ціну операції нехарактерною для умов ринку. Вважається, що така операція - це операція між незв'язаними сторонами, які діють самостійно.

Коли підприємство вирішує позбутися інвестиційної нерухомості без поліпшення, то він продовжує розглядати нерухомість як інвестиційну нерухомість до моменту, коли припиняється її визнання (виключається з балансу), і не вважає її запасами. Подібним чином, якщо підприємством починає повторно поліпшувати існуючу інвестиційну нерухомість для продовження її майбутнього використання як інвестиційної нерухомості, то нерухомість залишається інвестиційною нерухомістю і не підлягає перекласифікації в нерухомість, зайняту власником, протягом повторного поліпшення.

Визнання інвестиційної нерухомості слід припинити (виключати з балансу) при вибутті або коли інвестиційна нерухомість постійно вилучається з використання і не очікується жодних економічних вигод від її вибуття.

Вибуття інвестиційної нерухомості може здійснюватися шляхом продажу або укладання угоди про фінансову оренду. Визначаючи дату вибуття інвестиційної нерухомості, підприємство застосовує критерії МСБО 18 для визнання доходу від продажу товарів і розглядає відповідні керівництва Додатка до МСБО 18.

Прибутки або збитки, що виникають через вибуття або ліквідацію інвестиційної нерухомості, слід визначати як різницю між чистими надходженнями від вибуття і балансовою вартістю активу і визнавати їх як дохід або витрати в прибутку або збитках (за винятком випадків, коли МСБО 17 вимагає іншого підходу до продажу майна з його зворотною орендою) у періоді вибуття чи ліквідації.

Згідно національних стандартів, придбана (створена) інвестиційна нерухомість зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю (п. 9 ПБО 32).

На дату балансу інвестиційна нерухомість обліковується за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити, або за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, що визнаються відповідно до ПБО 28.

Якщо підприємство обере оцінку за справедливою вартістю, то на кожну дату балансу сума збільшення або зменшення справедливої вартості інвестиційної нерухомості відобразатиметься у складі іншого операційного

доходу (субрахунок 710 “Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю”) або інших витрат від операційної діяльності (субрахунок 940 “Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю”) відповідно.

Якщо буде обрано оцінку за первісною вартістю, то об'єкт інвестиційної нерухомості підлягатиме амортизації за одним із методів, наведених у п. 28 ПБО 7. До речі, згідно з п. 18 ПБО 32 інвестиційна нерухомість, що обліковується за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації, з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, переоцінці не підлягає.

Операції з інвестиційною нерухомістю оформляються тими самими первинними документами, що й операції з основними засобами. Наприклад, введення в експлуатацію інвестиційної нерухомості оформляється актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (типова ф. № 03-1, затверджена наказом № 352). Аналітичний облік кожного об'єкта інвестиційної нерухомості ведеться в Інвентарній картці обліку основних засобів (типова ф. № 03-6, затверджена наказом № 352) тощо.

У бухгалтерському обліку інвестиційна нерухомість відображається за первісною чи справедливою вартістю на рахунку 100 “Інвестиційна нерухомість”, а на субрахунку 135 “Знос інвестиційної нерухомості” - відповідно нарахований знос, якщо інвестиційну нерухомість обліковано за первісною вартістю.

Особливості обліку об'єктів інвестиційної нерухомості наведено у таблиці.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Придбання об'єкта інвестиційної нерухомості			
1.	Перераховано збір до Пенсійного фонду при купівлі нерухомості	651	311
2.	Сплачено інші витрати, понесені у зв'язку з придбанням та оформленням права власності на об'єкт нерухомості	371	311
3.	Оформлено право власності на будівлю, визнану об'єктом інвестиційної нерухомості	152	631
4.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641	631
5.	Суму інших витрат, пов'язаних з придбанням будівлі, уключено до її первісної вартості*	152	631, 377
6.	Списано раніше нараховану суму податкового кредиту з ПДВ	644	631, 377
7.	Відображено залік заборгованостей	377, 631	371
8.	Нараховано збір до Пенсійного фонду з купівлі нерухомості	152	651
9.	Зменшено залишок на позабалансовому	—	09

	рахунку 09		
10.	Об'єкт інвестиційної нерухомості введено в експлуатацію	100	152
11.	Перераховано продавцю оплату за об'єкт нерухомості	631	311
Переведення об'єкта основних засобів зі складу операційної нерухомості до складу інвестиційної нерухомості			
Об'єкт інвестиційної нерухомості обліковується за первісною вартістю			
1.	Об'єкт операційної нерухомості переведено до складу інвестиційної нерухомості	100	10
2.	Суму амортизації об'єкта операційної нерухомості віднесено до складу амортизації об'єктів інвестиційної нерухомості	131	135
Об'єкт інвестиційної нерухомості обліковується за справедливою вартістю (справедлива вартість перевищує залишкову вартість об'єкта нерухомості)			
1.	Списано суму зносу об'єкта основних засобів, нараховану в період його обліку у складі операційної нерухомості	131	10
2.	Різницю між справедливою та залишковою вартістю об'єкта нерухомості віднесено на збільшення додаткового капіталу	10	423
3.	Нараховано відстрочені податкові зобов'язання за рахунок зменшення власного капіталу*	423	54
4.	Об'єкт операційної нерухомості переведено до складу інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю	100	10
Об'єкт інвестиційної нерухомості обліковується за справедливою вартістю (залишкова вартість об'єкта нерухомості перевищує його справедливую вартість)			
1.	Списано суму зносу об'єкта основних засобів, нараховану в період його обліку у складі операційної нерухомості	131	10
2.	Об'єкт операційної нерухомості переведено до складу інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю	100	10
3.	Різницю між справедливою та залишковою вартістю об'єкта нерухомості віднесено до складу витрат	975**	10
* Підприємства, що застосовують П(С)БО 25, облік відстрочених податків не ведуть і цю проводку не відображають.			
** Підприємства, що не використовують рахунки класу 9, різницю між справедливою та залишковою вартістю об'єкта нерухомості відображають за дебетом рах. 85.			
Переведення об'єкта нерухомості зі складу запасів до складу інвестиційної нерухомості			
Об'єкт інвестиційної нерухомості обліковується за первісною			

вартістю			
1.	Об'єкт нерухомості переведено зі складу запасів до складу інвестиційної нерухомості	100	286
Об'єкт інвестиційної нерухомості обліковується за справедливою вартістю (справедлива вартість об'єкта нерухомості перевищує його балансову вартість)			
1.	Об'єкт нерухомості переведено зі складу запасів до складу інвестиційної нерухомості (за балансовою вартістю)	100	286
2.	Відображено різницю між справедливою вартістю об'єкта інвестиційної нерухомості та його балансовою вартістю на дату переведення	100	746
		746	793
Об'єкт інвестиційної нерухомості обліковується за справедливою вартістю (балансова вартість об'єкта нерухомості перевищує його справедливу вартість)			
1.	Об'єкт нерухомості переведено зі складу запасів до складу інвестиційної нерухомості (за балансовою вартістю)	100	286
2.	Відображено різницю між балансовою вартістю об'єкта нерухомості на дату переведення та його справедливою вартістю	975	100
		793	975
Самостійне будівництво об'єкта інвестиційної нерухомості господарським способом			
1.	Перераховано попередню оплату вартості проектних робіт	371	311
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641	644
3.	Вартість проектних робіт віднесено до складу капітальних інвестицій	151	631
4.	Списано раніше відображено суму податкового кредиту з ПДВ	644	631
5.	Здійснено залік заборгованостей	631	371
6.	Отримано будівельні матеріали та інші ТМЦ, призначені для будівництва об'єкта нерухомості	20, 22	631
7.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641	631
8.	Оплачено рахунок постачальника будівельних матеріалів, МШП та інших ТМЦ, придбаних для будівництва	631	311
9.	Передано на будівництво об'єкта будівельні матеріали та інші ТМЦ	151	20, 22
10.	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим на будівництві об'єкта нерухомості	151	661
11.	Віднесено до складу капітальних інвестицій суму єдиного внеску на соціальне страхування, нараховану на фонд оплати праці працівників, зайнятих на будівництві об'єкта нерухомості	151	657
12.	Віднесено на збільшення первісної вартості об'єкта, що будується, вартість послуг	151	631, 685

	сторонніх організацій		
13.	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641	631, 685
14.	Нараховано амортизацію необоротних активів, що використовуються при будівництві об'єкта нерухомості	151	13
15.	Збільшено залишок на позабалансовому рахунку 09 на суму амортизації	09	—
16.	До складу капітальних інвестицій на будівництво об'єкта інвестиційної нерухомості включено вартість послуг допоміжних виробництв	151	232
17.	Сплачено збір за реєстрацію прав власності на побудований об'єкт нерухомого майна	377	311
18.	Віднесено на збільшення первісної вартості об'єкта суму збору за реєстрацію	151	377
19.	Об'єкт інвестиційної нерухомості введено в експлуатацію	100	151
20.	Зменшено залишок на позабалансовому рахунку 09 на суму капітальних інвестицій	—	09
21.	Відображено різницю між справедливою вартістю нерухомості та витратами на будівництво (якщо інвестиційна нерухомість обліковується за справедливою вартістю):		
	— справедлива вартість об'єкта більше витрат на будівництво	100	719
	— справедлива вартість об'єкта менше витрат на будівництво	84	100
22.	Сформовано фінансовий результат	949	84
		791	949
		719	791
Зміна вартості об'єктів інвестиційної нерухомості			
Оцінка об'єкта інвестиційної нерухомості, що обліковується за справедливою вартістю, на дату балансу			
1.	Здійснено передоплату суб'єкту оцінної діяльності — платнику ПДВ за проведення оцінки об'єкта нерухомості	371	311
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ (отримано податкову накладну)	641/ПДВ	644
3.	Віднесено на витрати вартість послуг з проведення оцінки	84	685
		949	84
4.	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	685
5.	Відображено залік заборгованостей	685	371
6.	За результатами роботи оцінювача відкориговано:		
	— балансову вартість об'єкта інвестиційної нерухомості у зв'язку зі збільшенням його справедливої вартості на дату балансу	100	719
	— балансову вартість об'єкта інвестиційної нерухомості у зв'язку зі зменшенням його справедливої вартості на дату балансу	84	100
		949	84

7.	Сформовано фінансовий результат	719	791
		791	949
Амортизація об'єкта інвестиційної нерухомості, що обліковується за первісною вартістю			
1.	Нараховано амортизацію вартості об'єкта інвестиційної нерухомості, що обліковується за первісною вартістю	83	135
		949	83
		791	949
2.	Відображено збільшення позабалансового рахунка 09 на суму нарахованої амортизації	09	—
Облік вибуття об'єктів інвестиційної нерухомості			
Переведення об'єкта зі складу інвестиційної нерухомості до складу операційної нерухомості			
1.	Об'єкт інвестиційної нерухомості переведено до складу операційної нерухомості	10	100
2.	Суму амортизації об'єкта інвестиційної нерухомості, що обліковується за первісною вартістю, віднесено до складу амортизації об'єкта операційної нерухомості	135	131
Продаж об'єкта інвестиційної нерухомості			
1.	Списано суму зносу об'єкта інвестиційної нерухомості, що обліковується за первісною вартістю, у разі прийняття рішення про перекваліфікацію його в необоротний актив, утримуваний для продажу	135	100
2.	Відображено переведення об'єкта інвестиційної нерухомості до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	100
3.	На чергову дату балансу підприємство здійснило оцінку необоротного активу, утримуваного для продажу, та відобразило його в бухгалтерському обліку за чистою вартістю реалізації:		
	— списано суму перевищення балансової вартості необоротного активу, утримуваного для продажу, над чистою вартістю реалізації	84	286
	— визнано дохід від збільшення чистої вартості реалізації необоротного активу, утримуваного для продажу, на дату балансу (у сумі, що не перевищує витрат від його попередніх уцінок)	946	84
		286	719
4.	Об'єкт передано покупцю та відображено дохід від його реалізації	377	712
5.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	712	641/ПДВ
6.	Списано балансову вартість переданого об'єкта необоротних активів, утримуваних для продажу	943*	286
7.	Сформовано фінансовий результат:		
	— списано дохід від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу	712	791
	— списано балансову вартість переданого	791	943

	об'єкта необоротних активів, утримуваних для продажу		
	— списано суму перевищення балансової вартості необоротного активу, утримуваного для продажу, над чистою вартістю реалізації	791	946
	— списано суму доходу від збільшення чистої вартості реалізації необоротного активу, утримуваного для продажу	719	791
8.	Отримано оплату від покупця	311	377
<i>* Підприємства, що не використовують рахунки класу 9, собівартість реалізованих оборотних активів відображають за дебетом рах. 84.</i>			
Ліквідація об'єкта інвестиційної нерухомості			
1.	Здійснено передоплату сторонній організації за послуги з ліквідації об'єкта інвестиційної нерухомості	371	311
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641	644
3.	Оформлено акт наданих послуг з ліквідації об'єкта інвестиційної нерухомості	976*	631
4.	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	631
5.	Відображено залік заборгованостей	631	371
6.	Відображено витрати підприємства, пов'язані з ліквідацією об'єкта інвестиційної нерухомості	976*	65, 66 тощо
7.	Списано знос об'єкта інвестиційної нерухомості, що ліквідується (якщо об'єкт інвестиційної нерухомості оцінювався за первісною вартістю)	135	100
8.	Списано залишкову вартість об'єкта інвестиційної нерухомості, що ліквідується	976*	100
9.	Нараховано суму податкових зобов'язань з ПДВ (при ліквідації основних засобів за самостійним рішенням платника податків)	976*	641
10.	Відображено доходи від ліквідації об'єкта інвестиційної нерухомості в частині вартості оприбуткованих придатних до використання виробничих запасів	20	746
11.	Сформовано фінансовий результат операції з ліквідації об'єкта інвестиційної нерухомості	793	976
		746	793
<i>* Підприємства, що не використовують рахунки класу 9, суму інших витрат звичайної діяльності відображають за дебетом рах. 85.</i>			

1.7 Облік ремонту основних засобів

Витрати пов'язані з експлуатацією ОЗ обліковуються, як ремонт ОЗ. У процесі експлуатації ОЗ підприємство може здійснювати заходи, що ведуть до збільшення економічних вигод, на суму витрат зношення ОЗ збільшується первісна вартість.

Підприємство самостійно планує затрати на всі види ремонту виходячи з їх фактичного аналізу і фінансових можливостей. Виконані роботи оформляються актом форми ОЗ-2. Ремонти ОЗ можуть здійснюватись двома способами: підрядний і господарський.

При *підрядному способі* всі види ремонтних робіт виконує підрядна організація і підприємство замовник здійснює оплату за виконані і прийняті по актам ремонтні роботи.

При *господарському способі виконання* ремонтних робіт витрати по ремонту ОЗ відносять на витрати тих учасників діяльності, де знаходяться в експлуатації відремонтовані об'єкти, якщо ремонт ОЗ (машин) виконується ремонтним цехом підприємства, то затрати обліковуються на рахунку 23.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Прийнято ремонтні роботи від підрядника	23, 91, 92, 93	63, 685
2.	Понесено витрати за ремонтом, що здійснюється господарським способом	23,91,9 2,93	20,22,66, 65
3.	Відображено ремонтні витрати понесені ремонтним цехом підприємства	23	20, 22, 26, 66, 65

1.8 Облік переоцінки та зменшення корисності основних засобів

Згідно П(с)БО 7 підприємство переоцінює об'єкт ОЗ, якщо його залишкова вартість значно (більші на 10 %) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта ОЗ на дату балансу здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи ОЗ, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінена, первісна вартість та сума зносу об'єкта ОЗ визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта ОЗ на індекс переоцінки.

Індекс переоцінки – визначається справедливою вартістю об'єкта, який переоцінюється на його залишкову вартість. Відомості про зміну первісної вартості та суми зносу заносяться до реєстрів аналітичного обліку (до інвентарних карток).

Суми дооцінки ОЗ включають до складу капіталу в дооцінках, а сума уцінки до складу витрат.

Переведення суми попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок ЗВ об'єкта ОЗ при черговій дооцінці вартості цього об'єкта включаються до складу доходів звітного періоду з відображенням різниці між сумою чергової останньої дооцінки ЗВ об'єкта ОЗ і переведенням до складу іншого додаткового капіталу.

Перевищення суми попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок ЗВ об'єкту ОЗ при черговій уцінці ЗВ цього об'єкта спрямовується, на зменшення іншого додаткового капіталу і виключенням різниці між сумою чергової

останньої оцінки ЗВ об'єкта ОЗ і включення перевищення до витрат звітного періоду.

При вибутті об'єкта ОЗ, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок. ЗВ цього об'єкта включається до складу перерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках.

Якщо на дату балансу сума очікуваного відшкодування окремих об'єктів основних засобів (або групи об'єктів) менша, ніж їх залишкова вартість, то підприємство повинно відображати в обліку суму зменшення корисності основних засобів.

Зменшення корисності – це втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Сума очікуваного відшкодування – сума, яку підприємство очікує до відшкодування вартості необоротного активу під час його майбутнього використання, включаючи його ліквідаційну вартість.

Відповідно до п. 31 П(С)БО 7 втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, включаються до складу витрат звітного періоду з одночасним збільшенням суми зносу основних засобів. Якщо основні засоби відображаються в обліку за переоціненою вартістю, то сума зменшення корисності активу відноситься на зменшення іншого додаткового капіталу із включенням різниці між сумою зменшення корисності та попередньою дооцінкою відповідного об'єкта основних засобів до витрат періоду (аналогічно відображенню в обліку уцінки раніше дооцінених основних засобів).

Якщо причини зменшення корисності об'єкта основних засобів перестали існувати, то сума відновлення корисності, але не більше суми попереднього зменшення корисності, відображається визнанням доходу з одночасним зменшенням суми зносу об'єкта основних засобів. По основних засобах, які відображаються за переоціненою вартістю, дохід визнається у сумі попередньо визнаних витрат періоду, а решта суми відновлення корисності, але не більше суми попереднього зменшення корисності, відображається у складі іншого додаткового капіталу (аналогічно відображенню в обліку дооцінки основних засобів, які раніше були уцінені).

В обліку з операцій переоцінки ОЗ здійснюється:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Дооцінка об'єкта ОЗ			
<i>Дооцінку проводять вперше</i>			
1.	Здійснено дооцінку первісної вартості ОЗ	10	411
2.	Відображено дооцінку зносу *	411	131
3.	Списано до складу нерозподіленого ** прибутку суму капіталу в дооцінках	411	441

	пропорційно нарахованій амортизації		
<i>Дооцінка об'єкту, який раніше дооцінювали</i>			
1.	Здійснено дооцінку первісної вартості ОЗ	10	411
2.	Відображено дооцінку зносу *	411	131
3.	Списано до складу нерозподіленого ** прибутку суму капіталу в дооцінках пропорційно нарахованій амортизації	411	441
<i>Дооцінка раніше уцінених ОЗ</i>			
1.	Відображено дооцінку залишкової вартості об'єкта ОЗ (у межах попередніх уцінок, уключених до витрат)	10	746
2.	Дооцінено залишкову вартість ОЗ (у сумі, що перевищує попередні уцінки	10	411
3.	Відображено дооцінку зносу	10	131
4.	Списано до складу нерозподіленого ** прибутку суму капіталу в дооцінках пропорційно нарахованій амортизації	411	441
<p>* Цю кореспонденцію рахунків наведено з огляду на Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Мінфіну від 30.09.03 № 561. Альтернативний спосіб відображення дооцінки: на суму дооцінки залишкової вартості об'єкта ОЗ – Дт 10 Кт 411, на суму дооцінки зносу Дт 10 Кт 131</p> <p>** Такий запис роблять підприємства, які прийняли рішення щомісячно (щоквартально або раз на рік) списувати суми дооцінки (перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта ОЗ над сумою попередніх уцінок його залишкової вартості), пропорційно нарахованій амортизації, до нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках.</p>			
Уцінка об'єкта ОЗ – зменшення вартості			
<i>Уцінку проводять уперше</i>			
1.	Здійснено уцінку залишкової вартості об'єкта ОЗ	975	10
2.	Відображено уцінку зносу	13	10
<i>Уцінка об'єкту, який раніше уцінювався</i>			
1.	Здійснено уцінку залишкової вартості об'єкта ОЗ	975	10
2.	Відображено уцінку зносу	13	10
<i>Уцінка раніше дооцінених об'єктів ОЗ</i>			
1.	Відображено уцінку залишкової вартості (у межах попередніх дооцінок, що рахуються в складі капіталу в дооцінках)	411	10
2.	Відображено уцінку залишкової вартості (понад суму, яка була в складі капіталу в дооцінках)	975	10
3.	Відображено уцінку зносу	13	10
Зменшення корисності ОЗ			
<i>Об'єкт обліковують за первісною вартістю (тобто його не переоцінювали)</i>			
1.	Визнано втрати від зменшення корисності ОЗ	972	131
<i>Об'єкт обліковується за переоціненою вартістю</i>			

<i>- суми попередніх уцінок перевищують суми дооцінок</i>			
1.	Визнано втрати від зменшення корисності ОЗ	972	131
<i>- суми попередніх дооцінок перевищують суми уцінок</i>			
1.	Віднесено втрати від зменшення корисності об'єкта ОЗ на зменшення капіталу в дооцінках	411	131
2.	Віднесено втрати від зменшення корисності об'єкта ОЗ на витрати (у сумі перевищення таких втрат над капіталом в дооцінках)	972	13
Відновлення корисності ОЗ			
<i>Об'єкт обліковують за первісною вартістю (тобто його не переоцінювали)</i>			
1.	Відображено вигоди від відновлення корисності об'єкта ОЗ	131	742
<i>Об'єкт обліковують за переоціненою вартістю - суми попередніх дооцінок перевищують суми уцінок</i>			
1.	Відновлення корисності ОЗ віднесено на капітал в дооцінках	131	411
<i>- суми попередніх уцінок перевищують суми дооцінок</i>			
1.	Відображено відновлення корисності об'єкта ОЗ у межах суми витрат від попередніх уцінок	131	742
2.	Відображено відновлення корисності об'єкта ОЗ на суму перевищення над витратами від попередніх уцінок	131	411

1.9 Амортизація основних засобів

Амортизація – перенесення вартості основних засобів частинами до вартості новоствореної продукції.

Нарахування зносу (амортизації) починається з 1-го числа місяця, наступного за місяцем зарахування на баланс підприємства, а за об'єктами, що вибули, припиняються з 1-го числа місяця, наступного за місяцем вибуття. Нарахування зносу за окремими інвентарними одиницями проводяться протягом строку їх використання, проте не більше терміну, за який нараховано знос, що дорівнює первісній вартості необоротного активу.

На практиці найбільш застосовним, до впровадження Податкового кодексу, був податковий метод нарахування амортизації. Відповідно існували дві норми амортизації. Яку з них використовувати, залежить від дати понесення (нарахування) витрат на купівлю (спорудження) чи поліпшення об'єкта та його новизни.

Якщо витрати на придбання (спорудження) чи поліпшення об'єктів основних фондів груп 1-3 понесли до 01.01.04 р., то їх амортизують за старими (зниженими) нормами. Коли ж після – нові об'єкти (включаючи витрати на їх поліпшення) амортизують за новими (підвищеними) нормами, а вживані та витрати на їх поліпшення – за старими нормами.

З впровадженням Податкового кодексу дієвими залишаються лише методи нарахування амортизації, які зазначено у П(с) БО 7 “Основні засоби”.

Згідно з п. 144.1 ст. 144 Податкового кодексу амортизації підлягатимуть:

- втрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів та

довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності основних засобів вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, в тому числі витрати на оплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів;

- витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищують 10% від сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного року;

- витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі;

- капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої амортизації по такому об'єкту відповідно до положень пп. 137.2.1 п. 137.2 ст. 137 Податкового Кодексу;

- сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до ст. 146 цього Кодексу;

- вартість безоплатно отриманих об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, побудованих споживачами на вимогу спеціалізованих експлуатуючих підприємств згідно з технічними умовами на приєднання до вказаних мереж або об'єктів.

Амортизацію нараховують на кожен об'єкт ОЗ. Методи для цього підприємство обирає самостійно (визначає в наказі про облікову політику). Бухгалтерські методи нарахування амортизації наведено нижче.

Методи нарахування амортизації

1. Прямолінійний

$$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Первісна (переоцінена) вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Строк корисного використання}}$$

2. Зменшення залишкової вартості

$$\text{Річна сума амортизації} = \left[\begin{array}{l} \text{Залишкова вартість об'єкта на} \\ \text{початок звітного року} \\ \text{або} \\ \text{Первісна вартість на дату початку} \\ \text{нарахування амортизації} \end{array} \right] \times \left[\begin{array}{l} \text{Річна норма} \\ \text{амортизації} \end{array} \right]$$

$$\text{Річна норма амортизації} = \left[1 - \frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}} \right] \times 100 \%$$

кількість років корисного використання об'єкта

3. Прискореного зменшення залишкової вартості

$$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Залишкова вартість об'єкта на початок звітного року або Первісна вартість на дату початку нарахування амортизації}}{\text{Первісна вартість на дату початку нарахування амортизації}} \times \text{Річна норма амортизації}$$

$$\text{Річна норма амортизації} = \frac{100\%}{\text{Строк корисного використання}} \times 2$$

4. Кумулятивний метод

$$\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Первісна (переоцінена) вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}} \times \text{Кумулятивний коефіцієнт}$$

$$\text{Кумулятивний коефіцієнт} = \frac{\text{Кількість років використання, що залишилася}}{\text{Сума порядкових номерів років використання}}$$

5. Виробничий

$$\text{Місячна сума амортизації} = \frac{\text{Фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг)}}{\text{Первісна вартість}} \times \text{Виробнича ставка амортизації}$$

$$\text{Виробнича ставка амортизації} = \frac{\text{Первісна (переоцінена) вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Плановий обсяг продукції (робіт, послуг)}}$$

Не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період витрати платника податку на:

- утримання основних засобів, що перебувають на консервації;
- ліквідацію основних засобів;
- придбання (виготовлення) сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тис. грн. театральними підприємствами – платниками податку;
- виробництво національного фільму та придбання майнових прав інтелектуальної власності на національний фільм.

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

- витрати бюджетів на будівництво й утримання споруд благоустрою та житлових будинків, придбання і збереження бібліотечних і архівних фондів;
- витрати бюджетів на будівництво й утримання автомобільних доріг загального користування;

- витрати на придбання і збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів;

- вартість гудвілу;

- витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невикористаних основних засобів.

Під невикористаними основними засобами слід розуміти необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку (пункти 144.2, 144.3 ст. 144 Податкового кодексу).

В обліку нарахування амортизації відображаються такими кореспонденціями:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Нараховано амортизацію на ОЗ, що використовуються для виробництва продукції (робіт, послуг); - ОЗ загальновиробничого призначення; - адміністративного призначення; - ОЗ, що забезпечують збут продукції; - інші ОЗ	23, 91, 92, 93, 949	131
2.	Збільшено залишок на рахунку 09	09	-
3.	Нараховано амортизацію на ОЗ, що задіяні на створенні інших ОЗ	151, 152, 153	131

При нарахуванні амортизації необоротних активів збільшується залишок на за балансовому рахунку 09 “Амортизаційні відрахування (надходження)”, як це передбачено Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку. Накопичення на рахунку 09 не збільшується, якщо сума амортизації входить до собівартості продукції, спожитої підприємством, а також на суми амортизації, нарахованої на об’єкти, що беруть участь у виготовленні об’єктів власними силами підприємства.

Згідно нового “Податкового кодексу” залишаються п’ять методів нарахування амортизації, передбачених бухгалтерським обліком, в тому числі прискореної, та основні засоби розподілятимуться по 16 групам.

Облік балансової вартості ОЗ кожної груп ведеться за кожним об’єктом, що входить до складу окремої групи, включаючи вартість поліпшення ОЗ, отриманих безоплатно або в оперативний лізинг (оренду), та в цілому по групі як сума балансових вартостей окремих об’єктів такої групи.

Амортизаційні відрахування за кожним об’єктом основних засобів визначатимуться розрахунково за всі три місяці з застосуванням обраного методу амортизації відповідно до кожної групи основних засобів (п. 146.3 ст. 146 Податкового кодексу).

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
Група 1 - земельні ділянки	-
Група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3 - будівлі, споруди.	20 15
Передавальні пристрої	10
Група 4 - машини та обладнання	5
З них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи. Комутатори, маршрутазатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 грн.	2
Група 5 - транспортні засоби	5
Група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
Група 7 - тварини	6
Група 8 - багаторічні насадження	10
Група 9 - інші основні засоби	12
Група 10 - бібліотечні фонди	-
Група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	-
Група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 13 - природні ресурси	-
Група 14 - інвентарна тара	6
Група 15 - предмети прокату	5
Група 16 - довгострокові біологічні активи	7

Вартість, яка амортизується, за кожним об'єктом ОЗ, інших необоротних та нематеріальних активів визначається як первісна (переоцінена) з урахуванням капіталізованих витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку станом на 01.04.2011 р. У разі якщо загальна вартість усіх груп ОЗ за даними бухгалтерського обліку є меншою, ніж загальна вартість: їх груп основних засобів за даними податкового обліку, тимчасова податкова різниця, яка виникає в результаті того порівняння, амортизується як окремий об'єкт із застосуванням прямолінійного методу протягом трьох років. Якщо у підприємства виникла така тимчасова податкова різниця, необхідно

створити окремий об'єкт, тобто у податковому обліку виникає новий об'єкт, що підлягає амортизації. Відмінність цього об'єкта полягатиме в тому, що для нього встановлюються легкий строк (три місяці) нарахування амортизації та метод амортизації, який не можна обрати самостійно або змінити. Згідно з пп. 145.1.2 п. 145.1 ст. 145 Податкового кодексу амортизація нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів. Строк корисного використання встановлюється платником податку самостійно наказом по підприємству в період визнання цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше мінімально встановленого строку, визначеного в цьому пункті.

1.10 Відображення інформації про основні засоби в фінансових звітах та примітках до неї

Окремим елементом річної фінансової звітності є Примітки, в яких розкривається облікова політика підприємства та інформація щодо окремих елементів фінансових звітів. Вимоги до розкриття інформації про основні засоби в Примітках до фінансової звітності визначені у П(С)БО 7. Примітки не мають уніфікованої форми, і кожний може творчо підійти до їх складання.

У Примітках до фінансової звітності по кожній групі основних засобів наводиться така інформація: вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі методи амортизації, що застосовуються підприємством, і термін корисного використання (експлуатації); наявність та рух основних засобів у звітному році:

- первісна (переоцінена,) вартість та сума зносу на початок звітного року;
- первісна вартість основних засобів, які визнані активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих у результаті об'єднання підприємств;
- сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки;
- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу основних засобів, які вибули;
- сума нарахованої амортизації;
- сума втрат від зменшення корисності, відображена в звіті про фінансові результати в звітному періоді;
- інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів;
- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на кінець звітного року.

У Примітках до фінансової звітності також наводиться така інформація:

- вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та розпорядження;
- вартість переданих у заставу основних засобів;
- сума капітальних вкладень на придбання і будівництво основних засобів за звітний рік;
- сума укладених угод на придбання у майбутньому основних засобів;

- залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо);
- первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись;
- залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу;
- первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

Якщо в звітному періоді проводилася переоцінка основних засобів, необхідно розкривати в Примітках зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів

та обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками).

Крім того, бажано розкривати в Примітках наступну інформацію щодо переоцінки основних засобів:

- базу, застосовану для переоцінки активів;
- дати чинності переоцінки;
- залучення незалежного оцінювача;
- сутність будь яких показників, що застосовувалися для визначення відновлюваної вартості.

У примітках до консолідованої фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться сума курсових різниць у зв'язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної У фінансовій звітності дочірніх підприємств.

Контрольні запитання до теми

1. Основні засоби – це...
2. На які класифікаційні групи поділяють основні засоби
3. Що є об'єктом амортизації основних засобів?
4. На яких рахунках обліковуються основні засоби?
5. Первісна вартість основних засобів – це
Назвати первинні документи з обліку основних засобів.
6. Як визначається первісна вартість основних засобів при надходженні
7. Вартість, яка амортизується, це
8. При введенні основного засобу в експлуатацію складається
9. У балансі основні засоби відображаються за
10. При застосуванні методу прискореного зменшення залишкової вартості, річна амортизація нараховується за формулою:
11. При проведенні дооцінки вартості основного засобу складається бухгалтерська проводка:
12. З якою метою здійснюють переоцінку основних засобів?
13. Як визначити переоцінену вартість?
14. Як відобразити у обліку результати переоцінки?
15. Введення в дію виробничого обладнання відображається у обліку записом:
16. Залишкова вартість основних засобів при ліквідації списується записом:
17. Нарахування амортизації по складу товарів відображається у обліку записом:
18. Підприємство придбало виробниче обладнання за 200 000 грн., ПДВ 40 000 грн. Крім того, витратило на доставку 3 000 грн., ПДВ 600 грн.; на монтаж і установку 4 000

грн., ПДВ 800 грн. Витрати на обслуговування виробничого обладнання 500 грн. Чому дорівнює первісна вартість обладнання?

19. 02.01.2011 р. підприємство придбало обладнання вартістю 2 000 грн., ПДВ 400 грн. Витрати на установку 300 грн., ПДВ 60 грн. Витрати на сервісне обслуговування 200 грн., ПДВ 40 грн. щомісяця. Для нарахування амортизації застосовується прямолінійний метод. Строк корисного використання оцінено в 5 років. Визначити первісну вартість обладнання та його залишкову вартість станом на 31.12.2013 р?

20. Підприємство „Дельфін” 05.03. 200X р. придбало обладнання за 50 000 грн., ввело його в експлуатацію в квітні цього ж року. Строк корисного використання оцінено в 7 років, ліквідаційну вартість – 2 000 грн. Чому дорівнює сума амортизації активу за перший рік, розрахована за кумулятивним методом?

21. Підприємство придбало 31.12.2012 р. придбало обладнання за 320 000 грн., амортизацію якого нараховувало за прямолінійним методом, виходячи зі строку корисного використання 8 років та нульової ліквідаційної вартості. 02.01.2014 р. керівництво підприємства переглянуло строк корисного використання на 6 років. За якою вартістю обладнання буде відображене у балансі станом на 31.12.2014 р?

22. Підприємство придбало устаткування в грудні 2012 р. за 150 000 грн. Строк корисного використання становить 8 років, не має ліквідаційної вартості. Амортизація нараховується за методом прискореного зменшення залишкової вартості. В січні 2014 року керівництво прийняло рішення змінити метод амортизації на прямолінійний. Чому дорівнює сума зносу на 31.12.2014 р.

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. До якого класу належать основні засоби?

- а) запаси;
- б) власний капітал та забезпечення зобов'язань;
- в) доходи і результати діяльності;
- г) необоротні активи;
- д) витрати діяльності.

2. Код якого синтетичного рахунку відповідає за основні засоби?

- а) 20;
- б) 10;
- в) 90;
- г) 30;
- д) 60.

3. Методологічною основою обліку основних засобів є?

- а) П(с)БО 7;
- б) П(с)БО 6;
- в) П(с)БО 4;
- г) П(с)БО 9;
- д) П(с)БО 17.

4. Скільки субрахунків має 10 рахунок?

- а) 6;
- б) 9;
- в) 8;
- г) 10;
- д) немає правильної відповіді.

5. Основні засоби – це?

- а) 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 або соціально – культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року або одного операційного циклу;

б) 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 або соціально – культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких менше одного року або одного операційного циклу;

в) матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік ;

г) немає правильної відповіді;

д) правильні відповіді а і в.

6. Субрахунок « земельних ділянок »?

а) 101;

б) 103;

в) 104;

г) 105;

д) немає правильної відповіді.

7. Субрахунок «інвестиційна нерухомість»?

а) 100;

б) 101;

в) 102;

г) 103;

д) 104.

8. Які існують види оцінки основних засобів?

а) Ліквідаційна вартість;

б) Відновлювана вартість;

в) Чиста вартість реалізації;

г) Чистий дохід від ліквідації;

д) всі відповіді правильні.

9. Вартість яка амортизується?

а) визначається як сума за якою об'єкт ОЗ обліковується на балансі підприємства, за вирахуванням суми накопиченої амортизації;

б) представлена фактична с/в об'єкта ОЗ або іншу оцінку відображену у фінансовій звітності замість фактичної вартості за вирахуванням ліквідаційної вартості;

в) називається сума грошових коштів або справедлива вартість інших форм компенсації, які необхідно було б витратити для придбання або створення такого ж активу на дату складання звітності;

г) всі відповіді правильні;

д) немає правильної відповіді.

10. Сума сплачених грошових коштів або справедлива вартість інших форм компенсації за актив, на час його придбання або створення – це?

а) собівартість ОЗ;

б) ринкова вартість;

в) чиста вартість реалізації;

- г) чистий дохід від ліквідації;
- д) всі відповіді правильні.

11. Яким документом оформляється надходження ОЗ на підприємство?

- а) актом прийому-передачі;
- б) товарною накладною;
- в) актом купівлі-продажу;
- г) правильної відповіді немає;
- д) прибутковим ордером.

12. Коли і ким оформляється акт прийому-передачі:

- а) завскладом в двох примірниках для себе та бухгалтерії в момент прийому;
- б) комісією в двох примірниках, у термін до трьох днів з моменту прийому;
- в) комісією в одному примірнику в момент поступлення чи вибуття ОЗ;
- г) головним бухгалтером у термін до трьох днів з моменту отримання;
- д) представником постачальника в момент оприбуткування.

13. Які дані відсутні в інвентарній картці?

- а) код аналітичного обліку;
- б) ім'я майстра, що виготовив;
- в) рік випуску;
- г) код аналітичного обліку;
- д) метод та норма нарахування амортизаційних відрахувань.

14. Продовжіть речення: При продажі ОЗ Акт складається в

- а) одному примірнику, який передається покупцю;
- б) одному примірнику, який залишається у продавця;
- в) двох примірниках, перший залишається у продавця, другий передається покупцю;
- г) трьох примірниках, перших два залишається у продавця, третій передається покупцю;
- д) двох примірниках, що передаються покупцю.

15. При надходженні ОЗ зараховуються на баланс підприємства за

- а) переоціненою вартістю;
- б) первісною вартістю;
- в) справедливою вартістю;
- г) таке рішення приймає головний бухгалтер;
- д) таке рішення приймає директор.

16. ПВ безоплатно отриманих ОЗ дорівнює...

- а) справедливій вартості на дату отримання;
- б) сумі витрат на доставку;
- в) переоціненій вартості;
- г) нулю;
- д) договірній вартості.

17. Капітальні інвестиції –це:

- а) сукупність витрат на відтворення і поліпшення якісного стану ОЗ;
- б) сума всіх інвестицій що були здійснені на будь-які цілі;
- в) сукупність витрат на закупку аналогічних ОЗ;
- г) правильної відповіді немає;
- д) усі відповіді вірні.

18. Що є підставою для списання украденого об'єкта основних засобів?
- а) заява керівника підприємства в міліцію;
 - б) звіт завскладу;
 - в) результат інвентаризації;
 - г) наказ директора;
 - д) рішення суду.
19. Виберіть правильний зміст господарської операції: Дт 152 кт 631?
- а) оплачено рахунки постачальників;
 - б) відображено витрати на з/п працівників, що монтують ОЗ;
 - в) введено об'єкт ОЗ в експлуатацію;
 - г) отримано ОЗ від постачальника;
 - д) відображено капітальні інвестиції постачальників.
20. Виберіть правильний зміст господарської операції: Дт 361 кт 742
- а) відображено податкове зобов'язання;
 - б) отримано ОЗ;
 - в) проведено взаємозалік заборгованостей;
 - г) передача ОЗ іншому підприємству;
 - д) відображено дохід від покупців основного засобу.
21. Ремонти ОЗ можуть здійснюватись ...
- а) підрядним способом;
 - б) виробничим способом;
 - в) господарським способом;
 - г) правильна відповідь а, в;
 - д) усі відповіді вірні.
22. Підрядний спосіб означає, що ...
- а) всі види ремонтних робіт виконує підрядна організація і підприємство замовник здійснює оплату за виконані і прийняті по актам ремонтні роботи;
 - б) виконання ремонтних робіт витрати по ремонту ОЗ відносять на витрати тих учасників діяльності, де знаходяться в експлуатації відремонтовані об'єкти;
 - в) правильна відповідь 1, 2;
 - г) правильна відповідь відсутня;
 - д) усі роботи виконуються у порядку виникнення пошкоджень.
23. На якому рахунку обліковуються затрати підприємства, якщо ремонт ОЗ виконується ремонтним цехом цього підприємства:
- а) 20;
 - б) 22;
 - в) 23;
 - г) 26;
 - д) 90.
24. Згідно з яким П(с)БО підприємство переоцінює об'єкт ОЗ:
- а) 7;
 - б) 9;
 - в) 8;
 - г) 5;
 - д) 2.
25. Індекс переоцінки визначається:
- а) відновлюваною вартістю об'єкта;
 - б) ліквідаційною вартістю об'єкта, який переоцінюється на його ЗВ;

- в) собівартістю ОЗ;
- г) справедливою вартістю об'єкта, який переоцінюється на його ЗВ;
- д) усі відповіді вірні.

26. В обліку з операцій переоцінки ОЗ здійснюється:

- а) дооцінка, уцінка;
- б) дооцінка раніше уцінених ОЗ;
- в) уцінка раніше дооцінених об'єктів ОЗ;
- г) всі відповіді вірні;
- д) немає правильної відповіді

27. Амортизація – це ...

- а) перенесення вартості основних засобів частинами до вартості новоствореної продукції;
- б) закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- в) сума грошових коштів або справедлива вартість інших форм компенсації, які необхідно було б витратити для придбання або створення такого ж активу на дату складання звітності;
- г) це сукупність доходів одержаних від ліквідації активу зменшених на суму активу пов'язаних з його ліквідацією;
- д) це фонд відновлення зношених та застарілих основних засобів.

28. До методів нарахування амортизації не належать:

- а) виробничий;
- б) кумулятивний метод;
- в) зменшення залишкової вартості;
- г) податковий;
- д) правильна відповідь відсутня.

29. Річна сума амортизації за прямолінійним методом визначається як:

- а) відношення різниці первісної і ліквідаційної вартості до строку корисного використання;
- б) залишкова вартість об'єкта на початок звітного року помножена на річну норму амортизації;
- в) первісна вартість на дату початку нарахування амортизації помножена на річну норму амортизації;
- г) правильна відповідь відсутня;
- д) усі відповіді вірні

30. Для яких методів сума нарахованої амортизації розраховується як різниця вартості, що амортизується на початок року та ліквідаційної вартості:

- а) зменшення залишкової вартості;
- б) прискореного зменшення залишкової вартості;
- в) кумулятивний метод;
- г) всі відповіді правильні;
- д) немає правильної відповіді.

ТЕМА 2. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ІНШИХ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

До складу *інших необоротних матеріальних активів* відносять предмети, термін експлуатації яких перевищує один рік: бібліотечні фонди,

малоцінні необоротні активи, природні ресурси, тимчасові не титульні споруди; предмети прокату; інвентарна тара тощо.

У бухгалтерському обліку необоротні активи відображаються за первісною вартістю.

Процес набуття підприємством інших необоротних активів та їх документальне оформлення аналогічне до оприбуткування основних засобів та малоцінних швидкозношуваних предметів.

Бухгалтерський облік інших необоротних активів ведеться з використанням рахунку: 11 “Інші необоротні матеріальні активи”.

Цей рахунок є балансовим, призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух господарських засобів. По дебету рахунку відображається збільшення інших необоротних активів, внаслідок придбання, створення, безоплатного отримання, сума дооцінки, а також суми витрат, що пов'язані з покращенням об'єкту, яке призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання цього об'єкту.

По кредиту рахунку 11 відображається вибуття інших необоротних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі чи невідповідності критеріям визнання активом, часткової ліквідації, а також сума їх уцінки.

Субрахунки рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи”:

Субрахунок	Характеристика
111 “Бібліотечні фонди”	Ведеться облік наявності та руху активів, які формують бібліотечний фонд. Об'єктами обліку є кожна книга (річний комплект, підшивка періодичних видань), що є обліковою одиницею.
112 “Малоцінні необоротні активи”	Ведеться облік наявності та руху необоротних активів, термін корисного використання яких більше одного року, зокрема спеціальних інструментів і спеціальних пристосувань, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством ставкою з урахуванням очікуваного способу використання таких об'єктів.
113 “Тимчасові (нетитульні) споруди”	Ведеться облік дрібних об'єктів допоміжного характеру, які використовуються для потреб будівництва і не включені до титулу (паркани та огорожі, пристосування з техніки безпеки, складські приміщення, вбиральні, настили, драбини, сходи, риштування тощо).
114 “Природні ресурси”	Ведеться облік ділянок лісу, родовищ нафти та газу, джерела мінеральної сировини, що відносяться до вичерпних активів. Особливістю є те, що при добуванні вони перетворюються на матеріальні запаси.
115 “Інвентарна тара”	Ведеться облік тари багаторазового використання, що включається до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.
116 “Предмет прокату”	Ведеться облік предметів прокату.

117 "Інші необоротні матеріальні активи"	Ведеться облік активів, не відображених на рахунках 111-116.
--	--

На цьому рахунку також відображаються активи, використання яких, як очікується, неможливе протягом дванадцяти місяців з дати балансу, зокрема грошові кошти.

До цього рахунку можуть відкриватися субрахунки для обліку наявності та руху інших необоротних активів за їх видами.

Амортизація інших необоротних активів нараховується аналогічно до амортизації основних засобів. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися такими двома методами:

- в першому місяці використання об'єкта 50 % його вартості амортизується, а решта 50 % вартості амортизується у місяці вилучення з активів;
- в першому місяці використання об'єкта амортизується 100 % його вартості.

Основні бухгалтерські проведення обліку з операцій з іншими необоротними активами:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Придбання інших необоротних активів			
1.	Відображено оприбуткування інших необоротних активів, а також суми, що нараховані за консультації, інформаційні послуги та інші витрати, що пов'язані з придбанням необоротних активів	153	631, 685
2.	Відображено суму податкового кредиту по придбаних необоротних активах	641	631, 685
3.	Введення в експлуатацію інших необоротних активів	11, 18	153
4.	Проведено оплату постачальникам	631, 685	311
Створення іншого необоротного активу			
5.	Відображено витрати на виготовлення іншого необоротного активу	153	23, 65 66, 205
6.	Введення в експлуатацію інших необоротних активів	11, 18	153
Одержання необоротного активу як внеску до статутного Капіталу			
7.	Відображено частку учасника в статутному капіталі	46	40
8.	Отримано інший необоротний актив від учасника	11, 18	46
Нарахування амортизації по інших необоротних активах			

9.	Нарахування амортизації по інших необоротних активах в залежності від видів діяльності	23, 93, 92, 949	132
Реалізація інших необоротних активів			
10.	Прийнято рішення про реалізацію іншого необоротного активу та його переведення до складу тих необоротних, які отримуються для продажу	286	11
11.	Списано нарахований знос	132	11
12.	Відображено дохід від реалізації інших необоротних активів	36	712
11.	Відображено суму податкового зобов'язання	712	641
13.	Списано залишкову вартість інших необоротних активів	943	11
14.	Відображено витрати по реалізації інших необоротних активів	943	311
Ліквідація інших необоротних активів			
15.	Відображено знос по інших необоротних активах	132	11, 18
16.	Списано залишкову вартість інших необоротних активів	976	11, 18
17.	Відображено витрати по ліквідації	976	66, 65, 13
18.	Відображено суму податкового зобов'язання	976	641
Безоплатна передача інших необоротних активів			
19.	Відображено знос по інших необоротних активах	132	11, 18
20.	Списано залишкову вартість переданих інших необоротних активів	976	11, 18
21.	Відображено суму податкових зобов'язань	976	641

Контрольні запитання до теми

1. *Сутність поняття необоротні активи.*
2. *Перерахуйте рахунки обліку необоротних активів.*
3. *За якою вартістю в БО відображаються необоротні активи?*
4. *Структура необоротних МПП та методика їх облікування.*
5. *У чому особливість нарахування амортизації інших необоротних активів?*

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. До складу інших необоротних матеріальних активів відносять ...
 - а) природні ресурси;
 - б) бібліотечні фонди;
 - в) малоцінні необоротні активи;
 - г) тимчасові не титульні споруди, предмети прокату, інвентарна тара;
 - д) усі відповіді вірні.
2. У бухгалтерському обліку інші необоротні активи відображаються за ...
 - а) первісною вартістю;
 - б) купівельною вартістю;
 - в) справедливою вартістю;

- г) ринковою вартістю;
- д) усі відповіді вірні.

3. Облік інших необоротних активів ведеться з використанням рахунку:

- а) 11;
- б) 12;
- в) 22;
- г) 10;
- д) 13.

4. Об'єктами обліку на субрахунку 111 "Бібліотечні фонди" є -

- а) кожна книга;
- б) річний комплект;
- в) підшивка періодичних видань;
- г) усі відповіді вірні;
- д) немає вірної відповіді.

5. Облік спеціальних інструментів і спеціальних пристосувань, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством ставкою з урахуванням очікуваного способу використання таких об'єктів здійснюється на рахунку ..

- а) 22;
- б) 108;
- в) 112;
- г) 114;
- д) 113.

6. Тимчасові (нетитульні) споруди – це ..

- а) будівлі, які знаходяться на території підприємства зі двору;
- б) дрібні об'єкти допоміжного характеру, які використовуються для потреб будівництва і не включені до титулу;
- в) паркани та огорожі, пристосування з техніки безпеки, складські приміщення, вбиральні, настили, драбини, сходи, риштування тощо;
- г) вірні відповіді а, б;
- д) вірні відповіді б, в.

7. На що перетворюються об'єкти обліку природних ресурсів у момент їх видобування?

- а) ділянки лісу;
- б) матеріальні запаси;
- в) вичерпні активи;
- г) родовища нафти та газу;
- д) джерела мінеральної сировини.

8. Для нарахування амортизації на інші необоротні активи використовуються такі методи, як:

- а) усі методи притаманні основним засобам;
- б) в першому місяці використання об'єкта 50 % його вартості амортизується, а решта 50 % вартості амортизується у місяці вилучення з активів;
- в) в першому місяці використання об'єкта амортизується 100 % його вартості;
- г) усі відповіді вірні;
- д) немає вірної відповіді.

9. Надходження інших необоротних активів відбувається шляхом ...

- а) придбання;
- б) безоплатного надходження;
- в) внеску у статутний капітал;
- г) усі відповіді вірні;
- д) немає вірної відповіді.

10. Хто приймає рішення про віднесення необоротного активу до інших необоротних?

- а) директор;
- б) головний бухгалтер;
- в) касир;
- г) матеріально-відповідальна особа, у підпорядкуванні якої підпадає необоротний актив;
- д) завідувач складом.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 1

Тема: Фінансовий облік основних засобів та інших необоротних активів

Мета: Удосконалити знання з обліку основних засобів і навички заповнення первинних документів та реєстрів відображення руху й переміщень необоротних активів. Закріпити знання методів нарахування зносу згідно П(с)БО 7 “Основні засоби”

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи охоплюють такі розділи обліку основних засобів:

- оцінка основних засобів;
- облік надходження основних засобів;
- нарахування зносу основних засобів;
- вибуття основних засобів;
- облік ремонту основних засобів;
- оренда основних засобів.

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись із визначенням термінів “основні засоби”, “об’єкт основних засобів”, “амортизація”, “первісна вартість”, “знос необоротних активів”, “ліквідаційна вартість”, “строк корисного використання” за П(с)БО 7 “основні засоби”, сутністю методів нарахування амортизації основних засобів, їх класифікацією за групами та відображенням за субрахунками синтетичних рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні активи матеріальні активи» у реєстрах за різними формами обліку, а також особливостями визначення мінімальних орендних платежів (анюїтету) за П(С)БО 14 ”Оренда”, відображенням їх у фінансовому обліку, використовуючи рекомендовані джерела.

Перелік необхідних документів

1. Акт приймання (передачі) основних засобів – 5 шт.
2. Інвентарна картка основних засобів – 10 шт.
3. Інвентарний опис – 1 шт.
4. Акт приймання (передачі) 03 на ремонт – 1 шт.
5. Нарухування зносу основних засобів (для промислового виробництва)

– 7 шт.

6. Журнал № 4 – 1 шт.

Реквізит підприємства

Назва підприємства: Приватне акціонерне товариство “Мрія”
ПрАТ “Мрія”

Вид діяльності: виробнича та комерційна.

Директор: Комаров А. В.

Головний бухгалтер: Пустовойтенко Р. А.

Бухгалтер: Макаров П. П.

Інженер: Корчагін Н. Я.

Завдання

Відобразити господарські операції бухгалтерськими проведеннями у журналі реєстрації та оформити необхідні первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку. Визначити фінансовий результат від реалізації основних засобів. Сформувати баланс на кінець місяця.

Господарські операції за липень місяць 20__ р.

1. Згідно установчих документів передбачено розмір статутного капіталу 400000 грн. За статутом розмір становить згідно реєстру власників.

Таблиця 2

Реєстр власників ПрАТ “Мрія”

№ п/п	Прізвище, ім..’я, по-батькові	Сума
1.	Кивалов Г. Р.	85000
2.	Тарасенко А. В.	50000
3.	Зелінська Г. Б.	150000
4.	Тищенко О. Я.	100000
5.	Вишневська О. Я.	15000
Всього		400000

2. Здійснено внески учасників, а саме:

02.07.__ р. Кивалов Г. Р. зробив внесок до статутного капіталу підприємства оргтехнікою, яка надалі використовуватиметься в бухгалтерії на суму 85000 грн.

Комп’ютер Filips – 2 шт. по 15000 грн.

Ксерокс – 1 шт. 30000 грн.

Принтер – 1 шт. 20000 грн.

Факс – 1 шт. 5000 грн.

02.07.__ р. Тарасенко А. В. та Зелінська А. Б. здійснили свій внесок грошовими коштами на рахунок у банк.

03.07.__ р. Тищенко О. Я. здійснила свою частину внеску до статутного капіталу будівлею під офіс за справедливою вартістю 100000 грн.

Вишневський А. О. вніс вантажний автомобіль справедливою вартістю 15000 грн.

(Оформити акти приймання (передачі) основних засобів, інвентарні картки, почати заповнити інвентарний опис)

На підприємстві прийнято рішення про нарахування амортизації (зносу) згідно норм і методів, передбачених податковим законодавством і стандартами бухгалтерського обліку, а саме:

будівля під офіс – прямолінійний;

вантажний автомобіль – виробничий;

оргтехніка – прискорений метод нарахування амортизації (ліквідаційна вартість 100 грн., строк корисного використання 4 роки).

3. 04.07.__ р. Згідно рахунку № 208 підрядної організації було перераховано 24000 грн. з ПДВ за реконструкцію будівлі офісу.

4. 05.07.__ р. Безоплатно отримано деревообробний станок, що був в експлуатації, первісною вартістю 5200 грн. знос 3000 грн. витрати на транспортування 54 грн. у тому числі ПДВ 9 грн. (Обрали виробничий метод нарахування зносу) Загальний розрахунковий обсяг виробництва визначений підприємством у розмірі 35 тис. куб. м деревини. Ліквідаційна вартість станка складає 1000 грн. Очікуваний термін корисного використання 6 років.

5. 06.07.__ р. Оформили короткостроковий кредит у банку, на придбання будівлі для виробничих цілей вартістю 180000 грн. (у т.ч. ПДВ). При купівлі будівлі сплачено збір на обов'язкове державне пенсійне страхування (1 %) у сумі 1800 грн. (Для нарахування зносу обрано прямолінійний метод.) Термін використання 10 років, ліквідаційна вартість 15000 грн.

6. 07.07.__ р. Придбали на умовах передоплати сушарну шафу вартістю 32000 грн. (в т.ч. ПДВ). Були понесені витрати з перевезення 200 грн. (без ПДВ), нараховано заробітну плату наладчику 600 грн. та відрахування до фондів соціального страхування. (Прийнято рішення використовувати кумулятивний метод нарахування амортизації) Термін корисного використання 6 років, ліквідаційна вартість 600 грн.

7. 08.07.__ р. Виявлено дефекти сушарної шафи та передано на ремонт сервісному центру. Оплата за надані послуги склала 720 грн (у т.ч. ПДВ) (оформити акт приймання (передачі) на ремонт).

8. 27.07.__ р. Отримана спонсорська допомога у вигляді меблів справедливою вартістю 21000 грн. (офісні) (самостійно обрати метод нарахування амортизації).

9. 30.07.__ р. Нархувати амортизацію на всі об'єкти основних засобів згідно інвентаризаційного опису.

10. 30.07.__ р. Підприємство придбало на умовах передоплати 4 калькулятори (для бухгалтерії) вартістю 240 грн. (у т.ч. ПДВ 40 грн.). (Нарахування амортизації на інші необоротні активи здійснювати згідно з п.27 П(с) БО 7 "Основні засоби" – 50 % амортизаційної вартості у першому місяці використання, решту – в місяці їх вилучення з активу).

11. Здали в оренду будівлю під офіс. Визначити мінімальні орендні платежі.

(Заповнити журнал № 4)

12. Через рік використання, керівництвом було прийнято рішення реструктурувати основні засоби:

- а) сушарну шафу за справедливою вартістю 30000 грн.(у т.ч. ПДВ) ПрАТ “Сальвія”. Визначити фінансовий результат від реалізації;
- б) передати інтернату № 2 м. Луцька 1 комп’ютер;
- в) передали як внесок до статутного капіталу ПАТ “Застра” будівлю, яка використовувалась під офіс за справедливою вартістю 100000 грн.

Нормативно-правове забезпечення обліку основних засобів

1. Господарський кодекс України: від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua>
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
4. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів і розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 // Баланс. – 2003. – №6. – С.35-46.
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/>
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ мінфіну України № 561 від 2003 р. – [Електронний ресурс]: режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293623
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_014
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України : від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/print1370326239541384>
9. Податковий кодекс України із змінами та доповненнями: Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI– [Електронний ресурс]: режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби”. Затв. Міністерством фінансів України від 27.04.00 р., № 92 // Бухгалтерія. – 2001. - №52/2. С. 42-43.

Примітка: Першим законодавчим актом, що регламентує використання торговельних марок став, затверджений московським царем в 1667 році Статут, який наказував ставити клеймо на вітчизняних товарах для того, щоб відрізнити їх від іноземних [26].

ТЕМА 3. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

- 1. Визначення основних понять та класифікація нематеріальних активів**
- 2. Синтетичний та аналітичний облік нематеріальних активів**
- 3. Облік гудвілу**
- 4. Документальне забезпечення обліку нематеріальних активів**

3.1. Визначення основних понять та класифікація нематеріальних активів

Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який немає матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) та утримується з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, з адміністративною метою чи надання в оренду іншим особам. До монетарних активів відносять грошові кошти, їх еквіваленти, а також інші активи, що отримані у фіксованій, визначеній сумі грошей.

Для можливості відображення нематеріального активу в обліку та звітності він повинен бути ідентифікований, тобто відповідати таким критеріям: його оцінка може бути достовірно визначена; в майбутньому при його використанні очікується отримання економічних вигод.

Ідентифікований нематеріальний актив ще не є предметом цивільного (господарського) обігу, а виражається через права на його використання, тобто жоден із суб'єктів цивільного обігу не може використовувати це право поки власник виключного права не дозволить цього зробити.

Підставою для введення в обіг майнових прав є угоди про надання дозволу (ліцензії) на використання певного права від ліцензіара (власника права) до ліцензіата (користувача правом). Крім того окремі права потребують підтвердження охоронним документом (свідоцтвом, патентом) зареєстрованим у компетентному органі.

З моменту отримання права у складі відокремленого майна для здійснення підприємницької діяльності право стає нематеріальним активом.

Згідно П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”, нематеріальні активи поділяються на групи – однотипні за призначенням та використанням активи. Кожна група складається з підгруп (див. рис. 1).

Ноу-хау – це будь-якого роду технічні знання та досвід, у тому числі метод, способи та навички, а також знання та досвід адміністративного, економічного, фінансового та інших порядків. Характерною рисою ноу-хау є те, що така інформація є конфіденційною, може бути застосована у господарській діяльності (спричинити економічний ефект) і безпосередньо не охороняється законодавством.

Раціоналізаторською пропозицією вважають пропозицію, що є новою і корисною для підприємства, передбачає створення, або заміну конструкції виробів, технології виробництва, техніки або складу матеріалів.

Примітка: В обліку окремих країн, на відміну від українського обліку, до складу нематеріальних активів відносяться організаційні витрати (витрати на створення підприємства, на рекламу, випуск акцій).

Згідно Закону України “Про захист від недобросовісної конкуренції”, під **недобросовісною конкуренцією** вважаються будь-які дії, що суперечать правилам, торговельним та іншим звичаям у підприємницькій діяльності.

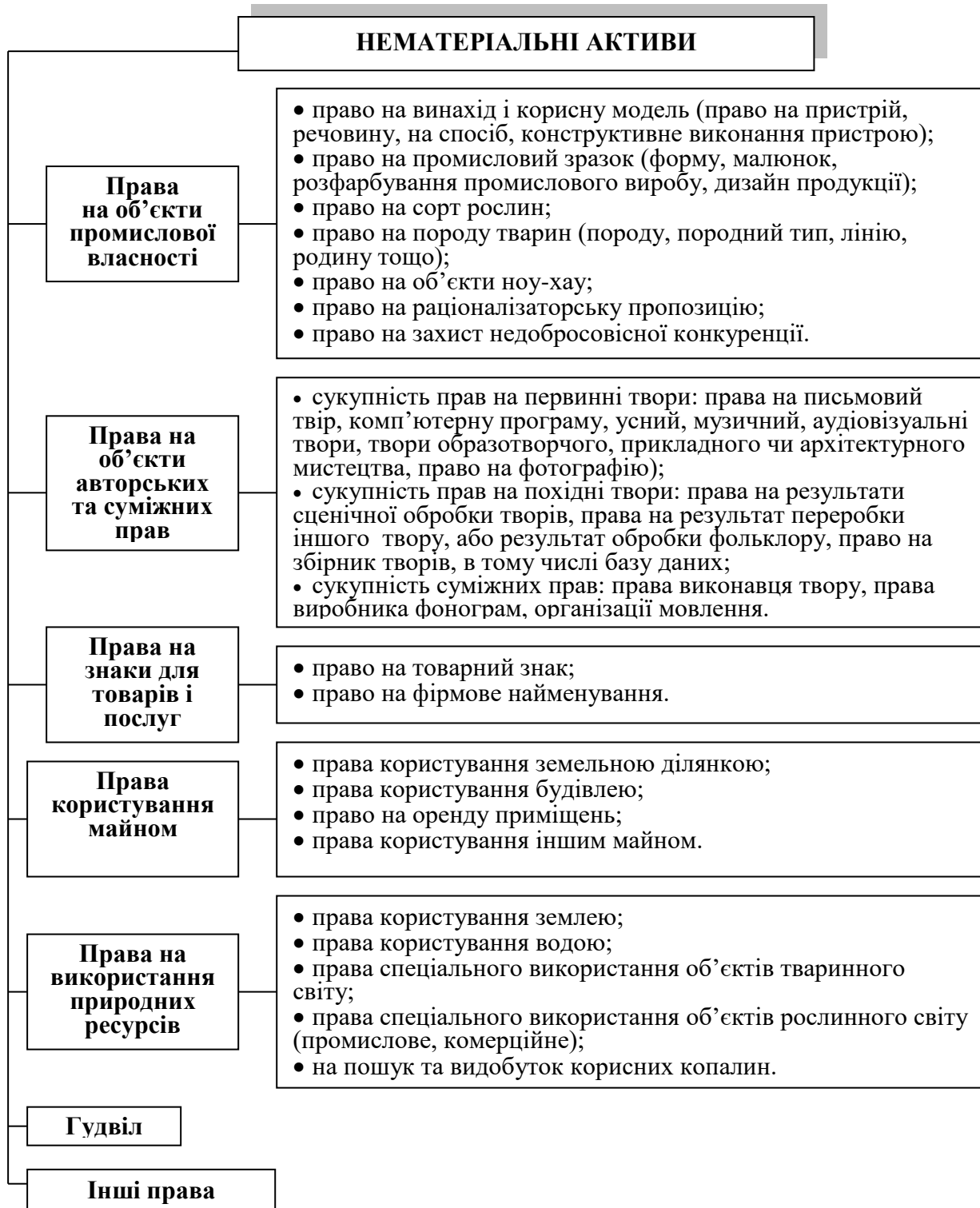


Рис. 1 Класифікація нематеріальних активів

Примітка: Приблизно з 5000 року до нашої ери людство починає масове на ті часи виробництво глиняного посуду. Саме на цьому посуді і з'явилися позначення — перші торговельні марки.

Як нематеріальний актив, у складі майна суб'єкта підприємництва, який має певну вартість, право на захист від недобросовісної конкуренції виникає внаслідок факту правопорушення щодо конкретного суб'єкта.

Права на винахід (корисну модель), на промисловий зразок, на сорт рослин, на породу тварин засвідчуються патентом, що видається патентним відомством. Ці права повинні обов'язково відповідати умовам патентоспроможності передбаченим законодавством. Право на об'єкт ноу-хау будь-якого підтвердження офіційним документом не потребує.

Особи, які володіють авторськими правами на твір, можуть зареєструвати своє право в офіційних державних реєстрах за результатом чого видається свідоцтво. Строк дії авторських прав – протягом життя автора та 50 років після його смерті.

Право на товарний знак забезпечує можливість товарам та послугам відрізнитись від інших. Це право підтверджується свідоцтвом виданим патентним відомством терміном на 10 років.

Фірмовим, називають найменування суб'єкта підприємницької діяльності, що використовується в угодах вивісках, оголошеннях, рекламах, на рахунках чи бланках. Право на фірмове найменування не потребує документального підтвердження і виникає в момент реєстрації підприємства.

Права користування природними ресурсами надають за дозволами органів державної влади і передбачають спеціальне їх використання, тобто в наукових, промислових, культурних цілях. Залежно від статусу конкретного об'єкта, місцевого чи загальнодержавного значення, дозволи, ліцензії, державні акти надають органи місцевого самоврядування, або органи центральної влади. Спеціальне користування природними ресурсами є платним. Дозволи мають особовий характер, тому користувач не може їх передавати третім особам.

Для окремих видів майна законодавством вимагається документальне підтвердження прав власності на нього. Наприклад, для нерухомості вимагається свідоцтво про право власності або договір купівлі-продажу, для транспортних засобів – технічний паспорт тощо. При передачі майна у користування іншим особам укладається угода про передачу майна у користування (договір найму або оренди).

Окремою групою в класифікації нематеріальних активів – гудвіл. Згідно стандарту 19 “Об'єднання підприємств”, **гудвіл** – це перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” визначає гудвіл, як нематеріальний актив вартість якого визначається, як різниця між балансовою вартістю активів підприємства та його звичайною вартістю, як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання найкращих управлінських властивостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій.

Примітка: Більшість торговельних марок стали відомі завдяки виробам, що випускалися під ними. Наприклад, класичний стиль торгової марки Гіссі відносять до 1940-1960 років. Сумочка з бамбуковою ручкою навіки увійшла в історію моди завдяки Грейс Келлі та Жаклін Кеннеді.

Слід зазначити, що гудвіл виникає лише в результаті придбання цілісного майнового комплексу (підприємства) іншим підприємством (чи декількома підприємствами) та в результаті здійснених витрат (тобто подароване підприємство “не несе за собою гудвіл”). Таким чином підставою для відображення гудвілу в бухгалтерському обліку є угода про передачу такого комплексу.

Крім того, існує визначення *від’ємного (негативного) гудвілу* – перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов’язань над вартістю придбання на дату придбання. Іншими словами від’ємний гудвіл – це перевищення балансової вартості активів над розміром оплати за них.

Всі права, що не включені у вище викладених групах і відповідають вимогам стандарту 8, відносяться до інших прав. Існування такої групи зумовлене відсутністю обмеження переліку нематеріальних активів.

3.2. Синтетичний та аналітичний облік нематеріальних активів

Згідно стандарту 8 придбаний (отриманий) нематеріальний актив відображається на балансі, якщо:

- його можна використовувати при виробництві товарів, наданні послуг, призначених для реалізації;
- його можна обміняти на інші нематеріальні активи;
- його можна використати на погашення заборгованості чи розподіляти між власниками підприємства, або використовувати у господарській діяльності направленої на отримання прибутку.

Якщо нематеріальний актив отриманий в результаті обробки, то він відображається на балансі за умови, якщо у підприємства виникає намір, є технічні можливості та ресурси для доведення нематеріального активу до стану придатного для використання чи реалізації. При цьому має бути інформація про витрати, пов’язані з розробкою нематеріального активу. Під розробкою слід розуміти застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їх серійного виробництва або використання.

Якщо ж нематеріальний актив не відповідає умовам передбаченим П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», то витрати пов’язані з придбанням, створенням визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були здійснені. До таких витрат відносять витрати на дослідження (заплановані підприємством, які проводяться ним вперше з метою розуміння нових наукових і технічних знань), підготовку та перепідготовку кадрів, рекламу, створення, переміщення підприємства, підвищення ділової репутації.

Примітка: В 1449 році був зареєстрований перший патент в Англії: він був виданий фламандському майстру, який виготовив кольорові скла для вікон Ітонському коледжу.

Оприбуткування нематеріальних активів у складі активів підприємства здійснюються за первісною вартістю, яка визначається виходячи з таких умов їх отримання:

1) Якщо нематеріальний актив придбано, то первісна вартість включає ціну (вартість) придбання (за вирахуванням знижок), непрямі податки які не підлягають поверненню, інші витрати які безпосередньо пов'язані з придбанням та доведенням нематеріального активу до стану придатного для використання.

2) Якщо нематеріальний актив створено, первісну вартість складають прямі матеріальні витрати та витрати на оплату праці, вартість оплати юридичної реєстрації прав, амортизація патентів, ліцензій та інші витрати безпосередньо пов'язані з створенням та доведенням нематеріального активу до стану придатного для використання.

3) Якщо нематеріальний актив обміняно на подібний об'єкт, то первісна вартість визначається на основі залишкової вартості переданого нематеріального активу (первісна вартість за мінусом зносу). Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісна вартість отриманого нематеріального активу буде рівна справедливій вартості переданого активу. Різниця між справедливою і залишковою вартістю включається до фінансових результатів (витрат) звітного періоду.

4) Якщо нематеріальний актив обміняно на неподібний актив, то первісна вартість складається з справедливої вартості переданого нематеріального активу плюс (мінус) сума коштів (їх еквівалентів) отриманих (доплачених) у результаті обміну.

5) Якщо нематеріальний актив отриманий у результаті внеску у статутний капітал або безоплатно отриманий, то первісною вартістю є справедлива вартість нематеріального активу.

В бухгалтерському обліку рух нематеріальних активів відображається на рахунку 12 "Нематеріальні активи", по дебету якого відображається придбання, отримання активів, а по кредиту – вибуття (внаслідок продажу, безоплатної передачі чи невідповідності критеріям активу).

Рахунок 12 має сім субрахунків, які відповідають окремим групам нематеріальних активів:

- 121 "Права користування природними ресурсами".
- 122 "Права користування майном".
- 123 "Права на знаки для товарів та послуг".
- 124 "Права на об'єкти промислової власності".
- 125 "Авторські та суміжні з ними права".
- 127 "Інші нематеріальні активи".

Для обліку витрат, пов'язаних з придбанням (створенням) нематеріальних активів, використовується рахунок 154 "Придбання (створення) нематеріальних активів". По дебету рахунку 154 збираються всі витрати які складають первісну вартість нематеріальних активів, в кореспонденції з кредитом рахунків, які відображають прямі матеріальні витрати (рахунки класу 2), а також рахунків

розрахунків (66, 68, 37 тощо). По кредиту рахунку 154 здійснюється списання в дебет 12 (по субрахунках) – на суму первісної вартості оприбуткованого об'єкта.

Нематеріальні активи можуть отримуватись підприємством з різних джерел. Основні бухгалтерські проведення по надходженню нематеріальних активів:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Придбання нематеріальних активів (НА)			
1.	Відображено витрати на придбання НА	154	631
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631
3.	Відображено витрати по доведенню НА до стану придатного до використання	154	631, 685
4.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631, 685
5.	Оприбутковано вартість нематеріального активу	125	154
6.	Оприбутковано рахунки постачальників	631, 685	311
Надходження НА з інших джерел			
1.	Здійснено учасником внесок у статутний капітал НА	12	46
2.	Безоплатно отримані НА	12	42
3.	У рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості отримано НА	12	16
4.	Отримано НА з бюджету, позабюджетних фондів, за рахунок цільових внесків фізичних чи юридичних осіб	12	48

Кожне підприємство повинно здійснювати переоцінку нематеріальних активів за справедливою вартістю, це стосується тільки тих активів щодо яких присутній активний ринок. У П(С)БО 8 також зазначається: “при переоцінці одного нематеріального активу потрібно переоцінити усі інші нематеріальні активи цієї групи” (з подальшою щорічною переоцінкою). Техніка підрахунку переоціненої вартості та відображення в обліку аналогічні переоцінці основних засобів.

Примітка: Вперше термін «інтелектуальна власність» вжив у 1845 році Чарльз Вудбарі (Charles Woodbury), суддя Округного суду штату Массачусетс. В Європі вперше цей термін вжив Альфред Ніон (Alfred Nion) у своєму трактаті «Droits civils des auteurs, artistes et inventeurs», що був вперше опублікований у 1846 році. Справжня історія терміну почалася у 1967 році, після створення Всесвітньої організації інтелектуальної власності. Вона доклала багато зусиль для світового визнання для закріплення терміну, який є ключовою складовою частиною її назви.

Як і основні засоби, в процесі використання нематеріальні активи зношуються і підлягають амортизації. Нарахування амортизації по нематеріальних активах здійснюється з місяця, наступного за місяцем у якому він стає придатним для використання і припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

Згідно Податкового кодексу України нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється із застосуванням методів нарахування амортизації відповідно до груп нематеріальних активів зазначених у таблиці:

Групи	Строк дії права користування
Група 1 - права користування відповідно природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище);	Відповідно до правовстановлюючого документа
Група 2 - права користування відповідно майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);	Відповідно до правовстановлюючого документа
Група 3 - права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і документа послуг), комерційні фірмові найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	Відповідно до правовстановлюючого документа
Група 4 - права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менше як 5 років
Група 5 - авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менше як 2 роки
Група 6 - інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).	Відповідно до правовстановлюючого документа

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання активу, виходячи з конкретних умов використання, але не більше 20-ти років. Підприємство самостійно обирає метод нарахування амортизації (згідно П(С)БО 7 “Основні засоби”). Якщо для окремого об'єкта

нематеріального активу неможливо визначити який метод нарахування амортизації найбільш доцільно використовувати, то стандартом рекомендується обрати лінійний метод нарахування амортизації. Під час розрахунку вартості, що амортизується, ліквідаційна вартість нематеріального активу прирівнюється до нуля (крім випадків передбачених п. 28 П(с)БО 8). Нарухування амортизації (зносу) нематеріальних активів відображається проведеннями:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Нарахована амортизація (знос) НА (у випадку, якщо підприємство використовує рахунки класу 8)	83	133
2.	Нарахована амортизація (знос) НА (у випадку, якщо підприємство використовує рахунки класу 9)	91, 92, 94, 94	133

Нематеріальний актив списується з балансу підприємства в разі його вибуття, або внаслідок продажу, безоплатної передачі, неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання. Вибуття нематеріальних активів в бухгалтерському обліку роблять проведення:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Реалізація НА			
1.	Включено нематеріальний актив до груп вибуття		
	а) на суму залишкової вартості	286	12
	б) на суму нарахованого зносу	133	12
	в) відображено дохід від реалізації групи вибуття	36	712
	г) відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
	д) списано балансову вартість групи вибуття	943	286
Ліквідація НА (безоплатна передача)			
1.	Відображено ліквідацію нематеріального активу	976	12
	а) на суму залишкової вартості		
	б) на суму зносу, що списується	133	12
Внесок до статутного капіталу НА іншого підприємства			
1.	Передано нематеріальний актив як внесок в статутний капітал іншого підприємства:		
	а) на суму залишкової вартості переданих активів	14	12
	б) на суму зносу переданих активів	133	12

Фінансовий результат від вибуття нематеріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття, за мінусом непрямих податків та витрат, пов'язаних з вибуттям і залишковою вартістю (порядок визначення фінансового результату аналогічний тому, що застосовується при вибутті основних засобів).

3.3 Облік гудвілу

Для обліку гудвілу використовується рахунок 19 “Гудвіл”. Негативний гудвіл відображається в балансі негативний від’ємною величиною в статті “Інші необоротні активи”. По дебету рахунку 19 відображається сума гудвілу, яка визнається доходом, тобто

Дт 19 Кт 74.

Облік зменшення негативного гудвілу ведеться в процесі діяльності придбаного підприємства, що прогнозується зі збитками в майбутньому, протягом корисного використання придбаних активів, у разі перевищення справедливої вартості придбаних немонетарних активів над вартістю негативного гудвілу.

Вартість негативного гудвілу визнається рівномірним доходом протягом періоду виникнення збитків (при збитковій діяльності підприємства). Якщо діяльність підприємства прогнозується без збитків, то вартість негативного гудвілу визнається доходом: в сумі, що не перевищує справедливої вартості придбаних активів – рівномірно протягом залишку строку корисного використання (амортизації) придбаних необоротних активів; в сумі, що перевищує справедливу вартість придбаних нематеріальних активів в період придбання.

Нематеріальні активи відображають в балансі за первісною вартістю, залишковою вартістю, а також в частині від’ємного гудвілу у статті “Інші необоротні активи”.

3.4. Документальне забезпечення обліку нематеріальних активів

Як вже зазначалось, більшість нематеріальних активів є об’єктами цивільного обігу і їхня передача (відчуження) здійснюється здебільшого на підставі ліцензійних угод. Угоди про передачу права власності на охоронний документ (патент, свідоцтво), на цілісний майновий комплекс або видачу ліцензій на використання об’єкта інтелектуальної власності потребують реєстрації. В іншому випадку угоди визнаються недійсними з моменту їх укладення або вважаються неукладеними. Обов’язкових умов ліцензійних угод законодавство не встановлює, тому вони визначаються виходячи з особливостей окремого об’єкта нематеріального активу, терміну ліцензійної угоди, терміну дії охоронних документів, строку можливого ефективного використання цього об’єкта.

Типові форми первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: НА-1 “Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів”; НА-2 ‘Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів”; НА-3 “Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів”; НА-4 “Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів”.

Оприбутковуючи нематеріальний актив на підприємстві оформляється акт НА-1 в одному примірнику на основі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійний договір, авторський договір, патент тощо), до якого додається копія охоронного документа, також документи, що описують сам об'єкт або порядок його використання. Отримуючи підприємством ноу-хау додається аудіо-, відео-, або письмове відображення змісту конфіденційної інформації, що є об'єктом угоди.

Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів НА-2, застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, ведеться бухгалтерією підприємства в одному примірнику. Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів застосовується для оформлення вибуття таких об'єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу.

Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів – НА-4, складається в одному примірнику для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. В інвентарний опис включається кожний окремий об'єкт права інтелектуальної власності.

Для обліку нематеріальних активів на підприємстві та нарахування амортизації по них призначена форма ВНА-1 “Відомість обліку нематеріальних активів і нарахування амортизації”.

Контрольні запитання до теми

1. *Сутність поняття нематеріальні активи згідно П(с)БО 8.*
2. *Класифікація нематеріальних активів.*
3. *Зміст та нормативне забезпечення отримання та обліку ліцензії, патенту, сертифікату.*
4. *Процедура реєстрації та обліку торгової марки.*
5. *Процедура реєстрації та обліку авторського права.*
6. *Що таке ноу-хау.*
7. *Яка має бути ліквідаційна вартість нематеріального активу?*
8. *Якими методами нараховується знос (амортизація) основних засобів?*
9. *Перерахуйте первинні документи обліку нематеріальних активів.*

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Дайте якнайповніше визначення поняття нематеріальних активів:
 - а) це немонетарний актив, що не має товарно-речовинної форми, але мають грошову оцінку і приносять дохід;
 - б) це немонетарний актив, який використовуються тривалий час і приносять дохід;
 - в) це об'єкти, які можна відчужити і вони приносять дохід;
 - г) це немонетарний актив, що не має товарно-речовинної форми, що використовуються більше одного року, мають грошову оцінку і приносять дохід;
 - д) це об'єкти, які використовуються протягом періоду менше 1 року для виробництва.

2. На які групи поділяються нематеріальні активи:
 - а) права на об'єкти промислової власності, права на об'єкти авторських і суміжних прав, права на фірмове найменування, права на використання природних ресурсів, права на сорти рослин, ділова репутація;
 - б) ділова репутація і представницькі витрати, права на об'єкти промислової власності, права на знаки для товарів, права на оренду приміщень;
 - в) ділова репутація організації і права на об'єкти інтелектуальної власності, права на використання природних ресурсів, права на об'єкти інтелектуальної власності, права користування майном;
 - г) права на об'єкти промислової власності, права на об'єкти авторських та суміжних прав, права на знаки для товарів, права користування майном, права на використання природних ресурсів;
 - д) права на об'єкти промислової власності, права на об'єкти авторських та суміжних прав, представницькі витрати, права на об'єкти інтелектуальної власності.

3. Який нормативний документ визначає порядок визнання і обліку нематеріальних активів:
 - а) Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні;
 - б) Положення щодо ведення бухгалтерського обліку і бухгалтерської звітності в Україні;
 - в) П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»;
 - г) П(С)БО 7 «Основні засоби»;
 - д) П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

4. Який з наведених договорів не підтверджує переходу виконавчих прав на нематеріальні активи:
 - а) патент;
 - б) ліцензійний договір;
 - в) авторський договір замовлення;
 - г) засновницький договір;
 - д) договір про надання права на використання НМА.

5. За якою вартістю приймаються на облік нематеріальні активи у випадку їхнього придбання за грошові кошти:
 - а) первісною;
 - б) залишковою;
 - в) договірною;
 - г) ринковою;
 - д) справедливою.

6. Дайте визначення поняття нов-хау:

а) Перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання;

б) Найменування суб`єкта підприємницької діяльності, що використовується у вивісках, угодах, оголошеннях, рекламах на рахунках і бланках;

в) Технічне знання та досвід, у тому числі метод, способи та навички, а також знання та досвід адміністративного, фінансового, економічного та інших порядків;

г) Сукупність знань про використання або удосконалення машин, устаткування, що забезпечують обробку, виготовлення, зміну стану, якості і форми сировини, матеріалів або напівфабрикатів, а також про реалізацію продукції;

д) Це нове технічне рішення (конструкція, спосіб, речовина), на яке можна отримати патент.

7. Дайте визначення поняття гудвілу:

а) Перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань над вартістю придбання на дату придбання;

б) Перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання;

в) Технічне знання та досвід, у тому числі метод, способи та навички, а також знання та досвід адміністративного, фінансового, економічного та інших порядків;

г) Комплекс заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємства, з відповідним збільшенням активних операцій;

д) Комплекс заходів, спрямованих на зменшення прибутку підприємства, без відповідного зменшення активних операцій.

8. Нараховані відсотки за короткостроковим кредитом, отриманим на придбання нематеріальних активів, до їх оприбуткування на баланс, відображаються в обліку:

а) Дт рах.=951 «Відсотки за кредит» Кт рах. 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»;

б) Дт рах. 92 «Адміністративні витрати» Кт рах. 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»;

в) Дт рах. 972 «Втрати від зменшення корисності активів» Кт рах. 501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»;

г) Дт рах. 972 «Втрати від зменшення корисності активів» Кт рах. 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками».

д) Дт рах. 951 «Відсотки за кредит» Кт рах. 501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті».

9. Яка бухгалтерська проводка складається під час оприбуткування нематеріальних активів, внесених засновниками в рахунок внеску в статутний капітал:

а) Дт рах. 10 «Основні засоби» Кт рах. 46 «Неоплачений капітал»;

б) Дт рах. 12 «Нематеріальні активи» Кт рах. 46 «Неоплачений капітал»;

в) Дт рах. 12 «Нематеріальні активи» Кт рах. 40 «Статутний капітал»;

г) Дт.рах..12.«Нематеріальні.активи».Кт.рах..685.«Розрахунки=з=іншими кредиторами»;

д) Дт.рах..154.«Придбання (створення) нематеріальних активів» Кт.рах. 46 «Неоплачений капітал».

10. Вкажіть правильні бухгалтерські записи по операції безоплатного надходження нематеріальних активів:

- а) Дт рах. 12 «Нематеріальні активи» Кт рах. 46 «Неоплачений капітал»;
- б) Дт рах..154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» Кт рах. 46 «Неоплачений капітал»;
- в) Дт.рах..12 «Нематеріальні активи» Кт рах. 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»;
- г) Дт.рах..10.«Основні=засоби»=Кт=рах..154.«Придбання.(створення) нематеріальних активів»;
- д) Дт рах. 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» Кт рах. 424 «Безоплатно одержані необоротні активи».

11. Права на винахід, на промисловий зразок, на сорт рослин, на породу тварин засвідчується:

- а) патентом;
- б) сертифікатом;
- в) паспортом;
- г) немає правильної відповіді.
- д) всі відповіді вірні

12. Нарахування амортизації (знос) нематеріальних активів відображається:

- а) Дт 65 Кт 133;
- б) Дт 75 Кт 133;
- в) Дт 83 Кт 133;
- г) немає правильної відповіді.
- д) всі відповіді вірні

13. Строк дії авторських прав на твір:

- а) протягом життя автора та 20 років після його смерті;
- б) протягом життя автора та 30 років після його смерті;
- в) протягом життя автора та 50 років після його смерті;
- г) немає правильної відповіді.
- д) всі відповіді вірні

14. Право на товарний знак підтверджується свідоцтвом виданим патентним відомством терміном на:

- а) 1 рік;
- б) 5 років;
- в) 10 років;
- г) немає правильної відповіді.
- д) всі відповіді вірні

15. Гудвіл – це:

- а) перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання;
- б) перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів та зобов'язань на 1 число місяця;
- в) перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів та зобов'язань на останнє число місяця;
- г) немає правильної відповіді.
- д) всі відповіді вірні

16. Згідно стандарту 8 придбаний нематеріальний актив відображається на балансі, якщо:
- а) його можна не використовувати при виробництві товарів, наданні послуг, призначених для реалізації;
 - б) його не можна обміняти на інші нематеріальні активи;
 - в) його можна використати на погашення заборгованості чи розподіляти між власниками підприємства, або використовувати у господарській діяльності направленої на отримання прибутку;
 - г) немає правильної відповіді.
 - д) всі відповіді вірні
17. Оприбуткування нематеріальних активів у складі активів підприємства здійснюються за:
- а) залишковою вартістю;
 - б) первісною вартістю;
 - в) справедливою вартістю;
 - г) немає правильної відповіді.
 - д) всі відповіді вірні
18. Які права відносяться до прав на користування майном?
- а) право на товарний знак;
 - б) право на об'єкти ноу-хау;
 - в) права користування земельною ділянкою
 - г) немає правильної відповіді
 - д) всі відповіді вірні
19. Рахунок 12 «Нематеріальні активи» має :
- а) 5 підгруп;
 - б) 7 підгруп;
 - в) 9 підгруп;
 - г) немає правильної відповіді.
 - д) всі відповіді вірні
20. Для обліку витрат, пов'язаних з придбанням нематеріальних активів, використовується рахунок:
- а) 134;
 - б) 144;
 - в) 154;
 - г) немає правильної відповіді.
 - д) всі відповіді вірні
21. Як відображається оприбуткування вартості нематеріального активу?
- а) Дт 101 Кт 154;
 - б) Дт 110 Кт 154;
 - в) Дт 125 Кт 154;
 - г) немає правильної відповіді.
 - д) всі відповіді вірні
22. Які права відносяться до прав об'єкти авторських та суміжних прав?
- а) право на товарний знак;
 - б) сукупність прав на первинні твори: права на письмовий твір, комп'ютерну програму, усний, музичний, аудіовізуальні твори, твори образотворчого, прикладного чи архітектурного мистецтва, право на фотографію;
 - в) права користування водою;
 - г) на пошук та видобуток корисних копалин.

- д) всі відповіді вірні
23. Для обліку гудвілу використовується рахунок:
а) 17;
б) 18;
в) 19;
г) немає правильної відповіді.
д) всі відповіді вірні
24. Права на користування природними ресурсами надаються:
а) органами місцевого самоврядування ;
б) органами судової влади;
в) президентом країни;
г) немає правильної відповіді
д) всі відповіді вірні
25. Як відображаються витрати на придбання необоротних активів?
а) Дт 154 Кт 631;
б) Дт 641 Кт 631;
в) Дт 154 Кт 632;
г) всі відповіді вірні
д) немає правильної відповіді
26. Які права відносяться до прав на об'єкти промислової власності:
а) право на промисловий зразок (форму, малюнок, розфарбування промислового виробу, дизайн продукції);
б) сукупність суміжних прав: права виконавця твору, права виробника фонограм, організації мовлення.
в) права користування земельною ділянкою;
г) права користування землею;
д) всі відповіді вірні
27. Як відображається реалізація нематеріального активу на суму залишкової вартості?
а) Дт 12 Кт 972;
б) Дт 13 Кт 973;
в) Дт 972 Кт 12;
г) немає правильної відповіді.
д) всі відповіді вірні
28. Права на використання природних ресурсів
а) права користування землею;
б) право на фірмове найменування.
в) права користування будівлею;
г) немає правильної відповіді.
д) всі відповіді вірні
29. Як відображається ліквідація нематеріального активу?
а) Дт 12 Кт 972;
б) Дт 12 Кт 976;
в) Дт 976 Кт 12;
г) немає правильної відповіді.
д) всі відповіді вірні

Нормативно-правове забезпечення обліку нематеріальних активів

1. Закон України "Про інвестиційну діяльність" від 18.09.01 р. № 560-ХП [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.rada.riev.ua](http://www.rada.riev.ua)

2. Закон України "Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків" : від 04.04.2001 р. № 2254-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http:// www.rada.kiev.ua>

3. Кодекс України "Про надра": від 4 лип. 2002 р. № 3677-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.ua>

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_050

5. Наказ 732 - Наказ Мінфіна України від 22.11.2004 № 732 "Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів".

6. П(С)БО 8 - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи". Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242.

7. Про авторське право і суміжні права : закон України № 3792-ХІІ від 23.12.93 р. (у редакції Закону від 11.07.2001 р. № 2627-ІІІ) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.ua>

8. Про власність : закон України № 697-ХІІ від 07.02.91 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://zakon.rada.gov.ua>

9. Про охорону прав на винаходи і корисні моделі : закон України № 3687-ХІІ від 15.12.93 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

ТЕМА 4. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

1. Поняття фінансових інвестицій

2. Облік та методи оцінки фінансових інвестицій

2.1 Оцінка за справедливою вартістю

2.2 Оцінка за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій

2.3 Оцінка за методом участі в капіталі

1.1 Поняття фінансових інвестицій

У процесі господарської діяльності підприємство може використовувати тимчасово вільні кошти для інвестування в окремі об'єкти різних галузей економічної діяльності з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту. Інвестиції можуть здійснюватися в грошовому виразі, у вигляді майна чи інтелектуальних цінностей.

Інвестиція – господарська операція, яка передбачає придбання основних фондів, нематеріальних активів, корпоративних прав та цінних паперів в обмін на кошти або майно. Інвестиції поділяються на капітальні, фінансові та реінвестиції.

Під **капітальною інвестицією** слід розуміти господарську операцію, яка передбачає придбання будинків, споруд, інших об'єктів нерухомої власності, інших, основних засобів та нематеріальних активів, які підлягають амортизації (капітальні інвестиції в обліку відображають на рахунку 15 “Капітальні інвестиції”, на якому формується первісна вартість необоротних активів, що надійшли на підприємство.

Під **фінансовою інвестицією** слід розуміти господарську операцію, яка передбачає придбання корпоративних прав, цінних паперів, деривативів та інших фінансових інструментів.

Фінансові інвестиції поділяються на прямі та портфельні.

Пряма інвестиція – господарська операція, яка передбачає внесення коштів або майна до статутного капіталу юридичної особи в обмін на корпоративні права, емітовані такою юридичною особою.

Портфельна інвестиція – господарська операція, яка передбачає придбання цінних паперів, деривативів та інших фінансових активів за кошти на фондовому ринку (за винятком операції із купівлі акцій як безпосередньо платником податку, так і пов'язаними з ним особами, в обсягах, що перевищують 50 відсотків загальної суми акцій, емітованих іншою юридичною особою, які належать до прямих інвестицій).

Під **реінвестицією** слід розуміти господарську операцію, яка передбачає здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок доходу (прибутку), отриманого від інвестиційних операцій.

Інвестиціями (згідно з Законом України “Про інвестиційну діяльність”) є всі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток (доход) або досягається соціальний ефект.

Такими цінностями можуть бути:

- кошти, цільові банківські вклади, паї, акції та інші цінні папери;
- рухоме та нерухоме майно (будинки, споруди, устаткування та інші матеріальні цінності);
- майнові права, що впливають з авторського права, досвід та інші інтелектуальні цінності;
- сукупність технічних, технологічних, комерційних та інших знань, оформлених у вигляді технічної документації, навиків та виробничого досвіду, необхідних для організації того чи іншого виду виробництва, але не запатентованих (“ноу-хау”).

Законодавство України визначає наступні джерела фінансування інвестиційної діяльності:

- власні фінансові ресурси інвестора (кошти резервного капіталу, додаткового капіталу (в частині емісійного доходу та фінансової допомоги), нерозподіленого прибутку, амортизаційні відрахування, відшкодування збитків від аварій, стихійного лиха, грошові нагромадження і заощадження громадян, юридичних осіб тощо);
- позичкові фінансові кошти інвестора (облігаційні позики, банківські та

бюджетні кредити);

- залучені фінансові кошти інвестора (кошти, одержані від продажу акцій, пайові та інші внески громадян і юридичних осіб);
- бюджетні інвестиційні асигнування;
- безоплатні та благодійні внески, пожертвування організацій, підприємств і громадян, аванси одержані підприємством під продукцію (роботи, послуги), кредиторська заборгованість, строк оплати якої в даний період не настав.

Фінансові інвестиції згідно із НП(С)БО № 1 визначаються як активи, що утримуються з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання капіталу та інших вигод для інвестора (тобто юридичної чи фізичної особи, що здійснює вкладення).

Як правило, фінансові вкладення здійснюються з метою:

- отримання відповідного доходу, який складається з доходу у вигляді дивідендів, отриманого протягом інвестиційного періоду та доходу від зростання ринкової вартості об'єктів вкладення;
- здійснення впливу на діяльність підприємства, що інвестується, тобто з метою отримання можливості повністю або частково контролювати виробничу чи фінансову діяльність об'єкта інвестицій. Підприємства, відносини між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або суттєво впливати на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною називаються, пов'язаними сторонами;
- отримання податкових пільг по інвестиціях.

За видами фінансові інвестиції поділяють на:

- вкладення до статутного капіталу інших підприємств, включаючи дочірні та залежні підприємства;
- придбання цінних паперів інших емітентів;
- надання позик іншим юридичним і фізичним особам;
- переведення грошових коштів на депозити в банки.

За терміновістю фінансові інвестиції поділяються на довгострокові вкладення - інвестиції з строком більше одного року, та короткострокові – на строк менше одного року.

4.2. Облік та методи оцінки фінансових інвестицій

В бухгалтерському обліку фінансові інвестиції з терміном погашення більше одного року або одного операційного циклу (всі інвестиції, які неможливо вільно реалізувати в будь-який момент) обліковуються па рахунку 14 “Довгострокові фінансові інвестиції”. Цей рахунок є активним: по дебету відображається надходження фінансових інвестицій, по кредиту – їх погашення.

Рахунок 14 має наступні субрахунки:

- 141 “Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”.

- 142 “Інші інвестиції пов'язаним сторонам”.
- 143 “Інвестиції непов'язаним сторонам”.

Оцінка фінансових інвестицій при надходженні на підприємство залежить від способу їх придбання – за грошові кошти чи в обмін на інші активи.

При надходженні на підприємство за грошові кошти інвестиції оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю, яка складається з:

- ціни їх придбання;
- комісійних винагород (сум, які сплачуються на користь фінансових посередників);
- мита, податків, зборів, обов'язкових платежів безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансових інвестицій (очевидно таких, які не підлягають відшкодуванню підприємству);
- інших витрат, безпосередньо пов'язані з придбанням фінансових інвестицій.

ПРИКЛАД. Підприємство А придбало за ринковою вартістю інвестиції підприємства В на суму 50000 грн. (10000 шт. по 5 грн. за одиницю). Номінальна вартість однієї акції становить 4 грн. Крім того, підприємством було сплачено на користь фінансових посередників за різного роду послуги 540 грн. (в тому числі ПДВ - 90 грн.). Первісна вартість придбаних підприємством А фінансових інвестицій буде складатися з вартості придбання (10000 акцій по 5 грн. - 50000 грн.) та вартості послуг посередників за мінусом ПДВ (540-90=450 грн.), тобто 50450 грн.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Перераховано грошові кошти продавцю за акції	371	311	50000
2.	Отримано акції (виписку з реєстру)	143	371	50000
3.	Отримано послуги, пов'язані з придбанням акцій	143	685	450
4.	Відображено ПДВ	641	685	90
5.	Сплачено грошові кошти за послуги, пов'язані з придбанням акцій	685	311	540

Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на цінні папери власної емісії, то собівартість фінансової інвестиції визначається за справедливою вартістю переданих цінних паперів.

У випадку, придбання підприємством фінансових інвестицій в обмін на емітовані власні акції (номінальна вартість акцій даного підприємства становить 13000 грн., а справедлива вартість даних акцій становить 15000 грн.) в бухгалтерському обліку підприємства-інвестора будуть відображатися отримані фінансові інвестиції за справедливою вартістю, тобто 15000 грн.

У тому випадку, якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на інші активи, то її собівартість визначається за справедливою вартістю цих активів.

В процесі господарської діяльності вартість фінансових інвестицій змінюється, тому важливим є питання правильної оцінки на дату складання балансу.

Для оцінки інвестицій на дату складання балансу використовують три методи:

4.2.1. Оцінка за справедливою вартістю.

Цей метод полягає в тому, що фінансова інвестиція на дату балансу, оцінюється за вартістю, що дорівнює сумі, за якою може бути здійснена реалізація фінансової інвестиції в результаті між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Типові бухгалтерські проведення нижче наведено:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	При передачі до статутного капіталу іншого підприємства списано залишкову вартість:		
	— основних засобів	14	10
	— нематеріальних активів	14	12
	— виробничих запасів	14	20
	— товарів	14	28
2.	Відображено вартість придбаних акцій інших підприємств	14	15
3.	Придбано акції, облігації, сертифікати з оплатою грошовими коштами за купівельною вартістю	14	30, 31
4.	Відображено різницю між балансовою вартістю переданих основних засобів, нематеріальних активів, виробничих запасів, як внесків до статутного капіталу підприємства та справедливою вартістю інвестицій	14	746
5.	Повернуто грошові кошти, надані в позику іншим підприємствам	30, 31	14
6.	Повернуто довгострокові цінні папери до складу короткострокових	35	14
7.	Погашено заборгованість перед банком за короткотермінову позику цінними паперами	60	14
8.	Погашено заборгованість перед кредиторами цінними паперами	685	14

4.2.2 Оцінка за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій

Порядок оцінки фінансових інвестицій за даним методом передбачається пунктом 10 стандарту 12 "Фінансові інвестиції", згідно з яким різниця між

собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій амортизується протягом періоду з дати придбання до дати їх погашення за методом ефективної ставки відсотка.

Як правило підприємства купують фінансові інвестиції (цінні папери) за вартістю яка є нижчою чи вищою від номінальної вартості. Якщо вартість придбання більша від номінальної вартості, то дана різниця називається премією (яка виплачується продавцю), у випадку якщо номінальна вартість вища від вартості придбання, то дана різниця називається дисконтом. Оскільки такі інвестиції будуть погашатися за номінальною вартістю, то до дати погашення сума інвестицій повинна бути доведена до номінальної вартості. П(с)БО 12 “Фінансові інвестиції” називає процедуру доведення вартості інвестиції, купленої з дисконтом або премією до номінальної вартості (вартості погашення), амортизацією і вказує на необхідність амортизації дисконту або премії за методом ефективної ставки відсотка. Амортизація нараховується інвестором протягом періоду з дати придбання інвестиції до дати її погашення. Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням відсотка (доходу від фінансових інвестицій), що підлягає одержанню, і відображається у складі інших фінансових доходів (у випадку дисконту) або інших фінансових витрат (у випадку премії) з одночасним збільшенням або зменшенням балансової вартості інвестицій. Причому ефективна ставка відсотка розраховується лише для визначення амортизації дисконту чи премії і визначається діленням суми річного відсотка та дисконту (або різниці річного відсотка та премії) на середню величину собівартості інвестиції (або зобов'язання) та вартості її погашення.

ПРИКЛАД. Підприємство 02.01.2010 р. придбало облігації номінальною вартістю 10000 грн. за 8500 грн. (дисконт 1500 грн.). Фіксована ставка відсотка за облігацією встановлена в розмірі 8 процентів річних. Строк погашення облігацій через 3 роки.

Розраховуємо номінальну суму відсотка за рік:

$$\frac{10000 * 8\%}{100\%} = 800 \text{ грн.}$$

Отже, підприємство буде отримувати річний дохід від інвестиції в сумі 800 грн. Для розрахунку амортизації дисконту визначаємо ефективну ставку відсотка:

$$\frac{(10000 * 8\%) + (1500 : 3)}{(10000 + 8500) : 2} = 0.14$$

Отже, ефективна ставка відсотка становить 0,14 або 14 %.

Вартість придбання помножена на ефективну ставку відсотка визначає суму відсотка за ефективною ставкою:

$$8500 * 0,14 = 1190 \text{ грн.}$$

Різниця між останньою сумою та номінальною ставкою відсотка (річний дохід підприємства) буде становити суму амортизації дисконту: $1190 - 800 = 390$ грн.

Така сума амортизації дисконту нараховуватиметься інвестором в першому році. Облікова вартість інвестиції на початок наступного року складатиме: $8500+390 = 8890$ грн.

Для визначення амортизації дисконту в наступному році до розрахунку буде братися не первинна вартість, а амортизована собівартість, тобто $8860*0,14=1244.6$ грн.

$1244.6-800 = 444.6$ грн. – сума амортизації дисконту за 2011р.

Таким чином амортизована собівартість інвестиції на початок 2012 р. складатиме: $8890+444.6 = 9334.6$ грн.

Отже, порядок розрахунку амортизації дисконту можна представити таким чином:

Порядок розрахунку амортизації дисконту

Дата	Номінальна сума відсотка грн.	Ефективна ставка відсотка, %	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн.	Сума амортизації дисконту грн.	Амортизована собівартість інвестиції, грн.
02.01.10	-	-	-	-	8500
31.12.10	800	0.14	1190	390	8890
31.12.11	800	0.14	1244.6	444.6	9334.6
31.12.12	800	0.14	1306.84	665.4	10000
Всього:	2400	X	3741.44	1500	X

В останньому році амортизація дисконту буде розрахована як різниця між загальною сумою дисконту (1500 грн.) і сумою амортизації дисконту розрахованою протягом двох років

$360+418=778$ грн.

Як бачимо, сума амортизації дисконту збільшується у міру наближення до дати погашення облігацій. Собівартість інвестиції поступово збільшується і на дату погашення її облікова вартість дорівнює номінальній. Бухгалтерський облік придбання інвестицій, нарахування амортизації дисконту нижче:

№ п/п	Дата	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дт	Кт	
1.	02.01.10	Оприбутковано інвестиції за вартістю придбання	14	63	8500
2.	31.12.10	Віднесено на збільшення вартості інвестицій амортизацію дисконту	14	733	390
3.	31.12.11	Нараховано відсотки за інвестиціями	373	732	800
4.	31.12.11	Віднесено на збільшення вартості інвестицій амортизацію дисконту	14	733	444.6

5.	31.12.11	Нараховано відсотки за інвестиціями	373	732	80
6.	31.12.12	Віднесено на збільшення вартості інвестицій амортизацію дисконту	14	733	665.4
7.	02.01.12	Нараховано відсотки за інвестиціями	373	732	800

Тепер розглянемо приклад нарахування амортизації за наявності премії по інвестиціях.

ПРИКЛАД. Підприємство 05.01.2013 р. придбало облигації номінальною вартістю, 50000 грн. за 52525 грн. Фіксована ставка відсотка за облигаціями становить 9% . Погашений облигації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щороку наприкінці року.

Номінальна сума відсотка становить:

$$50000 * 0,09 = 4500 \text{ грн.}$$

Премія становить

$$52525 - 50000 = 2525 \text{ грн.}$$

Ефективна ставка відсотка дорівнює:

$$\frac{4500 - 2525 : 5}{(52525 + 50000) : 2} = 0,08, \text{ або } 8\%$$

Сума відсотка за ефективною ставкою становить:

$$52525 * 0,08 = 4202 \text{ грн.}$$

Сума амортизації премії дорівнює різниці між номінальною сумою відсотка та сумою відсотка за ефективною ставкою:

$$4500 - 4202 = 298 \text{ грн.}$$

Амортизована собівартість інвестиції визначається як різниця між вартістю придбання та попередньо визначеною різницею, тобто:

$$52525 - 298 = 52227 \text{ грн. (вартість інвестиції на початок 2014 року.)}$$

Далі розрахунок здійснюється у вище наведеному порядку. Таким чином інвестор протягом п'яти років буде здійснювати розрахунок амортизації премії з метою доведення вартості придбання інвестиції до її номінальної вартості. При цьому, та сума амортизації премії у кожному наступному році буде зменшуватися у міру наближення до дати погашення. Слід зазначити, що в результаті амортизації зменшення вартості інвестиції відповідно відображається у складі інших витрат проведенням: Дт 952 "Інші фінансові витрати" Кт 14 "Довгострокові фінансові інвестиції" (згідно нашого прикладу загальною сумою 525 грн.)

4.2.3 Оцінка за методом участі в капіталі

Метод участі в капіталі – метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується чи зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта

інвестування. За методом участі в капіталі враховуються фінансові інвестиції в асоційовані та дочірні підприємства і спільну діяльність зі створенням юридичної особи. *Асоційоване підприємство* – підприємство, в якому інвестору належить блокувальний пакет акцій (більше 25 %) і яке не є дочірнім або спільним підприємством інвестора. *Дочірнє підприємство* – підприємство, яке контролюється материнським. Спільна діяльність передбачає господарську діяльність з створенням або без створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмової угоди між ними.

Якщо інвестору належить блокувальний пакет акцій, тобто він має істотний вплив на об'єкт інвестування, то прибуток (інший додатковий капітал) асоційованого, дочірнього, спільного, підприємства може бути розподілений з урахуванням побажань інвестора. Інвестор повинен збільшити вартість інвестицій на частку, що йому належить у цьому прибутку (додатковому капіталі). Проте вартість фінансових інвестицій в асоційоване підприємство буде зменшена на суму дивідендів отриманих інвестором.

ПРИКЛАД. Підприємство А придбало 30% підприємства Б на загальну суму 45000грн. Протягом року підприємство Б одержало прибуток в сумі 20000 грн., в цьому ж році підприємством Б було дооцінено основні засоби на 5000 грн. та виплачено дивідендів на суму 3000 грн.

Частина прибутку інвестора складає:

$$20000 * 0,3 = 6000 \text{ грн.}$$

Частка капіталу інвестора у збільшенні капіталу об'єкта інвестування в результаті дооцінки становить:

$$5000 * 0,3 = 1500 \text{ грн.}$$

Сума отриманих дивідендів = 3000 грн.

Вартість фінансових інвестицій інвестора (підприємства А) складатиметься з вартості придбання інвестицій, частини прибутку інвестора та частини додаткового капіталу за мінусом отриманих дивідендів:
 $45000 + 6000 + 1500 - 3000 = 49500 \text{ грн.}$

Облік інвестицій на рахунках бухгалтерського обліку методом участі в капіталі відображено наступним чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Здійснення інвестицій в асоційовані або спільні підприємства	14	10,20, 30,31	45000
2.	Відображення інвестором прибутку, що належить йому згідно з методом участі в капіталі	141	72	6000
3.	Нарахування інвестором дивідендів від інвестицій, що обліковуються методом	373	141	3000

	участі в капіталі			
4.	Відображення інвестором своєї частки у збільшенні капіталу об'єкта інвестування в результаті дооцінки	141	423	1500

При використанні методу участі в капіталі слід брати до уваги всі внутрішні операції, які виникли між інвестором і об'єктом, наприклад, реалізацію товарів одним одному. Фінансові результати за подібними операціями слід виключати при визначені частини прибутку (збитку), що припадає на інвестиції. Якщо взяти до уваги дані попереднього прикладу і припустити, що підприємство Б реалізувало у цьому ж році продукцію підприємству А на суму 4800 грн., то частина прибутку інвестора становитиме:

$$(20000-4800) \times 0,3 = 4560 \text{ грн.}$$

Перераховані методи застосовуються залежно від того в який об'єкт здійснюється фінансова інвестиція. П(с)БО 12 “Фінансові інвестиції” передбачає наступні об'єкти фінансового інвестування: фінансові інвестиції, що придбані та утримуються виключно для продажу (як правило це поточні інвестиції); фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення (переважно це довгострокові інвестиції); фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства (сюди можуть включатися, як поточні так і довгострокові інвестиції, фінансові інвестиції в спільну діяльність зі створенням юридичної особи (спільне підприємство).

Фінансові інвестиції, що придбані та утримуються для продажу, на дату балансу відображаються виключно за справедливою вартістю. Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення, відображаються на дату балансу виключно за амортизованою собівартістю. Фінансові інвестиції в асоційовані та дочірні підприємства, в спільну діяльність зі створенням юридичної особи на дату балансу відображаються за вартістю, визначеною методом участі в капіталі. Винятками при цьому є випадки коли фінансові інвестиції, що придбані та утримуються з метою продажу протягом 12 місяців з дати придбання, або об'єкт інвестування провадить діяльність в умовах, що обмежують його здатність передавати кошти інвестору протягом терміну, що перевищує 12 місяців. В цих випадках фінансові інвестиції відображаються на дату балансу за справедливою вартістю. Фінансові інвестиції обліковуються за методом участі в капіталі на останній день місяця, в якому об'єкт інвестування відповідає визначенню асоційованого, дочірнього, спільного підприємства; застосування методу участі в капіталі для обліку фінансових інвестицій припиняється з останнього дня місяця, в якому об'єкт інвестування не відповідає вищезазначеним критеріям.

Контрольні запитання до теми

1. *Сутність понять інвестиція, капітальна інвестиція, фінансова інвестиція, пряма інвестиція, реінвестиція.*
2. *Рахунки обліку інвестицій.*
3. *Від чого залежить оцінка фінансових інвестицій?*

4. У чому полягає оцінка фінансових інвестицій на дату складання балансу?
5. У чому полягає оцінка фінансових інвестицій на дату складання балансу?
6. У чому полягає оцінка фінансових інвестицій за амортизованою собівартістю?
7. Який порядок розрахунку амортизації дисконту придбання облігацій?
8. Який порядок розрахунку амортизації премії придбання облігацій?
9. У чому полягає суть методу участі в капіталі?
10. Відображення в обліку здійснення фінансових інвестицій.

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. При складанні звітності застосовують такі методи оцінки довгострокових інвестицій:

- а) за справедливою вартістю, за амортизованою собівартістю, за методом участі в капіталі;
- б) ідентифікованої собівартості, середньозваженої собівартості, ФІФО;
- в) ідентифікованої собівартості, за методом участі в капіталі, ФІФО;
- г) за методом участі в капіталі, за амортизованою собівартістю.

2. Фінансові інвестиції, які утримуються підприємством до моменту погашення, відображаються у звітності за ...

- а) ідентифікованою собівартістю;
- б) амортизованою собівартістю;
- в) середньозваженою собівартістю;
- г) справедливою собівартістю.

3. Інвентаризацію цінних паперів проводять за їх окремими видами, зі складанням опису, в якому наводяться:

- а) номінальна та фактична вартість, строки погашення та їх загальна сума;
- б) відносна та фактична вартість, строки погашення та їх сума;
- в) ліквідаційна та ринкова вартість, строки погашення та їх сума.

4. Методом оцінки за справедливою вартістю на дату балансу оцінюють інвестиції, що

- а) що придбані та утримуються виключно для продажу;
- б) що придбані та утримуються у подальшому використанні у виробництві;
- в) що придбані та утримуються для продажу, та у необхідному використанні у виробництві.

5. Оцінка підприємства по ринковій вартості для цілей іпотечного кредитування – це:

- а) інвестиційна вартість;
- б) вартість у використанні;
- в) спеціальна вартість;
- г) заставна вартість.

6. У дебет рахунка ... списуються втрати, завдані внаслідок отримання асоційованим підприємством збитків, переоцінки активів, збитків дочірніх та спільних підприємств тощо.

- а) 95;

- б) 96;
- в) 97.

7. Нарахування дивідендів за інвестиціями в наведеному вище прикладі оформляють такою бухгалтерською проводкою:

- а) Дт 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі» Кт 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»;
- б) Дт 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» Кт 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»;
- в) Дт 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі» Кт 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»;

8. Фінансові інвестиції, які утримуються підприємством до моменту погашення, відображаються у звітності.

- а) за ринковою собівартістю;
- б) за амортизованою собівартістю;
- в) за відпускною собівартістю;

9. Переведено довгострокові фінансові інвестиції до складу поточних

- а) Дт "Поточні фінансові інвестиції", Кт "Довгострокові фінансові інвестиції";
- б) Дт "Довгострокові зобов'язання", Кт "Довгострокові фінансові інвестиції";
- в) Дт "Поточні фінансові інвестиції", Кт "Довгострокові фінансові інвестиції";

10. Одна з головних ознак довгострокових інвестицій те, що вони...

- а) можуть реалізовані в будь який час;
- б) не можуть реалізовані в будь який час;
- в) взагалі не реалізуються;
- г) реалізуються тільки в екстрених ситуаціях;

11. Рахунок на якому відображаються операції пов'язані з довгостроковими фінансовими інвестиціями (ДФІ):

- а) 15;
- б) 14;
- в) 41;
- г) 43;
- д) немає правильної відповіді.

12. Назвіть субрахунки яких немає на рахунку «ДФІ»:

- а) інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі;
- б) інші інвестиції пов'язаним сторонам;
- в) інвестиції в людський капітал;
- г) інвестиції непов'язаним сторонам;
- д) всі відповіді вірні.

13. Фінансові вкладення здійснюються з метою:

- а) доходу у вигляді дивідендів, отриманих протягом інвестиційного періоду та зростання ринкової вартості акцій;
- б) підвищення свого авторитету на фінансовому ринку;
- в) збільшення державного бюджету;

- г) гарантування безпеки своїх коштів;
- д) покращення взаємозв'язків між працівниками.

14. Назвіть на які види поділяються інвестиції в бухгалтерському обліку:

- а) реальні та нереальні;
- б) довгострокові та короткострокові;
- в) фінансові та капітальні;
- г) прибуткові та благодійні;
- д) бюджетні та позабюджетні.

15. Якого методу оцінки фінансових інвестицій на дату балансу не існує:

- а) оцінка за справедливою вартістю;
- б) оцінка за первісною вартістю;
- в) оцінка за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій;
- г) оцінка за методом участі в капіталі;
- д) оцінка прибутковості інвестицій.

16. Згідно П(С)БО 12 довгострокові фінансові інвестиції можна поділити на такі групи:

- а) інвестиції, що надають право власності інвестору;
- б) інвестиції, що частково надають право власності інвестору;
- в) інвестиції, що не надають право власності інвестору;
- г) інвестиції, які не беруть участь у капіталі підприємства;
- д) правильної відповіді немає.

17. Довгострокові фінансові інвестиції з права власності поділяються на такі види:

- а) фінансові інвестиції в асоційовані підприємства;
- б) фінансові інвестиції в спільну діяльність (спільні підприємства);
- в) фінансові інвестиції в дочірні підприємства;
- г) фінансові інвестиції в підприємства, на які інвестор не має суттєвого впливу;
- д) всі відповіді вірні.

18. Згідно П(с)БО 12, довгострокові фінансові інвестиції з права власності обліковуються у підприємства-інвестора на дату балансу за справедливою вартістю, якщо:

- а) вони придбані в асоційованого, дочірнього, або спільного (із створенням юридичної особи) підприємства та утримуються виключно для продажу протягом дванадцяти місяців з дати їх придбання;
- б) асоційоване, дочірнє, або спільне (із створенням юридичної особи) підприємство веде діяльність в умовах, що обмежують його здатність передавати кошти інвестору (учаснику спільного підприємства) протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців;
- в) підприємство-інвестор, що здійснило інвестицію в спільне (із створенням юридичної особи) підприємство, не є контрольним учасником;
- г) Підприємство-інвестор не має суттєвого впливу (наприклад, менше 25% голосів акцій, що дають право голосу) на об'єкт інвестування;
- д) Всі відповіді вірні.

19. Якого виду фінансових інвестицій не існує:

- а) Інвестиції в асоційовані підприємства;
- б) Інвестиції у дочірні підприємства;
- в) Інвестиції у акціонерні товариства;
- г) Інвестиції у спільну діяльність;
- д) всі відповіді вірні.

20. Наявність та рух поточних фінансових інвестицій та еквівалентів грошових коштів в бухгалтерському обліку ведеться на рахунку:

- а) 53;
- б) 43;
- в) 14;
- г) 35;
- д) Немає правильної відповіді.

Нормативно-правове забезпечення обліку довгострокових фінансових інвестицій

1. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 12.05.2011р. № 3332-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3332-17>

2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» №996-XIV від 16.07.99 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

3. Закон України «Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні» від 30 жовтня 1996 року № 475/96-ВР. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

4. Закону України "Про інвестиційну діяльність" від 18.09.01 р. № 560-XII [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/>

6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом МФУ № 1591 від 09.12.2011 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

7. П(С)БО 12 - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції". Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 17.05.2000 р. № 284/4505. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.proaudit.com.ua>

8. П(С)БО 11 - Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання". Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2001 р. № 1050/6241. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

9. Податковий Кодекс України від 15.06.2010 р. N 6509 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>

ТЕМА 5. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

- 1. Теоретичні аспекти обліку біологічних активів*
- 2. Оцінка біологічних активів*
- 3. Документальне відображення обліку біологічних активів*

5.1 Теоретичні аспекти обліку біологічних активів

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені П(с)БО 30 “Біологічні активи”.

Відповідно до П(с)БО 30 об’єктом обліку виступає *біологічний актив* – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди. Слід зазначити, що тварини або рослини, які не використовуються в сільськогосподарській діяльності, вважаються запасами чи основними засобами, в залежності від строку їх використання (експлуатації). Сільськогосподарська продукція при її відокремленні від біологічного активу (у рослинництві – зерно, плоди, ягоди, овочі, зелена маса, отримані під час збирання врожаю; у тваринництві – вовна, молоко, яйця, мед, отримані під час настригу, надою, збору) або при припиненні процесів життєдіяльності біологічних активів (деревина, отримана при вирубці насаджень) перестає бути елементом біологічних активів і визнається як окремий актив.

Від окремих біологічних активів та їх груп, крім сільськогосподарської продукції, можуть бути отримані додаткові біологічні активи (у рослинництві – чубуки, саджанці; у тваринництві - приплід, нові рої бджіл, матеріал для розведення риби тощо). Виходячи з цього, на підприємстві необхідно в якості об’єктів обліку в результаті біологічних перетворень виділяти: біологічні активи, додаткові біологічні активи, сільськогосподарську продукцію та інші активи. Крім цього, за строками експлуатації біологічні активи слід поділяти на довгострокові і поточні, а за галузями – біологічні активи рослинництва і тваринництва.

Для обліку біологічних активів призначений однойменний рахунок 16. Він містить такі субрахунки:

- 161 *”Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю”;*
- 162 *”Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю”;*
- 163 *”Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю”;*
- 164 *”Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за*

первісною вартістю”;

•165 *”Незрілі довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю”;*

•166 *”Незрілі довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю”.*

5.2. Методи оцінки біологічних активів

У П(с)БО 30 “Біологічні активи”, зазначено, що для оцінки біологічних активів необхідно використовувати справедливу вартість, але це суперечить чинному законодавству. Зокрема в Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” зазначено, що пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання - принцип історичної (фактичної) собівартості.

Зараз біологічні активи, додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію необхідно оцінювати при їх первісному визнанні за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку. При визначенні справедливої вартості враховувати різні типи продукції: продукцію, яка реалізується на ринку відразу (овочі, молоко); продукцію, яка потребує доробки (зернові); продукцію, яка буде реалізована в подальшому, через кілька місяців чи навіть років (приріст живої маси тварин); продукцію, яка не має зовнішнього збуту.

Крім цього, необхідно також розрахувати очікувані витрати на місці продажу. Але п. 5.1 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів передбачено, що до витрат на місці продажу включається тільки частина витрат на збут, які безпосередньо пов’язані з продажем біологічних активів та сільськогосподарської продукції на активному ринку, зокрема комісійні винагороди продавцям, брокерам, а також непрямі податки, що сплачуються при реалізації цих активів. Транспортні та інші витрати на збут до витрат на місці продажу не відносяться.

Разом з тим, П(С)БО 30 «Біологічні активи» і методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів передбачено застосовувати і первісну вартість. Це стосується довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічні насадження) і тваринництва (продуктивні і робочі тварини), справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо. Але при цьому слід пам’ятати, що по таких активах необхідно нараховувати амортизацію. Підприємство самостійно обирає метод нарахування амортизації і зазначає в Наказі про облікову політику.

Не слід забувати, що передбаченими нормативними документами за первісною вартістю можуть оцінюватись і поточні біологічні активи тваринництва (тварини на вирощуванні та відгодівлі), якщо їх справедливу вартість визначити неможливо. Знову ж таки, при неможливості визначення справедливої вартості поточних біологічних активів рослинництва (посіви

культур), їх розглядають як незавершене виробництво і обліковують на рахунок 23 “Виробництво”.

У сільському господарстві фінансовий результат передбачено визначати уже під час отримання продукції, а не після її реалізації з наступним уточненням на кожен дату балансу та на дату реалізації. В цьому випадку необхідно організувати облік доходів і витрат окремо від первісного визнання і від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю.

Якщо на підприємстві визнається дохід (витрати) від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів протягом року, то в кінці звітної року необхідно проводити коригування доходів чи витрат такими методами: 1) додатковим записом; 2) методом «червоне сторно». Додатковим записом збільшують операційні доходи в кореспонденції з дебетом рахунку виробництва, якщо фактичні доходи, визначені в кінці року, перевищують суму доходів, віднесених протягом року, а методом «червоне сторно» - якщо доходи, віднесені протягом року, перевищують фактичні доходи, визначені в кінці року. Додатковим записом збільшують операційні витрати в кореспонденції з кредитом рахунку виробництва, якщо фактичні витрати, визначені в кінці року, перевищують суму витрат, понесених протягом року, а методом «червоне сторно» - якщо витрати, віднесені протягом року, перевищують фактичні витрати, визначені в кінці року. Така методика коригування, на нашу думку, приводить до плутанини у визначенні реальних доходів і витрат у господарській діяльності підприємства та визначенні фінансових результатів.

5.3. Документальне відображення обліку біологічних активів

Господарські операції з обліку біологічних активів і сільськогосподарської продукції, біологічних перетворень в сільському господарстві, оцінки від первісного визнання, зміни вартості та на дату балансу фіксуються у первинних документах, бухгалтерських регістрах та звітності. Міністерством аграрної політики України затверджено Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів і Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах, а також Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнальної форми обліку для сільськогосподарських підприємств. Однією із загальних проблем є те що, в сільськогосподарських підприємствах застосовуються спеціалізовані форми первинних документів. Більшість з них не відповідає вимогам нового стандарту, як і за структурою.

Контрольні запитання до теми

1. *Що таке “біологічні активи”?*
2. *Що є методологічною основою обліку біологічних активів?*
3. *Перерахуйте послідовність документального відображення в обліку руху*

біологічних активів.

4. Як оцінюється надходження біологічних активів?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. У якому розділі активу балансу відображаються довгострокові біологічні активи?

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4;
- д) немає правильної відповіді.

2. Код якого синтетичного рахунку відповідає за біологічні активи?

- е) 10;
- ж) 12;
- з) 11;
- и) 17;
- к) 16.

3. Методологічною основою обліку біологічних активів є?

- е) П(с)БО 6;
- ж) П(с)БО 8;
- з) П(с)БО 14;
- и) П(с)БО 30;
- к) П(с)БО 20.

4. Скільки субрахунків має 16 рахунок?

- е) 6;
- ж) 9;
- з) 8;
- и) 10;
- к) немає правильної відповіді.

5. Біологічний актив – це?

е) тварини або рослини, які не використовуються в сільськогосподарській діяльності, в залежності від строку їх використання (експлуатації);

ж) тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди;

з) тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна здійснювати адміністративні або соціально – культурні функції, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року або одного операційного циклу;

- и) немає правильної відповіді;
- к) правильні відповіді а і в.

6. Субрахунок «довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»?

- е) 161;
- ж) 162;
- з) 163;
- и) 164;
- к) немає правильної відповіді.

7. Субрахунок «незрілі довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»?

- е) 161;
- ж) 162;
- з) 163;
- и) 164;
- к) 165.

8. Які існують види оцінки біологічних активів?

- е) ліквідаційна вартість;
- ж) відновлювана вартість;
- з) справедлива вартість;
- и) первісна вартість;
- к) правильні відповіді в і г.

9. Який облік ведеться на субрахунку 161 "Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю"?

а) ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо;

б) ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за відновлюваною вартістю, збільшеною на очікувані витрати на місці продажу ;

в) ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу;

г) ведеться облік наявності та руху незрілих довгострокових біологічних активів, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу;

д) немає правильної відповіді.

10. Який облік ведеться на субрахунку 166 "Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за первісною вартістю"?

а) ведеться облік незрілих довгострокових біологічних активів, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого вони оцінюються, виходячи із суми витрат, зазнаних на їх вирощування;

б) ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за відновлюваною вартістю, збільшеною на очікувані витрати на місці продажу ;

в) ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу;

г) ведеться облік наявності та руху незрілих довгострокових біологічних активів, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу;

д) немає правильної відповіді.

Нормативно-правове забезпечення обліку біологічних активів

1. *Вказівки по організації бухгалтерського обліку в Україні, затверджене*

наказом Міністерства фінансів України від 07.05.93 р. № 25 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

2. Інструкція по обліку молодняка тварин, худоби, птиці та тварин на відгодівлі, затвердженої наказом Міністерства сільського господарства і продовольства України від 15 січня 1997 р. № 7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

3. Інструкція щодо заповнення державних статистичних спостережень №24 “Звіт про стан тваринництва”, затвердженою наказом Державного комітету статистики України від 24.06.2005 р. №162 та зареєстрованого в Міністерстві Юстиції України 12.07.2005 р. за № 738/11018 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. №1315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

5. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку” від 5 квітня 2011 р. № 452/19190 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

6. Наказ Міністерства фінансів України “Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій” від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.liga.net

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

8. Положенні про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затверджене постановою КМУ від 03.04.93 р. № 250 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.kti.gov.ua

9. П(С)БО 30 “Біологічні активи” – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи” затверджений наказом Міністерства фінансів від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: : www.buhgalter911.com

10. Постанова Кабінету Міністрів України “Про внесення змін до Методики оцінки об’єктів оренди” від 18.06.2008 р. №552 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

ТЕМА 6. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

1. Поняття довгострокової дебіторської заборгованості

2. Облік оренди

2.1 Поняття оренди, фінансової оренди, лізингу основних засобів.

2.2 Облік оренди в орендаря

2.3 Облік оренди в орендодавця

2.4 Продаж активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в оренду

3. Облік векселів

6.1 Поняття довгострокової дебіторської заборгованості

Згідно з П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”, дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємства на певну дату.

Довгострокова дебіторська заборгованість – це сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу.

Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Довгострокова дебіторська заборгованість в бухгалтерському обліку відображається на рахунку 18 “Довгострокова дебіторська заборгованість” в розрізі субрахунків:

- 181 “Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду”;
- 182 “Довгострокові векселі одержані”;
- 183 “Інша дебіторська заборгованість”.

По дебету рахунку 18 відображається виникнення (збільшення) довгострокової дебіторської заборгованості, по кредиту – її погашення (списання).

На субрахунку 181 “Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду” відображаються чисті інвестиції орендодавця у фінансову оренду, визначені згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 “Оренда”.

На субрахунку 182 “Довгострокові векселі одержані” ведеться облік векселів, одержаних у забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості.

Субрахунок 183 “Інша дебіторська заборгованість” призначений для обліку довгострокової дебіторської заборгованості, яка не відображається на інших субрахунках рахунку 18 “Довгострокова дебіторська заборгованість”, зокрема розрахунки з працівниками за виданими довгостроковими позиками тощо, інші види розрахунків.

Аналітичний облік довгострокової дебіторської заборгованості ведеться за кожним дебітором, за видами заборгованості, термінами її виникнення й погашення.

6.2. Облік оренди

Примітка. В США компанії при списанні довгострокової дебіторської заборгованості по рахунках можуть передавати свою довгострокову дебіторську заборгованість третій особі, «ліквідувавши» її таким чином та отримавши певну суму грошей. В зарубіжних країнах, особливо в Європі, приділяється значна увага розкриттю в фінансовій звітності довгострокової дебіторської заборгованості. Рішення про порядок розміщення довгострокової дебіторської заборгованості в балансі та ступінь деталізації цих статей приймає сама компанія, тому в різних країнах склад та структура довгострокової дебіторської заборгованості в балансі будуть різні [11].

Порядок обліку оренди необоротних активів та розкриття інформації щодо оренди у фінансовій звітності орендаря і орендодавця визначає П(С)БО 14 “Оренда”. Норми цього положення застосовуються всіма юридичними особами (крім бюджетних установ) до всіх орендних угод, крім:

- орендних угод, пов'язаних з розвідкою та використанням природних ресурсів (крім земельних ділянок);
- угод щодо використання авторських прав;
- угод щодо оренди цілісних майнових комплексів.

Основним критерієм фінансової оренди є передача орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом використання та володіння активом, що певною мірою не збігається з податковими трактуваннями оренди. Тому варто пам'ятати, що при обчисленні податків необхідно застосовувати податкові трактування, а при відображенні орендних операцій у фінансовій звітності слід дотримуватись П(с)БО 14.

Оренда – угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

Оренда вважається **фінансовою** за наявності хоча б однієї з наведених ознак:

- право власності на орендований актив переходить до орендаря після закінчення строку оренди;
- строк оренди є більшим половини строку корисного використання об'єкта оренди;
- теперішня вартість мінімальних орендних платежів більша рівна справедливої вартості об'єкта оренди;
- орендар має можливість і намір придбати об'єкт оренди за ціною нижчою, за його справедливу вартість на дату придбання.

Операційна оренда – це оренда, інша ніж фінансова.

6.2.1 Облік оренди в орендаря

Встановлено, що орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів. Такий розрахунок теперішньої вартості мінімальних орендних платежів залежить в першу чергу від того, коли сплачується орендна плата: на початку чи наприкінці звітного періоду.

Примітка. З деяких питань бухгалтерський аспект проведення операцій щодо оренди, облік фінансового лізингу збігається з податковим. Зокрема, так само, як і в податковому обліку, об'єкт фінансової оренди враховується у складі основних засобів (фондів) орендаря. Згідно з п. 5 П(С)БО 14, орендар зараховує на свій баланс отриманий у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив і зобов'язання. Як актив цей об'єкт оприбутковується на відповідний субрахунок рахунка 10, а як зобов'язання — на рахунок 531 “Зобов'язання з фінансової оренди”]

Отже, загальна сума мінімальних орендних платежів (*МОП*) складається з двох елементів:

- вартості об'єкта оренди (*ВО*);
- фінансових витрат орендаря (*ФВ*), що є платою за використання об'єкта протягом періоду оренди.

Звідси сума фінансових витрат оренди розраховується так:

$$\Phi B = \text{МОП} - \text{ВО} \quad (1)$$

Теперішня вартість мінімальних орендних платежів (*МОП*) розраховується за формулою:

1) коли орендні платежі сплачуються на початку звітної періоду:

$$TBA = A * \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}} \right) : i \right] \quad (2)$$

TBA - теперішня вартість мінімальних орендних платежів;

A - сума мінімального орендного платежу, що сплачується регулярно (анюїтет);

n - кількість періодів, за які сплачується орендна плата та нараховуються відсотки;

i - ставка відсотка для вказаного періоду.

2) коли орендні платежі сплачуються в кінці звітної періоду:

$$TBA = A * \left[\left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right] \quad (3)$$

Розрахована сума фінансових витрат розподіляється між звітними періодами протягом строку оренди із застосуванням сталої ставки відсотка на залишок зобов'язань з оренди на початок звітної періоду.

Але, якщо в угоді про фінансову оренду не вказана орендна ставка відсотка, а зазначається тільки сума мінімальних орендних платежів і періодичність її сплати, то в такому випадку для визначення теперішньої вартості суми мінімальних орендних платежів і розподілу фінансових витрат між звітними періодами застосовують ставку відсотка на можливі позики орендаря.

Тоді сума фінансових витрат буде розраховуватись за такою формулою:

$$\Phi B_3 = Z\phi_0 * C_v \quad (4)$$

де $Z\phi_0$ - залишок зобов'язань з фінансової оренди об'єкта на початок звітної періоду;

C_v - ставка відсотка на початок оренди (тобто це орендна ставка відсотка або ставка відсотка на можливі позики орендаря).

Якщо орендар протягом строку оренди здійснює поліпшення об'єкта фінансової оренди (модифікація, реконструкція, модернізація), внаслідок чого зростають майбутні економічні вигоди, то витрати на таке поліпшення включаються до вартості об'єкта фінансової оренди.

Нарахування амортизації об'єкта здійснює орендар тим самим методом, що і аналогічний за призначенням власний об'єкт.

За умови операційної оренди об'єкт оренди відображається на

позабалансовому рахунку 01 “Орендовані необоротні активи” за вартістю, що вказана в угоді.

Витрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди, що призводять збільшення майбутніх економічних вигод, повинні відображатися в обліку орендаря як капітал інвестиції в інші необоротні активи, і такі витрати підлягають амортизації.

Відображення орендних операцій в обліку орендаря:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Фінансова оренда			
1.	Одержано у фінансову оренду об'єкт основних засобів	152	631
2.	Введено в експлуатацію отриманий у фінансову оренду основний засіб	10	152
3.	Частина заборгованості орендаря, що припадає на наступні 12 місяців з дати балансу, включається до складу поточних зобов'язань	531	61
4.	Нарахована амортизація	23, 91, 92, 93	131
5.	Відображено витрати на поліпшення об'єкта фінансової оренди	152	20, 63 66, 31
6.	Збільшення первісної вартості об'єкта фінансової оренди	10	152
7.	Відображається заборгованість орендаря за об'єкт оренди, що повинна бути погашена протягом 12 місяців з дати балансу	531	61
8.	Нараховано відсоток, що підлягає сплаті	952	684
9.	Перераховано орендодавцю в погашення заборгованості за об'єкт оренди	61	31
10.	Сплачені відсотки	684	31
11.	Об'єкт оренди стає власністю орендаря і переходить із складу орендованих засобів до складу власних	10	10
12.	Відображено суму зносу	131	131
Операційна оренда			
1.	Нараховано орендну плату за звітний період (без ПДВ)	23, 92, 91, 93	685
2.	Відображено суму податкового кредиту	641	685
3.	Здійснено витрати на поліпшення об'єкта оренди	15	20, 31, 63, 65, 66
4.	Збільшення первісної вартості об'єкта операційної оренди	117	15
5.	Нараховано амортизацію капітальних інвестицій в об'єкт операційної оренди	23, 91, 92, 93	132

6.2.2 Облік оренди в орендодавця

Відображення фінансової оренди в обліку орендодавця залежить від того,

чи є він виробником об'єкта оренди.

Якщо орендодавець не є виробником об'єкта оренди, то переданий в оренду об'єкт відображається як реалізація необоротних активів. При цьому дебіторська заборгованість орендаря, що відображається в обліку орендодавця, дорівнює:

$$ДЗО=(МОП+НЛВ)-ФД \quad (5)$$

МОП - мінімальні орендні платежі;

НЛВ - негарантована ліквідаційна вартість;

ФД - фінансовий дохід.

Загальна сума фінансового доходу орендодавця дорівнює:

$$ФД=(МОП+НЛВ)-(ТВ_{мон}+ТВ_{нлв}) \quad (6)$$

ТВ_{мон} - теперішня вартість *МОП*;

ТВ_{нлв} - теперішня вартість *НЛВ*.

Фінансовий дохід орендодавця розподіляється між звітними періодами протягом строку оренди аналогічно розподілу фінансових витрат орендарем:

$$ФД_з=ДЗО_n * C_v \quad (7)$$

ФД_з - фінансовий дохід орендодавця за звітний період;

ДЗО_n - залишок *ДЗО* на початок звітного періоду;

C_v - орендна ставка відсотка.

Фінансові доходи від фінансової оренди в бухгалтерському обліку орендодавця збігаються з валовими доходами у податковому обліку.

6.2.3 Продаж активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в оренду

Якщо оренда є фінансовою, то зміст такої операції полягає в тому, що орендодавець надає орендареві кредит, а об'єкт оренди є заставою. Особливістю операції є те, що в обліку прибуток від продажу об'єкта включається продавцем-орендарем до доходів майбутніх періодів і поступово включається до складу доходу відповідних звітних періодів протягом оренди.

Якщо продається необоротний актив з укладанням угоди про його одержання продавцем в операційну оренду, то така операція в обліку відображається як реалізація необоротного активу. Сума доходу від такої реалізації визначається залежно від співвідношення ціни продажу за справедливою вартістю та співвідношення справедливої та балансової вартості активу.

Якщо є збиток від продажу необоротного активу з подальшою його операційною орендою з боку продавця, то він відображається відразу. Але виняток складає сума збитку, що компенсується зниженням орендних платежів. Сума збитку зменшує балансову вартість реалізованого активу і зараховується до складу витрат майбутніх періодів.

Розкриття інформації про оренду здійснюється в примітках до фінансової звітності.

6.3. Облік векселів

Вексель – цінний папір, що засвідчує безумовне грошове зобов'язання боржника (векселедавця) сплатити у певний термін зазначену суму грошей власникові векселя (векселедержателю). Розрізняють простий і переказаний вексель. **Простий вексель** містить просту і нічим не обумовлену обіцянку векселедавця сплатити власникові векселя після вказаного терміну певну суму. **Переказаний вексель (траса)** містить письмовий наказ векселедержателя (трасанта), адресований платникові (трасатові), сплатити третій особі (ремітенту) певну суму грошей у певний термін. Трасат стає боржником за векселем тільки після того, як акцептує вексель, тобто дасть згоду на його оплату, поставивши на ньому свій підпис. Акцептант переказаного векселя, як і векселедавець простого векселя, є вексельним боржником і несе відповідальність за оплату векселя у визначений в ньому термін. У процесі обігу вексель передається від одного тримача до іншого через передавальний запис - індосамент. Кожний індосант, як і векселедавець, несе відповідальність за акцепт і виплату за вексель. Вексельні зобов'язання платника, векселедавця та індосанта можуть бути додатково гарантовані за допомогою авалю - вексельного гарантування. Предметом векселя можуть бути тільки гроші. Дозволяється виставляти вексель як у національній, так і в іноземній валюті. Можливість і умови виставлення й оплати векселя в іноземній валюті визначаються нормами національного валютного законодавства.

Схему використання векселя в розрахунках показано нижче (рис. 2).

Гуртовий продавець А, купивши товар у виробника Б (операція 1) і продавши його роздрібному продавцю В (операція 2), виписує вексель терміном на 10 днів на продавця В і розплачується цим векселем із виробником Б (операція 3). Останній пред'являє вексель продавцю В для акцепту (операція 4).

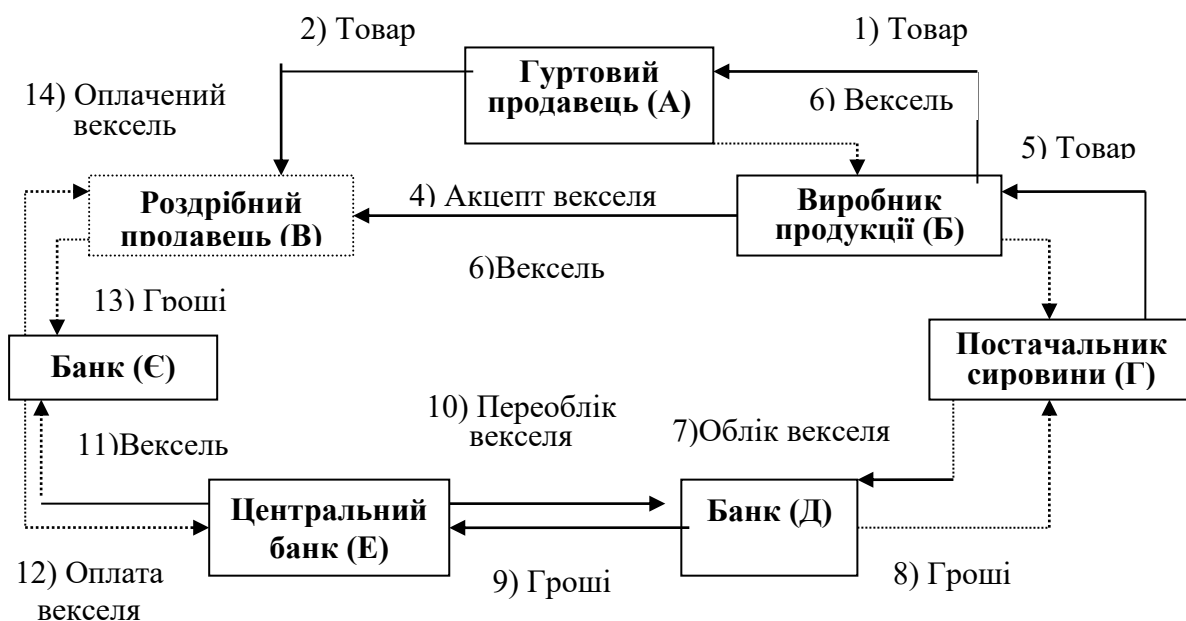


Рис. 2 Схема використання векселя в розрахунках

Ставши власником акцептованого векселя, виробник Б розплачується ним із постачальником Г за сировину (операції 5 і 6). Постачальник Г у разі виникнення потреби в коштах може здійснити облік векселя у своєму банку Д (операції 7 і 8). Банк Д у свою чергу може здійснити переоблік векселя в центральному банку Е (операції 9 і 10). Після настання терміну оплати за векселем центральний банк пред'являє вексель банкові Є, який обслуговує акцептанта векселя В, і сплачує суму векселя з кореспондентського рахунку цього банку (операції 11 і 12). Банк Є списує суму векселя з рахунку акцептанта В (операція 13) і вручає останньому оплачений вексель (операція 14).

Векселі можуть зберігатися на підприємстві чи передаватися на зберігання банку. Векселі, що знаходяться на підприємстві, зберігаються в його касі разом з готівкою згідно з Порядком ведення касових операцій в народному господарстві України. На всі векселі, що зберігаються на підприємстві, складається опис, де вказується назва платника, сума і строк погашення, заборгованості по векселю. Про погашенні заборгованості, забезпеченої векселями, в записі робиться відповідна відмітка із зазначенням дати виписки банку чи іншого належного документа. Якщо одержані підприємством векселі здаються на зберігання в банк, то в реєстрах аналітичного обліку робиться відмітка про відповідний документ, одержаний від банку. Оплата банку – винагорода за послуги по зберіганню векселів відноситься на витрати операційної діяльності.

Бухгалтерський облік господарських операцій за допомогою векселів ведеться з використанням таких рахунків:

- 182 “Довгострокові векселі одержані”
- 34 “Короткострокові векселі одержані”
- 51 “Довгострокові векселі видані”
- 62 “Короткострокові векселі видані”

Синтетичний облік на рахунку 34 “Короткострокові векселі одержані” ведеться в журналі № 3, при скороченій журнальній формі – в журналі № 1; на рахунку 62 “Короткострокові векселі видані” – відповідно в журналі № 8 і № 3.

Необхідність складання спеціального документа, що підтверджує передачу векселя, визначено вимогою документального відображення в бухгалтерському обліку операцій з одержання і передачі векселя. На практиці використовується Акт приймання-передачі векселя. В тексті акта приймання-передачі вказується підстава його видачі (тобто договір, на підставі якого зазначений вексель або декілька векселів були видані або передані).

Враховуючи, що форму Акта жодним нормативним документом не визначено, підприємство може встановлювати додаткові реквізити, наприклад, найменування платника за переказаним векселем, і найменування авалістів (у випадку передачі авальованих векселів), дату початку нарахування відсотків (при передачі відсоткових векселів) тощо.

Примітка. Вексель виник у 12-13 ст. в Італії в результаті розвитку міжнародної торгівлі та банківництва. Прообразом векселя були ордери, позичкові листи, грошові розписки. Спочатку вексель використовувався для здійснення валютообмінних операцій.

За бажанням учасників вексельної операції, крім Акту приймання-передачі, може складатись реєстр векселів. У разі передачі векселя для інкасування до банку, складання реєстру є обов'язковим.

Що стосується погашення векселя, то воно оформляється Актом пред'явлення векселя до платежу (або Актом приймання-передачі векселя до платежу), який підписується обома сторонами, або має форму односторонньої заяви векселедержателя з підписом і печаткою платника про її прийняття.

ПРИКЛАД. Покупець за договором, який передбачає вексельну форму розрахунків, придбав у Продавця товар на суму 12000 грн. (у тому числі ПДВ - 20000 грн.). У забезпечення заборгованості, що виникла, Покупець виписав простий вексель, який видається ним при оформленні розрахунків щодо передачі права власності на товар або після завершення такої операції.

Для простоти припустимо, що після пред'явлення векселя до платежу він був своєчасно і у повному обсязі погашений векселедавцем грошовими коштами, тобто векселедержателю не довелося вчиняти процедуру опротестування векселя для забезпечення своїх прав.

Першим етапом є відвантаження товарів продавцем за договором на суму 12000 грн. (у тому числі 2000 грн. - ПДВ) і оприбуткування зазначених товарів покупцем.

Наступним етапом є видача покупцем простого векселя номінальною вартістю, яка дорівнює сумі заборгованості перед продавцем (тобто без дисконту), що виникла, а також погашення векселя векселедавцем. Пред'явлення векселя до платежу оформляється відповідним актом, причому індосамент на векселі не вказується.

Видача векселя не спричинює жодних податкових наслідків ні стосовно податку на прибуток, ні щодо ПДВ.

Порядок відображення в бухгалтерському обліку таких операцій буде таким:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
У покупця				
1.	Оприбутковано отриманий від продавця товар	281	631	10000
2.	Включено суму ПДВ до складу податкового кредиту щодо ПДВ за наявності податкової накладної	641	631	2000
3.	Виписано і видано продавцю вексель	631	51, 621	12000
4.	Перераховано грошові кошти як погашення векселя	621, 51	311	12000
У продавця				
1.	Відображено реалізацію товару	361	702	12000

2.	Нараховано податкове зобов'язання щодо ПДВ	702	641	2000
3.	Відображено собівартість реалізованих товарів	902	281	7000
4.	Віднесено на фінансовий результат дохід від реалізації	702	791	10000
5.	Віднесено на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	902	7000
6.	Отримано вексель	182,341	361	12000
7.	Отримано грошові кошти після пред'явлення векселя до погашення	311	182,341	12000

Основна відмінність від операцій, оформлених простим векселем, у випадку видачі переказаного векселя полягає в тому, що у цій схемі братимуть участь 3 особи, а саме:

- особа, що видала вексель, тобто векседавець (підприємство А);
- особа, якій векседавець дає наказ сплатити, тобто платник за векселем, або трасат (підприємство Б);
- особа на користь якої видано вексель, тобто перший одержувач, або векселедержатель, або ремітент (підприємство В).

ПРИКЛАД. Підприємство А є кредитором підприємства Б. Додатковою угодою до купівлі-продажу (згідно з яким утворилася ця заборгованість на суму 2400 грн., у тому числі ПДВ – 400 грн.) було застережено, що підприємство Б погасить її шляхом акцепту переказних векселів, виданих підприємством А третій стороні підприємстві В. Підприємство А купує товар на суму 1200 грн., платником за яким є підприємство Б. Підприємство В подало вексель до акцепту. Вексель було акцептовано. Після закінчення зазначеного у векселі терміну він пред'являється до платежу і оплачується підприємством Б.

Ці операції схематично зображено на рис. 4.

Порядок бухгалтерського обліку операцій з видачі та погашення переказаного векселя розглянемо в табличній формі:

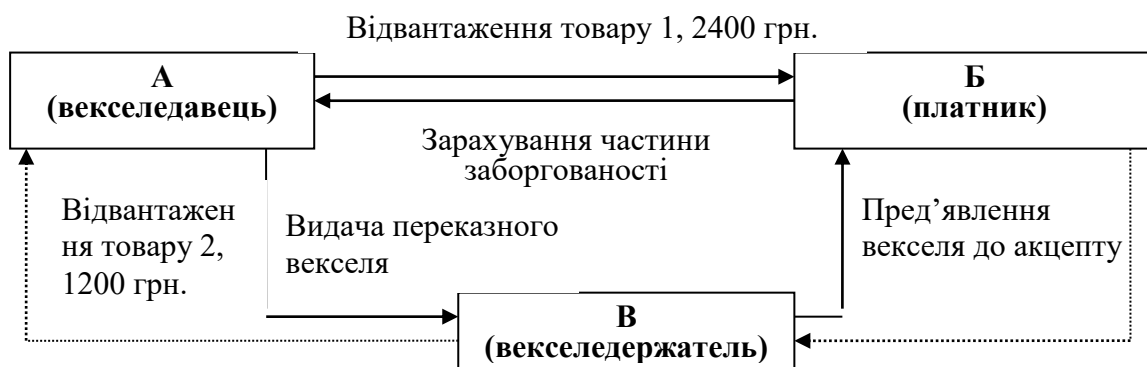


Рис. 4 Схема використання переказного векселя

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
У підприємства А				
1.	Відображено реалізацію товару	361	702	2400
2.	Нараховано податкові зобов'язання щодо ПДВ	702	641	400
3.	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281	1500
4.	Віднесено на фінансовий результат дохід від реалізації	702	791	2000
5.	Віднесено на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	902	1500
6.	Оприбутковано отримані від продавця товари	281	631	1000
7.	Включено суму ПДВ до складу податкового кредиту щодо ПДВ за наявності податкової накладної	641	631	200
8.	Видано переказний вексель	631	621	1200
9.	Здійснено зарахування номінальної вартості векселя з частиною заборгованості підприємства Б	621	361	1200
У підприємства Б				
1.	Оприбутковано отримані від підприємства А товари	281	631	2000
2.	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ за наявності податкової накладної	641	631	400
3.	Акцептовано переказний вексель на його повну вексельну суму	631	621	1200
4.	Оплачено переказний вексель при його пред'явленні до погашення	621	311	1200
У підприємства В				
1.	Реалізовано товар	361	702	1200
2.	Нараховано податкові зобов'язання щодо ПДВ	702	641	200
3.	Відображено собівартість реалізованих товарів	902	281	800
4.	Віднесено на фінансовий результат дохід від реалізації товарів	712	791	1000
5.	Віднесено на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	902	800
6.	Отримано переказний вексель	341	361	1200
7.	Отримано грошові кошти при погашенні векселя	311	341	1200

Контрольні запитання до теми

1. Що означає “довгострокова дебіторська заборгованість”?
2. Хто такі дебітори?
3. Що відображається по дебету і кредиту 18 рахунку “Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи”?
4. Назвіть субрахунки 18 рахунку “Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи”.
5. Який П(С)БО визначає порядок обліку оренди необоротних активів та розкриття інформації щодо оренди у фінансовій звітності орендаря і орендодавця?
6. Яка різниця між фінансовою і операційною орендою?
7. З який елементів складається загальна сума мінімальних орендних платежів (МОП)?
8. Як здійснюється нарахування амортизації об'єкта орендарем?
9. На якому рахунку відображається об'єкт оренди за умови операційної оренди?
10. Якою є методика визначення мінімальних орендних платежів?
11. Назвіть кореспонденцію до господарської операції: одержано у фінансову оренду об'єкт основних засобів.
12. Назвіть кореспонденцію до господарської операції: відображено витрати на поліпшення об'єкта фінансової оренди.
13. Що таке вексель?
14. Які є види векселя?
15. Назвіть рахунки і субрахунки, що використовуються для ведення обліку господарських операцій з векселями.
16. Де відображається синтетичний облік на рахунку 34 “Короткострокові векселі одержані” і на рахунку 62 “Короткострокові векселі видані”?
17. Назвіть кореспонденції до таких господарських операцій: а) виписано і видано продавцю вексель; б) перераховано грошові кошти як погашення векселя.
18. Відобразить в кореспонденції наступні господарські операції: а) отримано вексель; б) отримано грошові кошти після пред'явлення векселя до погашення.
19. Який документ підтверджує передачу векселя?
20. Яким документом оформляється погашення векселя?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. У якому положенні визначено принципи формування та обліку інформації про дебіторську заборгованість та вимоги щодо її розкриття у фінансовій звітності?
 - а) П(С)БО № 8;
 - б) П(С)БО № 5;
 - в) П(С)БО № 9;
 - г) П(С)БО № 10;
 - д) П(С)БО № 2.
2. Більш точніше момент виникнення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги описується П(с)БО
 - а) № 15 «Дохід»;
 - б) № 16 «Дохід»;
 - в) № 14 «Дохід»;
 - г) № 13 «Дохід»;
 - д) № 5 «Дохід».
3. Код якого синтетичного рахунку відповідає за довгострокову дебіторську заборгованість?

- а) 18;
- б) 16;
- в) 14;
- г) 17;
- д) 19.

4. Довгострокова дебіторська заборгованість – це?

а) заборгованість, яка не погасилася через брак коштів, отриманих на відкритих аукціонах при продажі заставленого майна, при умові, що інші юридичні заходи кредитора не привели до стягнення іншого майна;

б) заборгованість, яка не виникає у ході нормального операційного циклу і буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу;

в) заборгованість, яка або виникає у ході нормального операційного циклу, або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу;

г) заборгованість не забезпечена гарантіями (векселями, заставами, угодами страхування);

д) немає правильної відповіді.

5. Що відносять до виду дебіторської заборгованості?

а) суми заборгованості за договорами на створення (передачу) науково-технічної продукції;

б) суми заборгованості, утворені виключно через інвестиційну діяльність підприємства;

в) суми іншої дебіторської заборгованості;

г) суми заборгованості, утворені через інвестиційну, фінансову діяльність підприємства, а також внаслідок надзвичайних подій;

д) немає правильної відповіді.

6. Який строк погашення довгострокової дебіторської заборгованості?

а) менше року;

б) більше одного місяця;

в) більше дванадцяти місяців;

г) правильні відповіді а і в;

д) немає правильної відповіді.

7. Аналітичний облік довгострокової дебіторської заборгованості ведеться:

а) за кожним дебітором, за видами заборгованості, термінами її виникнення й погашення;

б) за групою дебіторів, за сукупністю їх заборгованості;

в) за термінами її виникнення й погашення;

г) за кожним покупцем та замовником по кожному пред'явленому до сплати рахунку;

д) немає правильної відповіді.

8. За якою вартістю в балансі відображається довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються відсотки?

а) відновлювана вартість;

б) теперішня вартість;

в) первісна вартість;

г) ліквідаційна вартість;

д) правильні відповіді б і в.

9. Заборгованість – це?

а) поточні, довготермінові зобов'язання з термінами погашення, як правило, більше одного року — рахунки кредиторів;

- б) боргове зобов'язання боржника - дебітору про виплату певної суми коштів до встановленої дати;
- в) зобов'язання, не пов'язані з реалізацією продукції, товарів, робіт, послуг;
- г) боргові зобов'язання, що виникають внаслідок видачі векселів, випуску облігацій тощо;
- д) немає правильної відповіді.

10. Що відноситься до довгострокової дебіторської заборгованості?

- а) заборгованість орендаря за фінансовою орендою, яка відображається в балансі орендодавця;
- б) заборгованість, що виникає при надзвичайних подіях – пожежі, повені, крадіжках;
- в) надання позик іншим підприємствам;
- г) надання позик фізичним особам;
- д) всі відповіді правильні.

11. Скільки субрахунків має 18 рахунок?

- а) 3;
- б) 4;
- в) 5;
- г) 6;
- д) немає правильної відповіді.

12. Хто такі дебітори?

- а) особи, компанії або організації, що надають підприємству гроші, товари, або послуги у борг за умови, що він буде погашений в певний день або по закінченню певного терміну;
- б) юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товарно-матеріальних цінностей (сировини, палива, матеріалів, запасних частин, МШП), надають послуги, виконують роботи;
- в) юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів;
- г) фізична або юридична особа, яка здійснює оплату грошима і є набувачем товару або послуги;
- д) немає правильної відповіді.

13. Субрахунок “довгострокові векселі одержані”?

- а) 181;
- б) 182;
- в) 183;
- г) 184;
- д) немає правильної відповіді.

14. Оренда – це?

- а) документ, який засвідчує угоду двох або більше юридичних чи фізичних осіб про встановлення, зміну або припинення їх спільних дій згідно із зафіксованими в ньому цивільними правами та обов'язками;
- б) документ, який свідчить, що його власник відповідає певним вимогам, які встановлено для цього напрямку діяльності;

- в) бланк цінного паперу, який видається власнику цінного паперу і містить визначені законодавством реквізити та назву виду цінного паперу;
- г) фізична або юридична особа, яка здійснює оплату грошима і є набувачем товару або послуги;
- д) угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

15. Теперішня вартість мінімальних орендних платежів на початок звітного періоду розраховується за формулою:

$$а) TBA = A * \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}} \right) : i \right];$$

$$б) TBA = A * \left[1 + \left(1 - \frac{i}{(1+i)^{n-1}} \right) : i \right];$$

$$в) TBA = A * \left[\left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right];$$

$$г) TBA = A * \left[\left(1 - \frac{n}{(1+i)^n} \right) : i \right];$$

д) немає правильної відповіді.

16. Назвіть кореспонденцію: перераховано орендодавцю в погашення заборгованості за об'єкт оренди.

- а) Дт 61 Кт 31;
- б) Дт 10 Кт 152;
- в) Дт 531 Кт 61;
- г) Дт 61 Кт 31;
- д) Дт 531 Кт 31.

17. Вексель – це?

- а) доручення банку покупця, банку постачальника провести оплату за відвантажену продукцію, товар, надані послуги на підставах обумовлених в цьому дорученні;
- б) цінний папір, що засвідчує безумовне грошове зобов'язання боржника сплатити у певний термін зазначену суму грошей власникові векселя;
- в) цінний папір, який містить нічим не обумовлене розпорядження чекодавця банку провести платіж зазначеної в ньому суми чекоутримувача;
- г) боргові зобов'язання, що виникають внаслідок видачі векселів, випуску облігацій тощо;
- д) немає правильної відповіді.

18. Назвіть кореспонденцію: виписано і видано продавцю вексель.

- а) Дт 51, 621 Кт 631;
- б) Дт 621, 51 Кт 311;
- в) Дт 631 Кт 51, 621;
- г) Дт 311 Кт 51;
- д) Дт 631 Кт 702.

19. Назвіть кореспонденцію: акцептовано переказний вексель на його повну вексельну суму.

- а) Дт 341 Кт 361;

- б) Дт 631 Кт 621;
- в) Дт 281 Кт 631;
- г) Дт 621 Кт 631;
- д) Дт 311 Кт 341.

20. Назвіть кореспонденцію: збільшення первісної вартості об'єкта операційної оренди

- а) Дт 117 Кт 15;
- б) Дт 531 Кт 61;
- в) Дт 15 Кт 117;
- г) Дт 61 Кт 531;
- д) Дт 23 Кт 685.

Нормативно-правове забезпечення обліку довгострокової дебіторської заборгованості

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.99р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.

2. Про оренду державного майна»: Законом України від 14.03.95 № 98 [п.2, ст.1]

3. Положення (стандарт) Бухгалтерського Обліку 10 “Дебіторська заборгованість”: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

4. Положення (стандарту) Бухгалтерського Обліку 14 “Оренда”: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. №181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 17 “Оренда” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua.

6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/>

7. Про затвердження Інструкції про застосування Порядку викупу кредиторської і погашення дебіторської заборгованості держави з використанням казначейських векселів: Інструкція Мінфіну України від 16.06.99 р. № 151 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua.

Примітка: Облік запасів на початку його зародження у Єгипті і Вавилоні здійснювався з використанням описів, списків, основне призначення яких полягало у відображенні стану майна. Але при такій формі реєструвався лише зміст об'єктів, що обліковуються, а зміна їх стану, рух запасів в операціях залишалися незрозумілими. Також, на писарів покладалися обов'язки не лише ведення обліку державних доходів і витрат, а також вони вели облік військових трофеїв, врожая із завойованих територій.

РОЗДІЛ II

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ЗАПАСІВ

ТЕМА 7: ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

- 1. Загальні положення обліку запасів. Сутність виробничих запасів та їх класифікація*
- 2. Характеристика рахунків обліку запасів*
- 3. Оцінка запасів при їх надходженні.*
- 4. Розподіл транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ).*
- 5. Оцінка запасів при їх вибутті.*
- 6. Документування господарських операцій із обліку запасів.*
- 7. Порядок організації аналітичного обліку виробничих запасів. Складський облік.*
- 8. Бухгалтерське відображення операцій із руху виробничих запасів.*
 - 8.1. Облік надходження запасів*
 - 8.2. Облік вибуття запасів*
- 9. Облік переоцінки запасів*

Запаси є однією з найбільших складових собівартості продукції, робіт, послуг. Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отримання підприємством прибутку та збереження самих запасів. До складу запасів може відноситись сотні видів найменувань. І по кожному такому виду з метою забезпечення кількісної та якісної інформації слід вести аналітичний облік. Для цього потрібно вказувати кількість кожної облікової одиниці в натуральних вимірниках, які повинні бути єдині на підприємстві. У випадку, коли на підприємство від постачальника приходять запаси, що обліковуються згідно документів у іншому вимірнику, то необхідно перерахувати у той вимірник, який застосовується на підприємстві.

7.1 Загальні положення обліку запасів. Сутність виробничих запасів та їх класифікація

Методологічною основою оцінки та обліку товарно-матеріальних цінностей є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”. У відповідності до п.4 П(с)БО 9, *запаси* – це активи, які:

- зберігаються для наступного продажу в умовах звичайної господарської діяльності;
- перебувають в процесі виробництва з метою наступного продажу продукту виробництва;
- зберігаються для споживання при виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, також для управління підприємством.

Запаси визнаються активами, коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням та їх вартість можна достовірно визначити.

Під виробничими запасами розуміють активи, які використовують для подальшого продажу споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Класифікація виробничих запасів:

1. **Сировина і матеріали** – це предмети праці з яких виготовляють продукцію. Вони утворюють матеріальну (речову основу продукції):

а) *Сировина* – це продукція с\г (зерно, молоко) і видобувної промисловості (вугілля, газ);

б) *Матеріали* – це продукція переробної промисловості (борошно, тканина).

Сировину і матеріали поділяють на дві групи:

– допоміжні;

– основні.

До групи *допоміжних* матеріалів у зв'язку з особливістю використання окремо виділяють паливо та тарні матеріали і запасні частини.

2. **Паливо** для потреб виробництва. Розглядають технологічне, моторне і господарське.

3. **Тара і тарні матеріали** – належать предмети, які використовуються для пакування, зберігання різних матеріалів і продукції (мішки, коробки, ящики).

4. **Запасні частини** – служать для ремонту і заміни спрацьованих деталей автомобілів та обладнання.

Незавершене виробництво – виступає у вигляді незакінчених робіт, незакінчених обробкою і складанням деталей, виробів та незакінчених технологічних процесів. На виробничих підприємствах до незавершеного виробництва відносяться витрати на виконання робіт, послуг, по яких підприємство ще не визнало дохід.

Напівфабрикати – це сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не є готовою продукцією.

Зворотні відходи виробництва – це залишки, що утворились в процесі переробки сировини і матеріалів, які повністю втратили свої споживчі якості (тирса, стружка).

Готова продукція – актив виготовлений на підприємстві. Призначена для продажу. При цьому вона має відповідати технічним і якісним характеристикам, що передбачаються договором чи іншим нормативним актом.

МШП – це предмети, що використовують протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він не більше одного року.

Товари – матеріальні цінності. Які придбані та зберігаються на підприємстві з метою подальшого продажу.

7.2. Характеристика рахунків обліку виробничих запасів

У плані рахунків, для відображення запасів передбачено клас 2 “Запаси”, який містить 9 рахунків. Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначений для узагальнення інформації про наявність і рух запасів, а саме: виробничих запасів, палива, тари та тарних матеріалів, відходів основного виробництва.

За *Дт* рахунку 20 відображають надходження запасів на підприємство, їх дооцінка. За *Кт* – витрачання на виробництво, переробку, відпуск на сторону, уцінка.

Рахунок 20 «Виробничі запаси» має такі субрахунки:

- 201 – сировина і матеріали;
- 202 – купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби;
- 203 – паливо;
- 204 – тара та тарні матеріали;
- 205 – будівельні матеріали;
- 206 – матеріали передані в обробку;
- 207 – запасні частини;
- 208 – матеріали с\г призначення;
- 209 – інші матеріали.

На субрахунку 201 “Сировина і матеріали” відображають рух сировини і матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється або є необхідним компонентом при їх виготовленні.

На субрахунку 202 “Купівельні напівфабрикати...” Відображається наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових виробів, що придбані для комплектування продукції, що випускаються, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання.

На субрахунку 203 “Паливо” обліковується наявність та рух палива, що прибувають або заготовлюються для технічних потреб виробництва, для виготовлення енергії та опалення.

На субрахунку 204 “Тара та тарні матеріали” відображується наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується для виготовлення тари і її ремонту.

На субрахунку 205 “Будівельні матеріали” відображається рух будівельних матеріалів, деталей, обладнання, які належать до монтажу та інші матеріальні цінності необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт і інших робіт.

На субрахунку 206 “Матеріали передані в обробку” обліковуються матеріали передані в обробку на сторону, та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів.

На субрахунку 207 “Запасні частини” ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів. А також автомобільних шин у запасі та обороті. Тут ведеться облік обмінного фонду повного комплексу машин, двигунів та ін.

На субрахунку 208 “Матеріали с\г призначення” обліковуються мінеральні добрива зі шкідниками с\г, культур, хімікатів.

На субрахунку 209 “Інші матеріали” обліковуються відходи виробництва (стружка, тирса), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від

ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали.

7.3. Оцінка запасів при їх надходженні.

Оцінка запасів при надходженні здійснюється за первісною вартістю. Згідно П(с)БО 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається із таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів і не відшкодовуються підприємству;
- ТЗВ;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, витрати на плату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно-технічних характеристик запасів;

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат періоду, в якому вони були встановлені, здійснені: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші 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.

Шляхи надходження запасів на підприємство: купівля у постачальника; безоплатне отримання; як внесок до статутного капіталу засновниками підприємства; виготовлення власними силами; в результаті обміну на подібні та неподібні запаси.

Таблиця 7

Формування первісної вартості запасів за шляхами надходження

Шляхи надходження запасів	Формування первісної вартості запасів
Придбання	Первісною вартістю запасів є собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат на їх придбання
Виготовлення власними силами	Первісною вартістю визначається собівартість їх виробництва. Яка визначається за П(с)БО 16 "Витрати"
Внесення до статутного капіталу	Первісною вартістю визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість
Одержання безоплатно	Первісною вартістю визначається їх справедлива вартість
Придбання в результаті обміну	Первісна вартість запасів, придбаних у результаті обміну 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. Первісною вартістю одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на неподібні запаси визначається справедлива вартість придбаних запасів.
--	--

7.4. Розподіл транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ).

Транспортно заготівельні витрати – це затрати на заготівлю, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів. Транспортно заготівельні витрати включаються до собівартості запасів або загальною сумою відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів. Сума ТЗВ, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітний місяць і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані) за звітний місяць. Сума ТЗВ, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули, з відображенням вибуття цих запасів. Середній відсоток ТЗВ визначається діленням суми залишків ТЗВ на початок місяця і ТЗВ за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Для рівномірного списання накопичені суми ТЗВ належать щомісячному розподілу між сумою залишку запасів на кінець звітний періоду та сумою запасів, які вибули у звітному місяці. Зробити це можна у два етапи.

Етап 1: Визначити середній процент вартості ТЗВ

$$\text{ТЗВ \%} = (\text{ТЗВп} + \text{ТЗВн}) : (\text{Зп} + \text{Зн}), \text{ де} \quad (1)$$

ТЗВп – вартість послуг, включених до вартості всіх запасів на початок звітний періоду;

ТЗВн – вартість послуг, отриманих у звітному періоді, пов'язаних із надходженням запасів;

Зп – вартість запасів на початок періоду;

Зн – вартість запасів. Що надійшли в звітному періоді.

Етап 2. Шляхом множення отриманого результату на купівельну вартість запасів визначається сума транспортних витрат, яку слід додати до вартості запасів (включивши її тим самим до первісної вартості).

Приклад 1

Розподілити суму ТЗВ

1. Проведено придбання запасів на суму 3000 грн., з них:

- товари для подальшого продажу – 2000 грн.

- матеріали для виробництва – 1000 грн.

2. Сума транспортно-заготівельних витрат, що пов'язані з придбанням цих запасів 600 грн.

3. $\text{ТЗВ \%} = (0+600):(0+3000) \cdot 100 = 20 \%$

4. Сума ТЗВ, яка відноситься до вартості товарів

$$2000 \cdot 20 : 100 = 400 \text{ грн.}$$

5. Сума ТЗВ, яка відноситься до вартості матеріалів

$$1000 \cdot 20 : 100 = 200 \text{ грн.}$$

6. Первісна вартість запасів становить

$$2000 + 400 = 2400 \text{ грн., матеріалів } 1000 + 200 = 1200 \text{ грн.}$$

Приклад 2

Розподілити транспортно-заготівельні витрати пов'язані з придбанням запасів, коли використовується окремий субрахунок для обліку ТЗВ.

№ п\п	Показник	Вартість запасів, тис. грн. (рах. 20, 22, 28)	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн. (окремий субрахунок)
1.	Залишок на початок місяця	150	25
2.	Надійшло за місяць	300	50
3.	Витрачено за місяць	400	? (67)
4.	Залишок на кінець місяця (р.1 + р.2 - р.3)	50	? (8)

Сума ТЗВ, яка за розподілом відноситься до запасів, що витрачені у звітному періоді $((25 + 50) : (150 + 300)) \cdot 400 = 67$

Приклад 3

На підприємстві станом на 01.08. __ р. за даними бухгалтерського обліку залишки матеріалів склали 42000 грн., залишки не списаних ТЗВ – 160 грн. Протягом звітного місяця надійшли матеріали на суму 100000 грн., ТЗВ склали 400 грн.

$$\text{ТЗВ \%} = (160 + 400) : (42000 + 100000) \cdot 100 = 39 \%$$

Протягом звітного періоду у відповідності з виробничим звітом керівника цеху було списано у виробництво матеріалів на суму 120000 грн., відповідно сума ТЗВ, яку належить списати на витрати виробництва, визначається пропорційно витратам матеріалів. Тобто $120000 \cdot 0,39 : 100 = 468$ грн.

Розрахунок ТЗВ наведено в табл. 3. Одержані результати на кінець місяця переносяться як початкове сальдо на початок місяця.

Таблиця 3

Розрахунок транспортно-заготівельних витрат

Період	Залишок ТЗВ за місяць, грн.	Збільшення ТЗВ за місяць, грн.	Разом ТЗВ за місяць (гр. 2+гр.3)	Залишок запасів на початок місяця, грн.	Надходження запасів за місяць, грн.	Разом запасів за місяць. (гр.5+гр.6)	Процент ТЗВ	Вартість запасів списаних на виробництво, грн.	Сума ТЗВ, що підлягає списанню на виробництво, грн.	Залишок запасів на кінець місяця (гр.7-гр.9)	Залишок ТЗВ на кінець місяця (гр.4-гр.10)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Серпень	160	400	560 (160+400)	42000	100000	142000 (42000+ 100000)	0,39	120000	468 (120000* 0,39*100)	22000 (142000- 120000)	92 (560-468)

Вересень	92 (із гр. 12)	440	532 (92+440)	22000 (із гр. 11)	106000	128000 (22000+ 106000)	0,42	11000	462 (110000* 0,42*100)	18000 (128000- 110000)	70 (532-462)
Жовтень	70 (із гр. 12)			18000 (із гр. 11)							
і т. д.											

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 2

Тема: Розподіл транспортно-заготівельних витрат

Мета: Навчитись визначати середній відсоток розподілу ТЗВ, правильно включати ТЗВ до первісної вартості запасів

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат.

Завдання

Виконати завдання згідно варіанту та відобразити віднесення транспортних витрат до первісної вартості запасів.

1. Придбано товари для подальшого продажу на суму

В – 1	В – 2	В – 3	В – 4	В – 5	В – 6
10000	7000	4000	6000	12000	8000

та матеріалів для виробництва.

В – 1	В – 2	В – 3	В – 4	В – 5	В – 6
2000	20000	16000	12000	4000	14000

Оплачено транспортно-заготівельні витрати.

В – 1	В – 2	В – 3	В – 4	В – 5	В – 6
500	400	600	500	1000	300

2. На підприємстві використовується окремий субрахунок для обліку ТЗВ. Провести розподіл ТЗВ, якщо відомо, що

Варіант	Залишок на початок місяця, тис. грн.		Надійшло за місяць, тис. грн.		Витрачено за місяць
	Вартість запасів	Сума ТЗВ	Вартість запасів	Сума ТЗВ	
1	100	20	300	60	200
2	60	10	110	20	150

3	130	25	250	50	300
4	150	26	400	54	450
5	200	30	450	45	300

3. На підприємстві станом на 01.10. __ р. за даними бухгалтерського обліку наведені в таблиці. Провести розподіл ТЗВ.

	В – 1	В – 2	В – 3	В – 4	В – 5
Залишки матеріалів на початок місяця	68000	50000	10000	45000	30000
Залишок не списаних ТЗВ	240	200	50	130	200
Надійшло матеріалів	100000	240000	90000	300000	180000
ТЗВ протягом місяця	500	60	300	600	450
Передано матеріалів у виробництво	140000	260000	40000	280000	200000

7.5. Оцінка запасів при їх вибутті у виробництво

Згідно П(С) БО 9 Запаси на підприємстві можна використовувати один із шести методів оцінки запасів або декілька одночасно. Але при цьому слід уточнити, що для усіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Різноманітні та різнотипні запаси не заборонено обліковувати різними методами, але при цьому слід аргументовано підтвердити відмінність в умовах їх використання. Слід мати на увазі, що при зміні специфіки господарської діяльності можлива зміна облікової політики, яка може проявлятися у зміні методів оцінки запасів при їх списанні.

Оцінка запасів може проводитися за такими методами: за собівартістю перших за часом надходження запасів (FIFO); за середньозваженою собівартістю; за цінами продажу; нормативних витрат; за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці запасів.

Підприємство може вибрати одну із двох систем обліку: постійну, періодичну. Вибір системи має бути обумовлений в наказі про облікову політику. При застосуванні періодичної системи обліку надходження та вибуття запасів, їх залишки при складанні звітності групуються на певну дату (місяць, квартал, рік). Періодична – характеризується тим, що облік за рухом та залишками запасів відображається станом на кінець робочого дня. Ця система обліку є більш точною, оскільки, надає оперативну інформацію. Проте її недоліком є велика трудомісткість.

Використовуючи один метод оцінки запасів при застосуванні двох систем обліку отримують різні суми відпущених у виробництво запасів та їх залишки.

Цей факт пояснюється різницею в часі відображення оцінки запасів.

Метод **ФІФО** (першими відпускаються запаси, що надійшли раніше) базується на хронології надходження, тобто на припущенні, що одиниці запасів, які були придбані першими, продаються чи використовуються першими, що запобігає їх псуванню, а також, що грошова одиниця є стабільною.

Одиниці, які залишаються в запасах на кінець періоду, оцінюються за цінами останніх надходжень товарів. Даний метод найчастіше застосовується для таких видів запасів які повинні реалізуватися у першу чергу, щоб уникнути збитків від їх псування.

При постійному обліку вартість витрачених запасів розраховується виходячи з їх загальної вартості безпосередньо при витрачанні чергової партії. Собівартість проданих запасів визначається шляхом додавання вартостей, використаних при їх збуті.

Метод **середньозваженої собівартості** є дуже поширеним. Сутність його полягає в тому, що при різних цінах на запаси визначається середня ціна, по якій потім списується собівартість запасів у виробництво. При цьому визначаються суму кількості одиниць запасів на початок звітного періоду та їх вартість і одиниць запасів, придбаних протягом звітного періоду, та їх вартість. Далі сума добутків кількості таких запасів та їх вартостей ділиться на кількість запасів, що в результаті дає нам середньозважену собівартість одиниці запасу на кінець періоду.

Метод **оцінки по цінах продажу** має найбільш практичне застосування в торгівлі, тому його розглянемо у темі “Облік товарів”.

Метод **нормативних витрат** в основному призначений для серійного промислового виробництва. Суть його полягає в тому, що запаси, як правило, оцінюються в балансі по нормативній собівартості, яка складається з суми нормативних витрат на одиницю виробу. Ці витрати плануються підприємством, регулярно перевіряються і змінюються для максимального наближення їх до фактичних. Точний термін перегляду норм витрат Законодавством не встановлений, отже він визначається підприємством самостійно. Відхилення від встановлених нормативів обліковують на окремих регулюючих рахунках.

Метод **ідентифікованої собівартості** застосовується щодо тих видів виробничих запасів, які використовуються для виконання спеціальних замовлень і проектів, які мають значну вартість, а також стосовно тих видів запасів, котрі не замінюють один одного. Іншими словами, застосування цього методу передбачає ведення індивідуального обліку по кожному виду запасів. В результаті використання цього методу однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що не завжди зручно. У залежності від того, який саме з однакових запасів використає підприємство, прибуток буде змінюватись відповідно до первісної вартості кожного запасу.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 3

Тема: Оцінка запасів

Мета: Удосконалити навички оцінки надходження та вибуття запасів у виробництво

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи полягають у використанні таких методів оцінки запасів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись із визначенням термінів “запаси”, класифікацією запасів, оцінкою надходження та вибуття виробничих запасів.

Завдання

Виконати завдання згідно варіанту, а саме оцінити вартість вибуття запасів всіма методами на 27.12. __ р. та відобразити результати бухгалтерськими проведеннями (див. табл. 6).

Варіант	Залишок на початок місяця		Надходження виробничих запасів			Вибуття виробничих запасів	
	К-ть, шт.	Ціна одиниці, грн.	Дата	К-ть шт.	Ціна грн.	Дата	К-ть шт.
1.	300	150	02.12.	400	100	09.12.	300
			08.12.	350	180		
			10.12.	300	140	19.12.	450
			16.12.	500	160		
2.	700	300	03.05.	300	250	02.05.	200
			08.05.	350	200		
			12.05.	600	320	11.05.	300
			21.05.	280	280		
3.	300	150	02.12.	400	100	09.12.	300
			08.12.	350	180		
			10.12.	300	140	19.12.	450
			16.12.	500	160		
4.	100	10	03.10.	300	15	05.10.	200
			08.10.	200	12	16.10.	400
			15.10.	400	13	24.10.	300
			22.10.	350	16		

5.	480	10	03.07.	120	12	04.07.	490
			05.07.	440	15	07.07.	25
			11.07.	300	20	22.07.	200
			21.07.	520	13		

7.6 Документування господарських операцій із обліку запасів.

Основними типовим документами з оприбуткування та видачі матеріалів є **накладні та товарно-транспортні накладні, прибуткові ордери, акт про приймання матеріалів**. Матеріали, що надходять на склад ретельно перевіряються, встановлюють відповідність їх якості, кількості.

Якщо не виявлено розходжень матеріали приймаються, але при цьому можливі два варіанти оформлення приходу:

1. Безпосередньо на документах постачальників на одному примірнику документа, який підписує матеріально-відповідальна особа, ставлять штамп прийому [ОПРИБУТКОВАНО].

2. У другому випадку оформлюють **прибутковий ордер** в одному примірнику.

У випадку, коли є розбіжності кількості та якості з даними супроводжуючих документів постачальника, а також для матеріалів, що надійшли без платіжних доручень складають **акт про приймання матеріалів**. Він складається комісією, яка призначається керівником підприємства, до якої входить завідувачий складом, представник відділу постачання та інші особи. У цій комісії є обов'язкова участь представника, а за його віддаленості представника іншої незацікавленої організації. Він складається у двох примірниках. Цей акт є підставою для оприбуткування бухгалтерією фактично прийнятих матеріалів. Прибутковий ордер при цьому не заповнюється.

При одержанні вантажів із залізничної станції експедитор повинен перевірити відповідність кількості місць, що надходять, а також знаків маркування на них з даними супровідних документів. Якщо вантаж прибув у справному вагоні без ознак злому, експедитор повинен домагатися вибіркової перевірки маси і стану прибулих матеріалів. Якщо приймаючи вантаж буде встановлено розходження з даними зазначених у транспортних документах, або виникнуть питання щодо цілісності вантажу (зірвана або пошкоджена пломба) складають **комерційний акт**. Цей акт є основою для подання претензії до залізниці або пароплавства про відшкодування збитків.

Матеріальні цінності, що надійшли від постачальника автомобільним транспортом оприбутковуються на склад на підставі товарно-транспортної

Примітка: У Китаї облік запасів вівся в "червоних списках", в які записувалися дані "актів". Для перевірки один з екземплярів списку відсилався в центральне управління. Відпуск запасів проводився за принципом: "перша партія одержана – перша відпущена", що свідчить про наявність певних особливостей в організації складського господарства, та є прототипом методу списання запасів – FIFO.

накладної одержаної від вантажовідправника. У випадках, якщо матеріальні цінності (наприклад, листове залізо) надходять в одній одиниці виміру (за вагою), а витрачаються в іншій (за рахунком), то його оприбуткування, зберігання і відпуск необхідно відображати у всіх документах у двох одиницях виміру.

У разі надходження вантажу на склад без документів відділ постачання видає **наказ про прийом вантажу без документів**.

НАКАЗ
ПРО ПРИЙМАННЯ ВАНТАЖІВ БЕЗ ДОКУМЕНТІВ
Склад № 2

Прийняти матеріали на склад, що надійшли без документів від підприємства ПАТ “Зоря” 26.01.16 р.

№ п/п	Найменування	Кількість	Номер картки складського обліку
1	Двигун	5	128
2	Підшипник	100	302

Начальник відділу постачання _____ Гол. бухгалтер _____ Зав. складом _____

Матеріали прийняті прибутковий ордер № _____ і акт № _____.
Завідуючий складом здає накладні до бухгалтерії з прибутковими ордерами.

Для одержання матеріалів від постачальника, покупець повинен видавати експедитору **довіреність** типової форми, яка не потребує на сьогодні реєстрації у журналі реєстрації довіреностей. Необхідно налагодити суворий контроль за своєчасне оприбуткування матеріалів, та повернення невикористаних довіреностей.

При дрібних купівлях матеріалів готівкою підзвітна особа зобов'язана здати матеріали на склад, а комірник на рахунку постачальника повинен поставити відмітку про дату, номер прибуткового ордеру і підпис.

Також необхідно щоденно одержувати в банку **рахунки-фактури**, перевіряти їх відповідність надходженню матеріальних цінностей на склад підприємства і контролювати своєчасність їх оплати.

За умови тривалої відсутності і перебування в дорозі матеріальних цінностей потрібно вживати заходів по розшуку вантажу. Необхідно забезпечити своєчасність надходження матеріалів.

Коли виробничі запаси надходять до складу без рахунків фактур, то такі поставки називаються **невідфактурованими**. Бухгалтерія повинна за ці матеріали і вжити заходів до своєчасного одержання рахунків від постачальників.

Запаси можуть поступати зі сторони та із цеху. Це продукція власного виробництва і зайві одержані і не використані матеріали, а також матеріали одержані від ліквідації основних засобів МШП, браку у виробництві та відходи. Ці матеріали оприбутковуються на склад за допомогою **накладної на внутрішнє переміщення**.

Накладна складається матеріально відповідальною особою складу у двох примірниках, один з яких залишається комірнику і є підставою для

оприбуткування цінностей. Другий, віддається матеріально-відповідальній особі цеху, що здає цінності і є підставою для списання.

Накладна на повернення із цеху на склад матеріалів не використані у виробництві виписується тільки в тому разі, якщо ці матеріали були відпущені не за лімітно-забірною карткою, оскільки в ній передбачено облік повернення матеріалів відпущених у виробництво.

Відпуск сировини і матеріалів у виробництво це відпуск безпосередньо для виготовлення продукції, а також на ремонт та загальногосподарські потреби. Матеріали у виробництво відпускаються відповідно до лімітів встановлених на підставі норм витрат запасів на одиницю виробу, а також плану випуску продукції за місяць.

Основними документами, що відображають відпуск матеріалів зі складу для внутрішньогосподарських потреб є **лімітно-забірні картки** і **накладні-вимоги**.

Накладні-вимоги – являють собою єдність розпорядчого і виправдного документа і використовується для одноразового відпуску матеріалів.

Лімітно-забірними документами оформлюється відпуск матеріалів зі складу, що повторюється. Цей документ об'єднує в собі розпорядчий документ, який містить ліміт (граничну кількість) відпуску, накопичувальний виправдний документ, що підтверджує багаторазовий відпуск матеріалів зі складу в рахунок ліміту.

Якщо запаси реалізуються на сторону або передаються безоплатно, то використовують звичайну накладну. Будь-яка накладна виписується у двох примірниках.

7.7. Порядок організації аналітичного обліку виробничих запасів. Складський облік.

За допомогою складського обліку ми можемо слідкувати за надходженням і вибуттям виробничих запасів у кількісному вимірнику (аналітичний облік). Керівник підприємства своїм наказом призначає працівника на посаду комірника, який має займатися веденням складського обліку. З ним укладається договір про майнову відповідальність. До обов'язків комірника входить належним чином відображати інформацію про рух матеріальних цінностей на складі та вчасно подавати її в бухгалтерію та інші відділи підприємства. У своїй діяльності комірник використовує затверджені Наказом Мінстату України від 21.06.96 р. № 193 “про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів” такі типові форми первинного обліку запасів.

На складі для правильної організації обліку комірник повинен на кожному номенклатурний номер запасу оформлювати “Матеріальний ярлик” (ф. М-16). Цей документ містить найменування, номер і повну характеристику кожного виду запасу. Ярлик розміщується безпосередньо на запасі, або поблизу нього.

Тільки після того як запаси оприбутковані, допускається їх відпуск зі

складу. Відпуск цінностей зі складу може здійснюватись тільки особам, які мають на це право. Список цих осіб складається і затверджується головним бухгалтером та керівником підприємства.

Комірник за кожним видом запасів веде *картку складського обліку*. Вони виписуються бухгалтерією у двох примірниках. Де вказується номер картки, номенклатурний номер, назва виробничих запасів. Комірник розписується за отримання картки. Всі картки складського обліку формують *картотеку*, яку веде матеріально відповідальна особа. Крім того, на складі ведеться книга, де дається розшифровка вмісту складу. Тобто перераховуються всі номери карток складського обліку і вказується, що в якій знаходиться.

На сільськогосподарських і будівельних підприємствах можливе ведення *книги обліку надходження і вибуття запасів*.

Лімітно-забірні картки (ЛЗК № 28) заповнюються планово-економічним відділом на передодні одержання матеріалу і візуються відділом постачання (на малому підприємстві – заступником директора). Для будівельних організацій використовуються лімітно-забірні картки формою № 28 А.

У лімітно-забірних картках зазначається місячний ліміт відпуску в даному цеху фізичній особі – робітникові матеріалів певного номенклатурного номера. Ліміт визначається виходячи з виробничої програми цеху та діючих норм витрат матеріалів з урахуванням існуючих у цехах залишків невикористаних матеріалів на початок місяця.

Лімітно-забірні картки виписуються у двох примірниках. Один до початку місяця передається цеху споживачу. Другий – складу. Бажано друкувати їх на папері різного кольору, щоб чітко відрізнити примірник цеху від примірника складу. Ті лімітно-забірні картки, що видаються, реєструються відділом постачання у реєстрі, копія якого після видачі карток здається до бухгалтерії для контролю за своєчасною видачею лімітно-забірних карток. Завідуючий складом робить відмітку про кількість відпущеного матеріалу в обох примірниках лімітно-забірної картки і визначає залишок невикористаного ліміту.

Факт відпуску підтверджується двома підписами – завідуючого складом та одержувача матеріалів.

По закінченню місяця або використанні ліміту лімітно-забірні картки здаються до бухгалтерії.

Відпускаючи запаси зі складу на підставі лімітно-забірної картки, комірник зобов'язаний слідкувати за встановленим лімітом. Перевищення ліміту допускається тільки з дозволу керівника (ліміт встановлюється на місяць). У цьому випадку складається “Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів” форма М-10 у двох примірниках, один з яких залишається у замовника, а інший – у комірника.

Примітка: Готліб І. пропонував замість складання описів (відомості або книги) здійснювати записи залишків в натурі прямо в товарних книгах за кредитом відповідних рахунків, щоб бухгалтер міг виконувати операції, що відображаються в порівняльній відомості.

У кінця місяця на підставі карток складського обліку матеріалів комірником складається форма М-14 “Відомість залишків матеріалів на складі”. Підсумкові дані по цій відомості порівнюються комірником зі встановлення на підприємстві нормами забезпечення запасами. У випадку, коли залишок наявних запасів є меншим за розраховані норми, то комірник, з метою запобігання можливих непланових простоїв виробництва, зобов’язаний подати відповідну інформацію керівництву. Для цього складається “Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу” М-18.

При закінченні облікового періоду матеріально-відповідальна особа має скласти “Матеріальний звіт” М-19, який містить інформацію про надходження та вибуття товарно-матеріальних цінностей за весь період. Цей звіт, разом із документами, які підтверджують надходження та вибуття запасів, фіксується у формі М-13 “Реєстр № приймання-здавання документів”. Всі вони передаються в бухгалтерію.

Організація документообігу на підприємстві має бути здійснена таким чином, щоб забезпечити вчасне надходження необхідної інформації до бухгалтерії. Первинні документи, які надходять до бухгалтерії, підлягають перевірці за змістом операції і за правильністю їх оформлення. Особливу увагу слід звернути на законність проведення операцій.

В бухгалтерії узагальнюється отримана від комірника аналітична інформація про рух запасів. При цьому використовуються рахунки бухгалтерського обліку та синтетичні реєстри (журнали та відомості). Станом на перше число місяця, в бухгалтерії підприємства, у спеціальній оборотно-сальдовій відомості виводиться залишок по кожному рахунку запасів.

7.8. Бухгалтерське відображення операцій із руху виробничих запасів.

7.8.1. Облік надходження запасів

Надходження виробничих запасів на підприємство здійснюється від постачальника чи підзвітної особи, надходити з власного виробництва, виступати внеском до статутного капіталу або безоплатно надходити.

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Надходження виробничих запасів від постачальника			
<i>перша подія надходження запасів</i>			
1.	Оприбутковано виробничі запаси від постачальника	201	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Відображено витрати з доставки і розвантаження запасів стороннім транспортом	20	685
4.	Відображено суму податкового кредиту у вартості транспортних витрат	641	685

<i>перша подія оплата</i>			
1.	Перераховано аванс постачальнику	371	311
2.	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	644
3.	Оприбутковано запаси від постачальника	20	631
4.	Відображено суму податкового кредиту	644	631
5.	Здійснено залік взаємозаборгованості	631	371
Надходження виробничих запасів через підзвітну особу			
1.	Оприбутковано запаси придбані підзвітними особами	20	372
2.	Відображено суму ПДВ	641	372
Надходження виробничих запасів із власного виробництва			
1.	Надійшли з виробництва		
	- відходи власного виробництва	209	23
	- готова продукція	26	23
	- продукція с/г	27	23
2.	- напівфабрикати	25	23
	Приплід молодняка продуктивної та робочої худоби	21	23
3.	Вибракувано із основного стада скот для відгодівлі та реалізації	21	16

7.8.2 Облік вибуття запасів

- облік списання запасів з балансу у зв'язку з їх реалізацією

У процесі господарської діяльності може виникнути ситуація, коли зникає потреба в певних видах матеріальних запасів. У таких випадках підприємства можуть реалізовувати таку запаси. Існує певна специфіка в реалізації стороннім особам, як юридичним, так і фізичним, виробничих запасів (сировини, напівфабрикатів, палива тощо) для виробничих потреб та товарів для продажу.

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
<i>Перша подія – оплата</i>			
1.	Отримано передоплату за матеріали	311	681
2.	Відображено податкові зобов'язання щодо ПДВ	643	641
3.	Відображено відвантаження матеріалів і дохід від х реалізації	377	712
4.	Відображено списання раніше нарахованих податкових зобов'язань щодо ПДВ	712	643
5.	Списано облікову вартість реалізованих матеріалів	943	201
6.	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих запасів	791	943
7.	Списано на фінансовий результат доходи від реалізації запасів	712	791

8.	Відображено взаємне зарахування заборгованостей	681	377
Перша подія – відвантаження			
1.	Відображено відвантаження матеріалів	377	712
2.	Відображено податкові зобов'язання щодо ПДВ	712	641
3.	Списано облікову вартість реалізованих будматеріалів	943	201
4.	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих запасів	791	943
5.	Списано на фінансовий результат доходи від реалізації запасів	712	791
6.	Отримано оплату реалізованих матеріалів	311	377

- Облік списання запасів з балансу у зв'язку з невідповідністю критеріям активу

Згідно з визначенням активів, яке міститься в П(с)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, до них відносяться ресурси, що контролюються підприємством в результаті минулих подій, і використання яких, як очікується приведе до одержання економічних вигод у майбутньому. При цьому, активи відображаються в Балансі за умови, що їх оцінка може бути достовірно визначена і очікується одержання в майбутньому економічних вигод від їх використання. Витрати на придбання і створення активу, які не можуть бути відображені в Балансі у зв'язку з невідповідністю до вищенаведених вимог, включаються до складу періоду у Звіті про фінансові результати.

Таким чином, списання активу з балансу з відображенням його у складі витрат у Звіті про фінансові результати може здійснюватись у випадку неможливості одержання у подальшому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

В обліку ці операції можна відобразити таким чином:

ПРИКЛАД. Підприємство в майбутньому не планує займатись ремонтом автомобілів. При цьому на кінець звітного періоду, в якому було прийнято рішення, у підприємства значиться залишок на суму 900 грн. запасних частин, які неможливо реалізувати в силу певних обставин. Підприємство списує ці матеріали на витрати звітного періоду у зв'язку з неможливістю одержання економічних вигод у майбутньому.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Списано на витрати вартість запасних частин	946	207	900
2.	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту	946	641	180

3.	Відображено у складі фінансових результатів вартість списаних запасних частин	791	946	900
4.	Відображено у складі фінансових результатів суму списаного податкового кредиту щодо ПДВ	791	946	180

- Облік списання запасів з балансу у зв'язку з їх розкраданням або псуванням

Під час проведення інвентаризації на підприємстві може бути виявлена нестача виробничих запасів. У випадку, коли винна особа не встановлена і сума нестачі не перевищує суми нормативних витрат, то ця сума списується так. Сума виявленої нестачі відображається по дебету рахунку 91 "Загальновиробничі витрати". Після цього її слід списати або на витрати виробництва (рахунок 23), або на собівартість реалізованої продукції (90). Якщо сума постійних витрат в поточному періоді, при нормальній потужності підприємства, вища від суми постійних витрат, що була у попередньому звітному періоді, то нерозподілена сума нестачі списується з кредиту 91 рахунку в дебет 90. В іншому випадку (сума постійних витрат у поточному періоді не перевищує суму яка була у попередньому звітному періоді) сума нестачі розподіляється між видами запасів, щодо яких існує нестача, і списується з кредиту 91 рахунку в дебет 23 рахунку.

Коли виявлена нестача перевищує встановлені на підприємстві норми допустимих витрат і винна особа не встановлена, то суму нестачі слід відобразити в інших операційних витратах (рахунок 945). Одночасно ця сума зазначається на позабалансовому 072 рахунку. При виявленні винної особи слід відобразити суму недоїмки по дебету 375 рахунку "Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків", одночасно списуючи цю суму з позабалансового рахунку.

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Списання нестачі запасів в межах норми			
1.	Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	91	20
	Списання податкового кредиту	91	641
Списання нестачі запасів понад норми			
1.	Списано облікову вартість запасів, яких не вистачає	947	20
	Віднесено на витрати звітного періоду суму податкового кредиту запасів, яких не вистачає	947	641
2.	Списана нестача на фінансовий результат	791	947
3.	Відображено в позабалансовому обліку	072	-

	невідшкодовані нестачі		
4.	Відображено виникнення дебіторської заборгованості та доходу після встановлення винної особи на загальну суму відшкодування шкоди	375	716
5.	Списано із за балансового обліку суму нестачі	-	072
6.	Відображено утримання суми відшкодування шкоди із заробітної плати винної особи	661	375
7.	Відображено суму, що підлягає перерахування до бюджету	716	641
8.	Сплачено суму ПДВ до бюджету	641	311
9.	Відображено дохід від раніше списаних активів на фінансовий результат	716	791

Позабалансовий рахунок 072 “Невідшкодовані нестачі та втрати” використовується для контролю за станом нестач та втрат.

- Облік списання запасів внаслідок непередбачувальних подій

Запаси можуть бути списані з балансу внаслідок непередбачувальних подій (стихійних лих, землетрусів, повеней та ін.). Окрім того, до складу витрат можна віднести прямі витрати, здійснені підприємством для запобігання цих подій або (коли вони сталися) для ліквідації їх наслідків. До таких витрат відносять заробітну плату працівників, зайнятих на відновлюваних роботах, використані матеріали, оплату послуг сторонніх організацій та інші витрати.

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Списано запаси в результаті стихійного лиха	97	20
2.	Оприбутковано пошкоджені матеріали	20	75
3.	Відображення страхового відшкодування	654	75
4.	Відображено у складі фінансових результатів вартість понесених витрат	79	97
5.	Відображено у складі фінансових результатів інших доходів	74	79

При списанні товарно-матеріальних цінностей внаслідок непередбачувальних подій ПДВ не сторнується, якщо підприємство має відповідно оформлені документи, що підтверджують ці події.

Примітка: У Греції приблизно в 620 р. до н.е. державна влада вимагала від громадян складання інвентарю їх майна. Не дивлячись на те, що інвентаризації в ті часи надавалося важливе значення, в господарському обліку вона виступала засобом перевірки звіту матеріально-відповідальної особи за певний господарський період.

- Облік передачі запасів до статутного капіталу іншого підприємства

При передачі запасів, як внеску до статутного капіталу іншого підприємства, підприємством-учасником відображається в обліку здійснення інвестицій. При цьому сума податкового кредиту сторнується. В обліку це відображається так:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Передано запаси в обмін на акції акціонерного товариства	14	20
2.	Скориговано податковий кредит з ПДВ (оскільки запаси не будуть продані, підприємство втратило права податковий кредит, який було відображено в момент оприбуткування)	949	641
3.	Відображено різницю між вартістю запасів і справедливою вартістю інвестицій (в обмін на запаси були отримані акції)	14	746

При списанні запасів внаслідок передачі до статутного капіталу іншого підприємства на суму внеску виписується накладна.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 4

Тема: *Облік виробничих запасів*

Мета: *Набути практичних навиків щодо ведення обліку виробничих запасів. Навчитись складати необхідні документи при надходженні, внутрішньому переміщенні, складського обліку та вибутті виробничих запасів. Виробити вміння правильної оцінки запасів відпущених у виробництво*

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись із П(с)БО 9 “Запаси” і змістом термінів “запаси”, “чиста вартість реалізації запасів”, “первісна оцінка запасів”, класифікація запасів за групами та відображення за субрахунками синтетичних рахунків, що належать до другого класу Плану рахунків, особливостями аналітичного та синтетичного обліку, використовуючи рекомендовану літературу.

Перелік необхідних документів

Податкова накладна – 7 шт.

Накладна – 5 шт.

Платіжне доручення – 1 шт.

Вимога на внутрішнє переміщення – 1 шт.

Накладна на внутрішнє переміщення – 1 шт.

Накладна на відпуск матеріалів на сторону 1 шт.

Рахунок-фактура – 1 шт.

Прибутковий ордер – 4 шт.
Товарно-транспортна накладна – 3 шт.
Накладна (дод. б) – 3 шт.
Акт про приймання матеріалів – 1 шт.
Картки складського обліку – 14 шт.
Довіреність – 1 шт.
Журнал № 5 та відомість аналітичного обліку запасів 5.1.

Реквізити підприємства

Назва: Приватне акціонерне товариство “Світязь”, ПрАТ “Світязь”
Номер рахунку: 3958689311 в Приватбанку м.Луцьк, МФО 303020
Код за ЄДРПОУ: 02888003
Номер свідоцтва платника ПДВ: 1558881
Адреса юридичної особи: м.Луцьк, вул. Боженка, 138, т.68-69-01
Голова акціонерного товариства: Петручик К. Ф.
Головний бухгалтер: Філіпчук К. Р.
Сал до на початок місяця: 10127,50 грн.

Завдання

На підставі господарських операцій закритого акціонерного товариства “Світязь” за листопад місяць цього року скласти первинні документи і журнал № 5, відкрити аналітичні дані по балансовому рахунку 201, а саме рахунок “Тканина”, заповнити сальдову відомість до додатків 1, 2.

На підставі прибуткових ордерів відкрити і зробити записи в картки складського обліку, скласти реєстр прихідних та розхідних документів.

13-ту операції розглянути за двох умов: перша подія відвантаження; перша подія оплата.

Провести розподіл ТЗВ за листопад місяць.

Господарські операції за листопад місяць 20__ р.

1. 03.11. Оприбутковано на склад матеріали за обліковими цінами, придбані в магазині “Світанок” за готівку комірником Ярмолюк С. В. фарба масляна 4 банки по 15 грн. в т.ч. ПДВ (номенклатурний номер 70051), виписана податкова накладна № 35 від 02.11. 20__ р. (Скласти прибутковий ордер та податкову накладну, яка була отримана в магазині)

2. 04.11. Отримано і оприбутковано на склад за обліковим цінами тканину парча 1000 м по 72 грн. за метр в т.ч. ПДВ від заводу “Спектр” за накладною № 638 від 04.11. (номенклатурний номер 70057). (Оформити документи, які були отримані при оприбуткуванні матеріалів: накладна, податкова накладна, прибутковий ордер).

3. 04.11. З поточного рахунку перераховані грошові кошти заводу “Спектр” за тканину по накладній № 631 (скласти платіжне доручення).

Банківські реквізити:

Код ЄДРПОУ: 02889981

ПР: 2601541216081

Західкомбанк у м.Луцьку, МФО 303019.

4. 06.11. Зі складу відпущені матеріали у виробництво:

- диванів “Малютка”;
- при ліжкових тумб (Дод. 5.1).

(Скласти вимогу та накладну на внутрішнє переміщення)

5. 07.11. Відвантажено матеріали ПФ “Колібрис” на суму _____ без ПДВ (ціни взяти із сальдової відомості):

- дошка обрізна (номенклатурний номер 70043) – 20 $см^3$;
- дошка дубова – 10 $см^3$;
- дошка обрізна (номенклатурний номер 70044) – 30 $см^3$.

Реквізити ПФ “Колібрис”:

Код ЄДРПОУ: 30608094

Номер свідоцтва платника ПДВ 1994786458

Адреса юр. особи: м.Луцьк, вул. Коперніка, 29

ПР: 204198594

Західінкомбанк у м. Луцьку, МФО 301924.

(Виписати накладну на відпуск матеріалів на сторону № 204 та податкову накладну № 49 та рахунок-фактура № 6).

6. 08.11. На поточний рахунок підприємства поступила виручка від ПФ “Колібрис” (суму визначити за операцією 5).

7. 09.11. Придбано фарбу масляну 500 банок по 12,60 грн. за банку з ПДВ. Витрати на транспортування матеріалів склали 60 грн. у т.ч. ПДВ. (Перша подія передоплата). Була виписана податкова накладна № 95 від 09.11. (Оформити прибутковий ордер та отримані документи, товарно-транспортну накладну).

8. 11.11. Оприбутковано на склад дошку дубову 50 куб. згідно товарно-транспортної накладної від кооперативу “Дружба” по 300 грн. за $м^3$ у т.ч. ПДВ. Була виписана податкова накладна № 144 від 10.11. (перша подія оприбуткування). (Оформити прибутковий ордер та товарно-транспортну накладну).

9. 15.11. Оприбутковано матеріали:

- тканина меблева – 600 м за обліковою ціною 22 грн. в т. ч. ПДВ(номенклатурний номер 70064;

- тканина меблева – 400 м за обліковою ціною 59,90 грн. в т.ч. ПДВ (номенклатурний номер 70065, які прибули згідно накладної № 205 від 15.11.від ТОВ “Пролісок”. В комісію на приймання матеріалів був включений головний бухгалтер ТОВ “Пролісок” Князюк Т.Г. (Оформити накладну (див. додаток № 6), акт на приймання матеріалів, накладну, відкрити картки складського обліку № 56, 57).

10. 16.11. Виписано та зареєстровану довіреність № 7 Поліщуку А. О. на отримання лаку ПФ-283 50 банок по 24 грн. за банку у т.ч. ПДВ. В цей же день було оприбутковано матеріали (магазин “Новосілля”). (Оформити довіреність та зареєструвати її, податкову накладну).

11. 18.11. Оприбутковано на склад матеріали згідно наказу про оприбуткування матеріалів без документів:

- дубова дошка – 100 $м^3$ (ціну оприбуткування взяти з попереднього прибуття). (Оформити наказ про оприбуткування матеріалів без документів).

12. 18.11. Відпущено у виробництво матеріали (м'які куточки)
- тканина меблева (номенклатурний номер 70065) – 80 м;
 - лак ПФ-283 – 9 банок;
 - дошка дубова 3 м³;
 - дошка обрізна (70044) – 5 м³.

(Провести оцінку вартості відпущених матеріалів методами середньозваженої собівартості, оформити накладну).

13. 24.11. Реалізовано матеріалів ПАТ “Рожищенська меблева фабрика”:
- дошка обрізна (70043) – 50 м³;
 - дошка дубова (70042) – 60 м³.

Реквізити:

Приватбанк, м. Луцьк

ПР 24954469514

МФО 303124

Код ЄДРПОУ 29347941

Номер свідоцтва платника ПДВ 5941863914

Адреса юридичної особи – м. Рожище, вул. Миру, 39 а.

(Виписати накладну, товарно-транспортну накладну, податкову накладну. Написати кореспонденції для двох варіантів (перша подія оплата, перша подія відвантаження). Відкрити синтетичні рахунки).

Визначити залишок нерозподілених ТЗВ, якщо відомо, що залишок нерозподілених ТЗВ на кінець місяця 50 грн., надходження за місяць 800 грн.

$$\text{ТЗВ}\% = (\text{ТЗВп} + \text{ТЗВн}) : (\text{Зп} + \text{Зн}), \quad (1)$$

де ТЗВ п - вартість транспортних послуг, не включених до вартості запасів; ТЗВ н - вартість транспортних витрат, отриманих протягом місяця; З п - вартість запасів на початок місяця; З н – вартість запасів протягом місяця.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 5

Тема: Інвентаризація виробничих запасів та відображення її результатів в обліку

Мета: Удосконалити навички документального відображення проведення інвентаризації виробничих запасів та обліку її результатів. Засвоїти особливості складського обліку запасів.

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Готуючись до заняття повторіть поняття інвентаризація, види та частота інвентаризацій, послідовність її проведення. Ознайомтесь із документальним відображенням проведення та результатів інвентаризації. Розгляньте бухгалтерське відображення результатів інвентаризації: лишки, нестачі, пересортиця. Перегляньте трудове законодавство щодо можливості стягнення шкоди завданої найманими працівниками.

Перелік необхідних документів

1. Завдання розробити наказ про затвердження інвентаризаційної комісії (додаток 7).

2. Оформити журнал господарських операцій за вересень місяць
3. Відкрити синтетичні рахунки, вивести залишки на кінець місяця.

Таблиця 8

Баланс на 1 вересня 20__ р. ТОВ "Калинка"

Актив	Сума	Пасив	Сума
Основні засоби	172000	Статутний капітал	150000
Виробничі запаси	61000	Кредиторська заборгованість	44000
Готова продукція	3000	Кредити банків	65000
Поточний рахунок	19000	Розрахунки з бюджетом	20000
Каса	6000	Розрахунки за заробітної плати	6000
Дебіторська заборгованість	24000	Нерозподілений прибуток	2600
МШП	8000		
Баланс	287600	Баланс	

4. Відкрити картки складського обліку за зразком (додаток 8).
5. Оформити накладні-вимоги відповідно до господарських операцій.
6. Згідно наказу № 15 від 28 вересня 20__ р. по підприємству 1 жовтня 20__ р. була проведена інвентаризація. Оформити інвентарний опис № 17. Залишки виробничих запасів співпадають із залишками у картках складського обліку, крім (за фактичною наявністю) (дод. 9).
7. На основі інвентаризаційного опису скласти порівняльну відомість результатів інвентаризації (дод. 10).
8. Згідно документів інвентаризації директором на протязі 5 днів було прийняте рішення утримати розмір нестач із заробітної плати винної матеріально відповідальної особи, лишки оприбуткувати.
9. Відобразити результати інвентаризації бухгалтерськими проведеннями в журналі реєстрації.
10. Зробити оборотну відомість за аналітичними рахунками.
11. Побудувати сальдову відомість за аналітичними рахунками за вересень місяць та оборотну відомість за синтетичними рахунками і кінцевий баланс. У лабораторній роботі суми наведені без ПДВ.

Таблиця 9

**Сальдова відомість
по аналітичних рахунках до синтетичного рахунку
"Виробничі запаси" на 01.09. 20__ р.**

Найменування	Од. вим.	Ціна за од., грн.	Залишок на 01.09.		
			К-ть	Сума	Номенкл. Номер
Ситець	м	3,4	62		002344
Атлас	м	34,2	50		002345

Батист	м	11,1	32		002346
Шовк	м	29,7	44		002347
Бостон	м	21,0	50		002348
Ілюзія	м	30,0	59		002349
Стрейч-атлас	м	21,4	25		002350
Парча	м	41,1	10		002351
Трикотаж	м	31,4	110		002370
Стрічка атласна (1 см)	м	0,34	290		003410
Стрічка атласна (1,5см)	м	0,45	310		003411
Текстильний клей	па.	16,4	7		002212
Мереживо	М	7,2	61		002213
Флізелін білий	М	11,0	26		002214
Флізелін чорний	М	10,5	21		002211
Бейка	М	0,34	60		002215
Блискавка	шт.	0,5	110		002216
Ґудзики маленькі	шт.	0,11	240		002217
Ґудзики середні	шт.	0,34	300		002218
Ґудзики великі	шт.	0,62	200		002219
Пасок	шт.	6,9	71		004421
Корсаж	М	1,2	19		004319
Бісер	пач.	0,5	100		004320
Дублери	М	13,8	37		004321
Підкладка	М	6,9	29		004322
Хутро біле	М	110,0	14		004323
Нитки в асортименті	кат.	1,1	94		004324
Комірці	шт.	12,8	7		004422
Кнопки	шт.	0,31	62		004424
Гачки	шт.	0,19	22		004425
Еластична стрічка	М	0,19	50		004426
Плічка	шт.	2,4	40		004417
Всього	Х	Х	Х		Х

Господарські операції за вересень 20 __ р.

1. 01.09 Оприбутковано на склад згідно накладної № 24 та податкової накладної № 114 від ТОВ “Світанок”

Нитки – 29 кот.

Ситець – 7100 м

Атлас – 300 м

Підкладка – 70 м

Мереживо – 30 м за ціною 11,8 (005942)

Ціни взяті з сальдової відомості.

2. 04.09. Відпущено на виробництво костюмів згідно накладної-вимоги № 6

Стрейч-атлас – 20 м

Флізелін білий – 12 м

Підкладка – 18 м
Плічка – 8 шт.
Блискавка – 8 шт.
Гудзики маленькі – 8 шт.
Гудзики середні – 40 шт.
Мереживо (за ціною 7,2) – 8,5 м
Стрічка атласна (1 см) 17 м
Мереживо (за ціною 11,8) – 12 м
Гачки – 8 шт.
Нитки – 5 кот.

3. 09.09. Оприбутковано на склад костюми в кількості 8 шт. за виробничою собівартістю 212 грн.

4. 10.09. Відпущено у виробництво нічних сорочок згідно накладної-вимоги № 7

Ситець – 29 м
Атласна стрічка (1,5 см) – 15 м
Еластична стрічка – 14 м
Нитки – 4 кот.

5. 12.09. Оприбутковано на склад 14 шт. нічних сорочок за виробничою собівартістю 17,8 грн.

6. 12.09. Згідно накладної № 171 та податкової накладної № 43 оприбутковано пальтову тканину на суму 15970,8 грн. від ЗАТ “Марія” (додаток 11)

7. 14.09. Відпущено у виробництво матеріалів на пошиття пальто згідно накладної-вимоги № 8

Тканина букле – 45 м
Тканина поділля – 30 м
Флізелін чорний – 20 м
Плічка – 25 шт.
Дублери – 10 м
Гудзики великі – 100 шт
Текстильний клей – 1 пл.

8. 16.09. Згідно накладної-вимоги № 9 у виробництво було відпущено на пошиття штанів

Ілюзія – 50 м
Блискавка – 30 шт.
Бейка – 20 м
Корсаж – 19 м
Підкладка – 5 м

9. 18.09. Оплачено рахунок постачальників у розмірі 18000 грн.

10. 22.09. Оприбутковано на склад 25 пальт за виробничою собівартістю 362,0 грн.

Контрольні запитання до теми

1. Предмети праці з яких виготовляють продукцію – це...
2. Сировину і матеріали поділяють на дві групи:
3. До групи допоміжних матеріалів у зв'язку з особливістю використання окремо виділяють:
 4. Сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не є готовою продукцією – це ...
 5. Залишки, що утворились в процесі переробки сировини і матеріалів, які повністю втратили свої споживчі якості (тирса, стружка) – це...
 6. Предмети, що використовують протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він не більше одного року – це ...
 7. Як називається субрахунок 208?
 8. Як називається субрахунок 205?
 9. Що обліковується на субрахунку 206?
 10. Що обліковується на субрахунку 209?
 11. За якою вартістю здійснюється оцінка запасів при надходженні?
 12. Які є шляхи надходження запасів на підприємство?
 13. Затрати на заготівлю, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів – це ...
 14. Оцінка запасів може проводитися за такими методами:
 15. Підприємство може вибирати одну із двох систем обліку:
 16. При якій системі обліку надходження та вибуття запасів, їх залишки при складанні звітності групуються на певну дату (місяць, квартал, рік)?
 17. Основними типовим документами з оприбуткування та видачі матеріалів є:
 18. На підставі якого документа оприбутковуються матеріальні цінності, що надійшли від постачальника автомобільним транспортом?
 19. Що повинен видавати експедитору покупець для одержання матеріалів від постачальника?
 20. Коли виробничі запаси надходять до складу без рахунків фактур, то такі поставки називаються ...
 21. У скількох примірниках складається накладна?
 22. Основними документами, що відображають відпуск матеріалів зі складу для внутрішньогосподарських потреб є:
 23. Комірник за кожним видом запасів веде ...

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Під виробничими запасами розуміють активи, які:
 - а) утримуються підприємством для подальшого продажу;
 - б) використовуються підприємством для споживання під час виробництва, виконання робіт та надання послуг;
 - в) використовуються для управління підприємством;
 - г) використовуються лише в процесі надзвичайної діяльності;
 - д) правильні відповіді а), б), в).
2. Виробничі запаси визнаються активами за таких умов:
 - а) коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням та їх вартість можна достовірно визначити;

- б) якщо вони утримуються підприємством лише для подальшого продажу;
- в) якщо вони використовуються підприємством протягом одного операційного циклу;
- г) якщо вони використовуються підприємством більше, ніж протягом одного року;
- д) правильної відповіді немає.

3. За якою вартістю здійснюється оцінка запасів при їх надходженні:

- а) первісною вартістю;
- б) фактичною вартістю;
- в) справедливою вартістю;
- г) ринковою вартістю;
- д) собівартістю реалізації.

4. Скільки субрахунків має 2 клас рахунків:

- а) 6;
- б) 7;
- в) 8;
- г) 9;
- д) немає субрахунків.

5. Запаси можуть надходити на підприємство такими шляхами:

- а) безоплатно отримані, як внесок до статутного капіталу, придбані за грошові кошти, в результаті обміну на інші подібні запаси;
- б) вироблені власними силами підприємства;
- в) позичені в інших підприємств;
- г) повернені з виробництва залишки;
- д) правильні відповіді а), б).

6. До методів оцінки запасів при їх вибутті належать:

- а) ідентифікованої і середньозваженої собівартості;
- б) ЛІФО і ФІФО;
- в) за ціною продажу;
- г) метод нормативних затрат;
- д) всі відповіді правильні.

7. Яким методом запаси списують в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство:

- а) ЛІФО;
- б) ФІФО;
- в) ідентифікованої собівартості;
- г) нормативних затрат;
- д) середньозваженої собівартості.

8. До первісної вартості не включають:

- а) суми ввізного мита;
- б) відсотки за користування позиками;
- в) понаднормові витрати і нестачі запасів;
- г) ТЗВ;
- д) правильні відповіді б), в).

9. Первісна вартість запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси дорівнює:
- а) собівартості придбаних запасів;
 - б) ринковій вартості придбаних запасів;
 - в) балансовій вартості переданих запасів;
 - г) ліквідаційній вартості переданих запасів;
 - д) домовленій між двома сторонами вартістю.
10. Первісна вартість запасів, виготовлених власними силами, дорівнює:
- а) ліквідаційній вартості;
 - б) собівартості їх виробництва;
 - в) справедливій вартості;
 - г) ринковій вартості;
 - д) немає правильної відповіді.
11. Сума ТЗВ, яка включається до запасів, що вибули, визначається як:
- а) середній %ТЗВ помножений на вартість вибулих запасів;
 - б) ТЗВкін – ТЗВпоч;
 - в) ТЗВпоч + ТЗВкін;
 - г) ТЗВпоч/ТЗВкін
 - д) правильної відповіді немає.
12. Якою кореспонденцією відображається надходження виробничих запасів із власного виробництва:
- а) Дт20 – Кт91;
 - б) Дт20 – Кт92;
 - в) Дт20 – Кт23;
 - г) Дт23 – Кт20;
 - д) правильної відповіді немає.
13. Вказати якою господарською операцією відображається кореспонденція Дт 943 - Кт 207:
- а) відображено собівартість запасних частин;
 - б) списано облікову вартість запасних частин;
 - в) відображено витрати на збут запасних частин;
 - г) відображено витрати запасів для загальновиробничих потреб;
 - д) немає правильної відповіді.
14. вказати кореспонденцію до господарської операції «Відображено відвантаження матеріалів і сировини і дохід від їх реалізації»:
- а) Дт377 – Кт791;
 - б) Дт377 – Кт712;
 - в) Дт631 – Кт712;
 - г) Дт 712 – Кт361;
 - д) Дт791 – Кт361.
15. По дебету якого рахунку відображається стягнення нестачі з винної особи:
- а) 377;
 - б) 374;
 - в) 375;

- г) 072;
- д) 91.

16. Яке П(С)БО є методологічною основою для оцінки та обліку товарно-матеріальних цінностей:

- а) П(С)БО №9;
- б) П(С)БО №16;
- в) П(С)БО №3;
- г) П(С)БО №7;
- д) П(С)БО №6.

17. Основними типовими документами з оприбуткування та видачі матеріалів є:

- а) накладні, товарно-транспортні накладні;
- б) прибуткові ордери;
- в) акт про приймання матеріалів;
- г) прибуткові і видаткові ордери;
- д) правильні відповіді а), б), в).

18. До первісної вартості включають такі фактичні витрати:

- а) суми, сплачені згідно з договором постачання;
- б) суми ввізного мита та непрямих податків, пов'язаних з придбанням запасів, що не відшкодовуються підприємству;
- в) ТЗВ;
- г) інші витрати, пов'язані з безпосереднім придбанням запасів і доведенням їх до стану, придатного для використання;
- д) всі відповіді правильні.

19. Середній відсоток визначається як:

- а) $\frac{\text{ТЗВ поч} + \text{ТЗВкін}}{2} * 100\%$;
- б) $\frac{\text{ТЗВкін} - \text{ТЗВпоч}}{2} * 100\%$;
- в) $\frac{\text{ТЗВ поч} + \text{ТЗВкін}}{\text{Зп} + \text{Зк}} * 100\%$;
- г) $\frac{\text{ТЗВкін} - \text{ТЗВпоч}}{\text{Зк}} * 100\%$;
- д) $\frac{\text{ТЗВкін}}{\text{Зк}} * 100\%$.

20. По дебету якого рахунку відображається виявлена сума нестачі, коли винна особа не встановлена:

- а) 91;
- б) 90;
- в) 23;
- г) 375;
- д) 20.

21. Якщо є розбіжності кількості та якості з даними супроводжуючих документів постачальника, а також для матеріалів, що надійшли без платіжних доручень, складають:

- а) прибуткові ордери;

- б) акт про приймання матеріалів;
- в) комерційний акт;
- г) наказ про прийом вантажу без документів;
- д) відповіді а, г.

22. Коли виробничі запаси надходять до складу без рахунків фактур, то такі поставки називаються:

- а) напівфактурними;
- б) простроченими;
- в) фактурними;
- г) транспортно-заготівельні поставки;
- д) правильна відповідь відсутня.

23 . У скількох примірниках складається накладна:

- а) одному;
- б) двох;
- в) трьох;
- г) п'яти;
- д) правильна відповідь відсутня.

24. Накладна - вимога являє собою:

- а) єдність розпорядчого і виправдного документа і використовується для одноразового відпуску матеріалів;
- б) вимоги які повинні дотримуватись постачальники при переданні підприємству товарів;
- в) документ який складається при отриманні від постачальника товарів;
- г) відповідь а. в;
- д) правильна відповідь відсутня.

25. У яких випадках складається комерційний акт:

- а) якщо вантаж прибав до нас у справному стані та без ознак злому;
- б) якщо матеріали надійшли без платіжних доручень;
- в) при встановленні розбіжностей з даними зазначених у транспортних документах;
- г) при виникненні питань щодо цінності вантажу;
- д) відповідь в, г.

26. Для правильної організації обміну комірник повинен на кожний номенклатурний номер запису оформлювати:

- а) картку складського обліку;
- б) інвентарну картку;
- в) журнал;
- г) журнал реєстрації матеріалів;
- д) матеріальний ярлик.

27. Книга обліку надходжень і вибуття запасів ведеться на :

- а) сільськогосподарських підприємствах;
- б) малому підприємстві;
- в) будівельних підприємствах;
- г) комунальному підприємстві;
- д) відповідь а, в.

28. У кінці місяця на підставі карток складського обліку матеріалів комірник складає:

- а) відомість залишків матеріалів на складі;
- б) матеріальний звіт;
- в) сигнальну відомість про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу;
- г) акт-вимога на зміну матеріалів;
- д) правильна відповідь відсутня.

29. Оприбуткування виробничих запасів від постачальника відбувається на наступних рахунках:

- а) Дт 641 Кт 311;
- б) Дт 201 Кт 631;
- в) Дт 641 Кт 631;
- г) Дт 26 Кт 641;
- д) Дт 201 Кт 311.

30. Запаси можуть бути списані з балансу внаслідок:

- а) банкрутства підприємства;
- б) списання запасів;
- в) надзвичайних подій;
- г) передачі запасів до статутного капіталу інших підприємств;
- д) правильна відповідь відсутня.

ТЕМА 8. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ОБОРОТНИХ МШП

1. Загальні положення обліку оборотних малоцінних швидкозношуваних предметів

2. Документування операцій з МШП

3. Синтетичний та аналітичний облік МШП

8.1. Загальні положення обліку оборотних малоцінних швидкозношуваних предметів

У виробничій діяльності підприємства використовуються засоби праці відносно невисокої вартості та невеликого строку служби. Такі предмети називаються *малоцінними та швидко зношуваними предметами* (МШП).

До *МШП* відносяться малоцінні й швидкозношувані предмети строком використання не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік. Вартісного критерію для МШП національними стандартами обліку не встановлено, але передбачено обмеження щодо строку служби МШП. Підприємство самостійно повинно розподілити наявні на його балансі МШП на дві групи: МШП в необоротних активах (рахунок 11 “Інші необоротні активи”) і МШП в запасах (рахунок 22 “Малоцінні та швидкозношувальні предмети”).

Перша група – це МШП, термін корисного використання яких менший ніж

один рік (операційного циклу). Такі МШП входять до складу запасів підприємства, обліковуються на рахунку 22 “Малоцінні й швидкозношувані предмети” і відображаються в другому розділі активу Балансу в складі виробничих запасів.

Друга група – це МШП, термін корисного використання яких перевищує один рік (операційний цикл). Такі матеріальні цінності підлягають включенню до складу необоротних активів підприємства, обліковуються на рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи” і відображаються в першому розділі активу Балансу у складі необоротних активів.

До МШП, що враховують у складі запасів підприємства, належать предмети, термін використання яких не перевищує один рік (операційний цикл), зокрема інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

В обліку малоцінні та швидкозношувані предмети класифікуються за призначенням у процесі виробництва, місцем знаходження і вартості.

За призначенням і у виробничому процесі МШП поділяються на такі групи:

- ◆ інструменти і пристрої загального призначення – ріжучі, абразивні, слюсарно-монтажні, універсальні вимірювальні прилади і пристосування;

- ◆ спеціальні інструменти і пристосування – інструменти, штампи, прес-форми, призначені для виконання індивідуальних замовлень або виробництва певних виробів;

- ◆ змінне (сменяемое) обладнання – багаторазово використовуються у виробництві пристосування до основних засобів та інші пристрої, що відповідають специфічним умовам виготовлення продукції: виливниці і приналежності до них, прокатні валки (робочі та опорні), мульди різного призначення, жолоби для розливання і заливання металу, човники, катализатори і сорбенти твердого агрегатного стану тощо;

- ◆ технологічна тара - тара, багаторазово використовувана безпосередньо в технологічному процесі (контейнери для транспортування деталей, піддони тощо);

- ◆ виробничий інвентар – предмети виробничого призначення, які створюють умови для виконання технологічних операцій: робочі столи, верстаки, обладнання, що сприяє охороні праці, шафи, стелажі, скрині, тумбочки тощо;

- ◆ господарський інвентар – конторські та інші меблі і обстановка (столи, стільці, шафи, порт'єри і т.п.), вішалки, гардероби, телефонні апарати, протипожежний інвентар тощо;

- ◆ спеціальні одяг і взуття, засоби індивідуального захисту – комбінезони, костюми, куртки, брюки, халати, кошушки, козухи, різна взуття, рукавиці, окуляри, шоломи, протигази, респіратори тощо;

- ◆ постільні приналежності – матраци, подушки, ковдри, підковдри, покривала, простирадла, наволочки, рушники тощо;

- ◆ інші МШП – столові посуд та речі, інвентар для соціально-культурних

заходів, спортивний і туристський інвентар, брезент та ін. За місцем знаходження вони поділяються на предмети на складі і в експлуатації, а за вартістю – до однієї мінімальної заробітної плати включно за одиницю (комплект) і понад однієї мінімальної заробітної плати за одиницю (комплект).

Відповідно до Плану рахунків, облік МШП ведеться на рахунку 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”. Субрахунки до цього рахунка підприємство відкриває самостійно залежно від видів МШП.

До МШП входять окремі групи, які доцільно виділяти в аналітичному обліку:

- знаряддя лову (сіті, неводи, трали);
- предмети для заготовки лісу (бензомоторні пилки, сучкорізки, тимчасові будиночки в лісі з терміном експлуатації до року);
- спеціальні інструменти і пристосування (в авіабудуванні, суднобудуванні, машинобудуванні та ін.);
- спеціальний одяг і взуття, постільна білизна незалежно від строку служби;
- формений одяг;
- тимчасові (нетитульні) споруди з терміном служби до року; тара для зберігання матеріальних цінностей.

Широкий перелік об’єктів, що входять до складу малоцінних і швидкозношуваних предметів створює труднощі в організації облікової роботи на підприємстві. Тому ряд вчених пропонують для облікового відображення малоцінних і швидкозношуваних предметів введення окремих субрахунків, що дозволить оперативно реагувати на зміни в їх складі. З метою скорочення трудомісткості бухгалтерського обліку на підприємстві необхідно затвердити наказом керівника перелік об’єктів що входять до складу малоцінних і швидкозношуваних предметів.

8.2. Документування операцій з МШП.

У процесі документування господарських операцій з МШП використовують первинні документи. Для відображення надходження та обліку заміни запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних кладових на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного оборотного (обмінного) фонду МШП, використовують відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (форма № МШ-1). Відомість складається у двох примірниках начальником цеху разом із начальником інструментального чи планового відділу при необхідності зміни норми постійного запасу інструментів (пристроїв). Один примірник відомості знаходиться в інструментальному відділі, другий – в цеху. На підставі даних відомості вносяться зміни до картки складського обліку матеріалів (типова форма № М-12) інструментально-роздавальної кладової.

Для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих під

розписку робітнику чи бригадиру (для бригади) із роздавальної кладової цеху для тривалого користування заповнюють картку обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-2) в одному примірнику комірником на кожного робітника, що одержав ці предмети. Для обліку інструментів (пристроїв), виданих робітнику із кладової цеху для короткострокового користування, застосовується інструментальна марка, яка при здачі інструментів комірнику, повертається робітникові.

На кожну інструментальну марку, в якій вказується номер інструментального складу, номер цеху, табельний номер робітника, комірник видає тільки один інструмент.

Для обліку інструментів (пристроїв), переданих на заточування або ремонт оформлюють Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв) (форма № МШ-3).

Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-4) застосовується для оформлення поломки, та втрати інструментів (пристроїв) та інших малоцінних та швидкозношуваних предметів. Складається в одному примірнику майстром і начальником цеху (дільниці) на одного або декількох робітників. При поломці, псуванні та втраті малоцінних та швидкозношуваних предметів з вини робітника акт складається у двох примірниках. Один примірник залишається в цеху (на дільниці), а другий направляється у розрахункову частину бухгалтерії для утримання у встановленому порядку з робітника вартості поломаного, зіпсованого чи втраченого предмета. При пред'явленні робітником акту вибуття йому замість непридатного чи втраченого предмета видається придатний і записується до картки обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-2). Акти вибуття потім прикладаються до актів списання (форми № МШ-5 і МШ-8).

Для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік проводиться за методом обмінного (оборотного) фонду складається Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні (форма № МШ-5).

Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів (форма № МШ-6) застосовується для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються робітникам підприємства в індивідуальне користування за встановленими нормами. Картка ведеться в одному примірнику і зберігається у комірника цеху (дільниці).

Для обліку видачі спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів робітникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами заповнюється відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (форма № МШ-7).

Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-8) застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання МШП. Після здачі

списаних предметів до комори для утилю акт із розпискою комірника здається до бухгалтерії.

Відповідно до П(С)БО при передачі МШП зі складу в експлуатацію знос не нараховується, а вартість МШП виключається зі складу активів підприємства (тобто списується з рахунка 22), і відноситься на витрати звітного періоду. Протягом терміну фактичного використання повинен бути організований оперативний кількісний облік МШП на місцях їхньої експлуатації й за відповідними матеріально-відповідальними особами.

МШП, термін корисного використання яких більший ніж один рік або один операційний цикл, зараховуються до складу необоротних матеріальних активів підприємства. Порядок обліку таких активів регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби».

8.3. Синтетичний та аналітичний облік МШП

Належним чином оформлені документи, що характеризують рух МШП у середині підприємства, служать для групування даних в аналітичному обліку за такими критеріями:

- субрахунками і групами;
- місцем знаходження і відповідальними особами;
- окремими предметами.

Синтетичний облік МШП ведеться за такою ж методологією, як і облік виробничих запасів. Він регламентується стандартами 9 “Запаси” і 16 “Витрати”. В обліку рух МШП відображається такими кореспонденціями:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Придбано МШП	22	631
2.	МШП надійшли через підзвітних осіб	22	372
3.	Відображено податковий кредит (ПДВ)	641	631
4.	МШП виготовлене власними силами	22	23
5.	Одержано МШП, як внесок у статутний капітал	22	46
6.	Отримано МШП на умовах безоплатної передачі	22	745
7.	Виявлено лишки МШП при інвентаризації	22	719
8.	Відображено витрати на доставку і розвантаження МШП	22	685, 66, 65
9.	Списано МШП на різні цілі	23, 91, 92, 93	22

У деяких випадках можливе повернення малоцінних та дорогоцінних швидкозношуваних предметів з експлуатації на склад.

Особливості обліку окремих видів малоцінних і швидкозношуваних предметів на підприємствах у міжсезонний (ремонтний) період полягають у тому, що серед цих предметів найбільшу частку становлять інструменти й пристрої загального та спеціального користування. У цей період експлуатовані

інструменти й пристрої перебувають у постійному русі: частину їх видають робітникам у постійне користування на більш чи менш тривалий час, інші - через певний час збирають для перевірки і незабаром повертають знову (вимірювальні інструменти), а деякі відпускають на короткий час (кілька годин, зміну).

Облік видачі інструментів на робочі місця ведуть по-різному. Інструменти й пристрої, що перебувають у тривалому користуванні робітника, при видачі відображають у його особистій інструментальній картці-книзі. Видаючи інструменти на короткий час, застосовують спеціальні металеві жетони-марки без облікових записів у документах або реєстрах.

На відміну від інструментів і пристроїв господарський інвентар, спецодяг і постільна білизна при передачі в експлуатацію зберігаються у приміщеннях, де використовуються. Облік інвентарю ведеться за місцями використання та матеріально відповідальними особами в описах, що відкриваються на рік. На спецодяг, виданий робітникам, заводять особисті картки, у яких відображають кожний факт одержання робітниками предметів, строки їх служби та вибуття.

Контрольні запитання до теми

1. Який строк використання МШП?
2. На якому рахунку обліковуються МШП в необоротних активах?
3. У скількох примірниках складається відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів?
4. Як називається форма № МШ-2?
5. Скільки комірок може видати інструментів на інструментальну марку?
6. Як називається форма № МШ-6?
7. Назвати кореспонденцію: одержано МШП, як внесок у статутний капітал.
8. У скількох примірниках складається акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-4)?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Яким П(С)БО регламентується облік оборотних МШП?
 - а) П(с)БОН^о7 «Основні засоби»;
 - б) П(с)БОН^о8 «Нематеріальні активи»;
 - в) П(с)БОН^о9 «Запаси»;
 - г) П(с)БОН^о2 «Запаси»;
 - д) немає правильної відповіді.
2. Які предмети називаються МШП?
 - а) засоби праці, які використовуються у виробничій діяльності підприємства високої вартості та високого строку корисного використання;
 - б) засоби праці, які використовуються у виробничій діяльності підприємства відносно невисокої вартості, але довгого строку служби;
 - в) засоби праці, які використовуються у виробничій діяльності підприємства відносно невисокої вартості та невеликого строку служби;
 - г) засоби праці, які використовуються у виробничій діяльності підприємства відносно високої вартості та невеликого строку служби;
 - д) немає правильної відповіді.

3. На скільки груп підприємство повинно розділити наявні на його балансі МШП?
- а) на 2 групи;
 - б) на 3 групи;
 - в) на 4 групи;
 - г) на 5 груп;
 - д) на 6 груп.
4. У якому розділі балансу обліковується рахунок 22 «МШП»?
- а) I розділ Пасиву балансу;
 - б) II розділ Пасиву балансу;
 - в) I розділ Активу балансу;
 - г) II розділ Активу балансу;
 - д) немає правильної відповіді.
5. Які групи МШП доцільно виділяти в аналітичному обліку МШП?
- а) знаряддя лову (сіті, неводи, трали); предмети для заготовки лісу (бензомоторні пилки, сучкорізки, тимчасові будиночки в лісі з терміном експлуатації до року; спеціальні інструменти і пристосування (в авіабудуванні, суднобудуванні, машинобудуванні та ін.); спеціальний одяг і взуття, постільна білизна незалежно від строку служби;
 - б) знаряддя лову (сіті, неводи, трали); предмети для заготовки лісу (бензомоторні пилки, сучкорізки, тимчасові будиночки в лісі з терміном експлуатації до року; спеціальні інструменти і пристосування (в авіабудуванні, суднобудуванні, машинобудуванні та ін.); спеціальний одяг і взуття, постільна білизна незалежно від строку служби; формений одяг; тимчасові (нетитульні) споруди з терміном служби до року; тара для зберігання матеріальних цінностей;
 - в) знаряддя лову (сіті, неводи, трали); предмети для заготовки лісу (бензомоторні пилки, сучкорізки, тимчасові будиночки в лісі з терміном експлуатації до року; формений одяг;
 - г) формений одяг; тимчасові (нетитульні) споруди з терміном служби до року; тара для зберігання матеріальних цінностей;
 - д) немає правильної відповіді.
6. У яких випадках заповнюється картка обліку МШП (форма № МШ-2)?
- а) для відображення надходження МШП;
 - б) для відображення вибуття МШП;
 - в) для відображення морально застарілих МШП;
 - г) для обліку МШП виданих під розписку робітнику чи бригадиру для тривалого користування;
 - д) для оформлення списання інструментів, що стали непридатними.
7. Якими стандартами бухгалтерського обліку регламентується синтетичний облік МШП?
- а) П(с)БОН₂, П(с)БОН₉;
 - б) П(с)БОН₈, П(с)БОН₉;
 - в) П(с)БОН₉, П(с)БОН₁₆;
 - г) П(с)БОН₂, П(с)БОН₈;
 - д) П(с)БОН₈, П(с)БОН₁₆.

8. Якою кореспонденцією відображається придбання МШП?
- а) Дт 22 – Кт 631;
 - б) Дт 22 – Кт 372;
 - в) Дт 631 – Кт 22;
 - г) Дт 23 – Кт 22;
 - д) правильна відповідь а) і б).
9. Якою кореспонденцією відображається виявлення лишків МШП при інвентаризації?
- а) Дт 22 – Кт 719;
 - б) Дт 22 – Кт 745;
 - в) Дт 22 – Кт 685;
 - г) Дт 22 – Кт 23;
 - д) немає правильної відповіді.
10. Якими кореспонденціями відображається списання МШП на різні цілі?
- а) Дт 23 – Кт 22;
 - б) Дт 91 – Кт 22;
 - в) Дт 92 – Кт 22;
 - г) Дт 93 – Кт 22;
 - д) всі відповіді вірні.

ТЕМА 9. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

Величина витрат, що відносяться до незавершеного виробництва, визначається на підставі даних про зміни залишків незавершеного виробництва для кожного виду продукції в натуральному виразі, умовних виробів (у разі великої номенклатури) деталей і вузлів, що входять до складу виробу або у відсотках готовності виробів, з тривалим циклом виготовлення.

Залишки незавершеного виробництва можуть оцінюватися за собівартістю сировини та матеріалів, що перебувають у процесі виробництва, наприклад, на підприємствах з безперервним технологічним процесом.

Підприємства всіх форм власності зобов'язані вести облік виробничої собівартості. Порядок, за яким формується виробнича собівартість продукції, встановлений у П(с)БО 16 “Витрати”.

Облік витрат, які включають у виробничу собівартість продукції обліковують на рахунку 23 “Виробництво”. До цих витрат належать: прямі матеріальні витрати – вартість сировини, матеріалів, використання яких прямо можна віднести на конкретний об'єкт витрат; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати (оренда та амортизація виробничих приміщень); загальновиробничі витрати: змінні; постійні розподілені.

Загальновиробничими витратами називають витрати, пов'язані з організацією виробництва цехах та на дільницях. До таких витрат належать витрати на оплату праці керівництву дільниць цехів, амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення та інші. Виробничу

собівартість схематично відображено на рис. 5.



Рис. 5 Структура виробничої собівартості

В кінці звітної періоду ці витрати розподіляються на кожен об'єкт з використанням бази розподілу (машино-години, заробітна плата, прямі витрати). Коли при нормальній потужності підприємства загальнопромислові витрати на одиницю продукції не перевищують раніше розраховані нормативні показники, то їх вважають розподіленими і списують в дебет 23 рахунку. Суму, яка перевищує нормативи, списують на рахунок 90 "Собівартість реалізації" у період її виникнення.

Облік 23 рахунку можна вести на субрахунку для кожного підрозділу підприємства, які в свою чергу можуть мати ряд аналітичних рахунків. Використовуючи рахунок 23 в обліку відображають такі типові проведення:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Списано на виробництво (крім підприємств, що використовують рахунки класу 8) продукції, робіт, послуг			
1.	Прямі матеріальні витрати	23	20, 22, 25
2.	Прямі витрати на оплату праці		66
3.	Прямі витрати на соціальні заходи		65
4.	Розподілені між об'єктами витрат загальнопромислові витрати		91
5.	Списані невідшкодовані втрати від браку		24
Списано на виробництво продукції, робіт, послуг у підприємств, що використовують рахунки класу 8			
1.	Матеріальні затрати	23	80
2.	Витрати на оплату праці робітників		81
3.	Відрахування на соціальні заходи		82
4.	Амортизація виробничих необоротних активів		83
5.	Інші виробничі операційні витрати		84
Надійшли з виробництва та здані на склад або замовнику			
1.	Відходи виробництва	209	23
2.	Готова продукція	26	
3.	Напівфабрикати	25	
4.	Роботи і послуги	903	

Примітка: При VI династії в Єгипті у обліку почали складати кошториси витрат виробництва та контролювати їх додержання господарюючими суб'єктами, що підтверджується документами (2500— 2400 рр. до н. е.). Зокрема, внутрішній аудит здійснюється на будівельних, с/г та інших роботах. Керівник робіт у кінці дня подавав письмовий звіт.

При реалізації продукції, одночасно з відображенням доходу, по дебету 90 рахунку відображається собівартість реалізованої готової продукції, яка в свою чергу складається із:

- виробничої собівартості;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- понаднормативних витрат.

Узагальнюючи все вище сказане, собівартість реалізованої продукції можна подати у вигляді схеми (рис. 6).



Рис. 6 Структура собівартості реалізованої готової продукції

Контрольні запитання до теми

1. Які витрати називаються прямими?
2. Які витрати називаються загальногосподарськими та загальновиробничими?
3. Де формується фактична собівартість готової продукції?
4. За якою собівартістю готова продукція поступає на склад?
5. Що відноситься до понаднормових витрат?
6. У чому полягає сутність поняття готової продукції?
7. Як в обліку відображається формування витрат на 23 рахунку?
8. У якому П(с)БО встановлений порядок, за яким формується виробнича собівартість продукції?
9. На якому рахунку обліковують витрати, які включають у виробничу собівартість продукції?
10. Витрати, пов'язані з організацією виробництва в цехах та на дільницях називаються...
11. Що входить до прямих матеріальних витрат?
12. Назвати кореспонденцію: списано на виробництво продукції, робіт та послуг прями матеріальні витрати.
13. Що включає в себе собівартість реалізованої готової продукції?

Примітка: У монастирях для обліку сільськогосподарського виробництва застосовувалася система бухгалтерських книг: відписані (інвентарні) книги (записувалося все рухоме і нерухоме майно вотчини), посівні книги (заносилися дані про кількість витрат на посів зерна), ожинні книги для обліку врожаю (відображалися дані про кількість зібраного хліба), обмолотні книги (для запису даних про намолочене зерно тощо). При цьому в книгах записувалося, звідки і куди надходило зерно з посиланням на супровідний документ - грамоту монастирського прикажчика, який відправив зерно з вотчини; обов'язково відображалися операції відпуску зерна з житниці.

ТЕМА 10. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК БРАКУ ВИРОБНИЦТВА

Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення.

У залежності від місця виникнення браку його класифікують:

- внутрішній;
- зовнішній.

Від ступеня втрати корисності активу брак буває:

- виправний;
- остаточний.

Фактичні витрати від браку включають: вартість остаточного браку та витрати на виправлення виправного браку. Із попередньо визначеної суми браку виключають вартість оприбуткованих матеріалів від бракованих цінностей, та суми, що підлягають відшкодуванню винними особами.

Для обліку і групування інформації про брак використовують активний рахунок 24 “Брак у виробництві”. По дебету відображається вартість виявленого остаточного браку та суми витрат на виправлення виправного браку. По кредиту – списання вартості браку на дебіторську заборгованість винних осіб; зменшення суми браку на суму оприбуткованих матеріалів; списання залишку на виробництво або на загальновиробничі витрати.

Аналітичний облік за рахунком 24 ведеться за видами виробництв.

ПРИКЛАД. Відділом технічного контролю на підприємстві було виявлено продукцію, якість якої не відповідає встановленим нормам, на суму 2100 грн. Після виявлення причин браку відповідальність за його здійснення розподілили таким чином:

- сума остаточного браку, якого неможливо уникнути в процесі виробництва – 1000 грн.;
- брак який виник з вини працівника – 600 грн.;
- остаточний брак з вини постачальника – 500 грн.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Остаточний брак				
1.	Списана фактична вартість остаточного браку, якого не можна уникнути	24	23	1000
2.	Віднесено вартість остаточного браку на загальновиробничі витрати	91	24	1000
3.	Загальновиробничі витрати вважаються розподіленими і включаються до собівартості	23	91	1000
Виправний брак з вини працівника				
1.	Відображено витрати на	24	20, 22,	600

	виправлення браку		66, 65	
2.	Списання частини суми браку на дебіторську заборгованість працівника, який допустив брак *	375	24	250
3.	Списання залишкової суми браку	23	24	350
4.	Погашено заборгованість винною особою	66	375	250
Остаточний брак з вини постачальника				
1.	Списана вартість остаточного браку	24	23	500
2.	Вартість брак віднесено на дебіторську заборгованість постачальника	374	24	500
3.	Сторнування податкового кредиту по матеріалах, які підлягають відшкодуванню	641	63	100
4.	Долучення до суми претензії суми податкового кредиту, на яку підприємство втрачає право	374	63	100
5.	Погашення постачальникам заборгованості за висунутими претензіями	31	374	600

Відвантажена продукція і повернена назад покупцем через невідповідність нормам якості називається зовнішнім браком.

Згідно законодавства, за брак із винної особи можна стягувати суму, яка не перевищує середньомісячного заробітку.

Втрати від отримання бракованої продукції, яка не підлягає виправленню, визначаються відніманням від собівартості забракованих виробів вартості, за якою використання цих виробів стає можливим, а також сум, що підлягають утриманню з винуватців.

Якщо бракована продукція не оприбутковується на склад, то сума витрат залишається у реєстрі «Брак у виробництві», а в бухгалтерському обліку – на рахунку 24 [6].

Якщо вартість браку, відображена документом випуску, відрізняється від вартості оприбуткування, частина витрат на брак залишиться незакритою. Згодом конфігурація дозволяє залишок таких витрат розподілити на собівартість випуску документом «Розрахунок собівартості випуску» аналогічно до загальновиробничих витрат [6].

Контрольні запитання до теми

1. Що таке брак у виробництві?
2. Перерахуйте причини виникнення браку.
3. На якому рахунку обліковується брак виробництва?
4. Який брак називається виправним, а який остаточним?
5. Який брак називається внутрішнім, а який зовнішнім?
6. Як в обліку відображається остаточний брак?

7. Як в обліку відображається виправний брак з вини працівника?
8. Як в обліку відображається остаточний брак з вини працівника?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Яким П(с)БО формується виробнича собівартість продукції?
 - а) П(с)БО 9 “Запаси ”;
 - б) П(с)БО 16 “ Витрати ”;
 - в) П(с)БО 2 “ Баланс ”;
 - г) П(с)БО 7 “Основні засоби ”;
 - д) всі відповіді вірні.

2. На якому рахунку обліковується облік витрат, які включають у виробничу собівартість продукції?
 - а) 90 “Собівартість реалізації ” ;
 - б) 70 “ Доходи від реалізації ”;
 - в) 23 “Виробництво ”;
 - г) всі відповіді вірні;
 - д) немає правильної відповіді.

3. З яких витрат чи яка структура виробничої собівартості?
 - а) прямі витрати;
 - б) змінні загальновиробничі витрати;
 - в) розподілені постійні загальновиробничі витрати;
 - г) правильна відповіді а), б) і в);
 - д) немає правильної відповіді.

4. Якою кореспонденцією відображається списуються на виробництво прямі матеріальних витрат?
 - а) Дт 23 Кт 80;
 - б) Дт 23 Кт 20, 22, 25;
 - в) Дт 24 Кт 23;
 - г) Дт 20, 22, 25 Кт 23;
 - д) немає правильної відповіді.

5. З чого складається собівартість реалізованої готової продукції?
 - а) виробничої собівартості;
 - б) нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
 - в) понаднормативних витрат;
 - г) витрати на оплату праці;
 - д) правильна відповіді а), б) і в).

6. Що таке брак у виробництві?
 - а) браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам
 - б) браком у виробництві вважається продукція, яка не відповідає технічним умовам і не може бути використана за своїм прямим призначенням.

в) браком у виробництві вважається продукція, яка може бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення.

- г) правильна відповіді а) , б) і в)
- д) немає правильної відповіді.

7. Як класифікують брак у залежності від місця виникнення?

- а) внутрішній і зовнішній;
- б) зовнішній, виправний і остаточний;
- в) виправний і остаточний;
- г) внутрішній, зовнішній і виправний;
- д) брак класифікації не підлягає.

8. Як класифікують брак у залежності від ступеня втрати корисності активу?

- а) внутрішній і зовнішній;
- б) зовнішній, виправний і остаточний;
- в) виправний і остаточний;
- г) внутрішній, зовнішній і виправний;
- д) брак класифікації не підлягає.

9. У якій послідовності відображається списання остаточного браку?

- а) 1. Дт 24 Кт 23,
2. Дт 91 Кт 24,
3. Дт 23 Кт 91;
- б) 1. Дт 23 Кт 24,
2. Дт 24 Кт 91,
3. Дт 91 Кт 23 ;
- в) 1. Дт 24 Кт 23,
2. Дт 91 Кт 24;
- г) всі відповіді вірні;
- д) немає правильної відповіді.

10. Яка послідовність відображення в обліку виправного браку з вини працівника?

- а) 1. Дт 24 Кт 23,
2. Дт 91 Кт 24,
3. Дт 23 Кт 91;
- б) 1. Дт 24 Кт 20, 22, 66, 65,
2. Дт 375 Кт 24,
3. Дт 23 Кт 24,
4. Дт 66 Кт 375;
- в) 1. Дт 20, 22, 66, 65 Кт 24,
2. Дт 24 Кт 375,
3. Дт 24 Кт 23,
4. Дт 374 Кт 66;
- г) 1. Дт 24 Кт 20, 22, 66, 65,
2. Дт 375 Кт 24;
- д) 1. Дт 23 Кт 24,
2. Дт 66 Кт 374.

Примітка: Сей Л. (1826-1896) розробив основи вчення про калькулювання собівартості продукції.

ТЕМА 11. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ТОВАРІВ

- 1. Основні аспекти обліку товарів*
- 2. Патентування, сертифікація та ліцензування*
- 3. Облік оприбуткування товарів*
- 4. Облік реалізації товарів*
- 5. Облік доходів і витрат від реалізації товарів*

11.1. Основні аспекти обліку товарів

Товари — матеріальні цінності, які придбані і зберігаються на підприємстві з метою подальшого продажу. Товаром можуть бути продукти як фізичної так і розумової праці, послуги, сама здатність до праці, земля та її надра – все, що має споживчу та продажну вартість і може обмінюватись на інший товар (гроші) власником. Одиницею бухгалтерського обліку товарів є їх найменування або однорідна група (вид).

Основним документом, що регулює порядок бухгалтерського обліку руху товарів, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів від 20.10.99 р. № 246.

Відповідно до П(с)БО 9 товари відносяться до запасів і є оборотними активами підприємства. Для обліку руху товарів та їх залишків на підприємстві використовується рахунок 28 “Товари”.

Формування первісної вартості товару залежить від того, яким чином товари надійшли на підприємство торгівлі. Але найчастіше формою розрахунків за товари на підприємствах оптової торгівлі є оплата грошовими коштами.

Відповідно з П(С)БО 9 поняття собівартості придбаного товару може бути застосоване щодо товарів, придбаних за грошові кошти, і являє собою їх первісну вартість.

Первісна вартість товарів включає такі витрати:

- суми, сплачені постачальнику товару, за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству;
- суми транспортно-заготівельних витрат, включаючи витрати, пов'язані зі страхуванням ризиків транспортування товарів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням товарів.

Для здійснення торгівельної діяльності необхідно отримати ряд дозвільних документів:

Примітка: Ахматов І. окрему увагу відводив обліку товарів, рекомендував вести з відкриттям аналітичного рахунку за кожним найменуванням. При цьому, за дебетом рахунку відображалася купівельна вартість товару і витрати на його транспортування, а за кредитом - продажна вартість. Різниця між оборотами за дебетом і кредитом рахунку товарів переносилася на рахунок прибутків і збитків.

11.2. Патентування, сертифікація та ліцензування

Патент – це державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності або його структурного (відокремленого) підрозділу займатися окремими видами підприємницької діяльності. Відповідно до Закону України „Про патентування деяких видів підприємницької діяльності” об'єктом патентування є: торговельна діяльність (оптова і роздрібна торгівля, діяльність в торгово- виробничій сфері), що здійснюється суб'єктами підприємницької діяльності або їх структурними (відокремленими) підрозділами; діяльність із надання послуг у сфері грального бізнесу; діяльність із надання побутових послуг.

Торговий патент повинна купувати та сторона посередницької угоди, яка здійснює торгівлю діяльністю за готівку в пунктах продажу товарів. Торговий патент не підтверджує право суб'єкта підприємницької діяльності на інтелектуальну власність.

Витрати на купівлю торгового патенту компенсують (зменшують) витрати із сплати до бюджету податку на прибуток, але не замінюють такі виплати. Отже, сплата вартості торгового патенту є авансовою компенсацією витрати із сплати до бюджету податку на прибуток. Але якщо підприємство не має у відповідному звітному податковому періоді суми податку на прибуток, нарахований для сплати до бюджету, то це не звільняє підприємство від списання вартості торгового патенту в такому звітному податковому періоді.)

Торговий патент повинен бути відкритим і доступним для огляду: на фронтальній вітрині магазину, а в разі її відсутності — біля касового апарату.

Торговий патент є чинним на території органу, який здійснив реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності чи з яким погоджено місцезнаходження його структурного (відокремленого) підрозділу за місцем видачі торгового патенту цьому суб'єкту.

Сертифікація – це один з ефективних методів, що дозволяють на підставі випробувань продукції у спеціалізованих лабораторіях (центрах) забезпечити захист прав споживача шляхом надання йому достовірної та об'єктивної інформації про її властивості, характеристики і відповідність стандартам.

Сертифікат якості – один з найбільш поширених супровідних документів, які засвідчують якість товару, містить показники якості, технічні характеристики, передбачені договором. Видається як правило, підприємством-виробником або експортером. Складається в декількох примірниках, з яких один направляється з вантажем, другий пред'являється разом з рахунком.

11.3. Облік оприбуткування товарів

Здебільшого підприємства торгівлі купують товари для їх подальшої реалізації. В обліку товари можуть відображатися за роздрібними чи первісними цінами.

Придбання товарів, як правило, оформлюється договором, який

складається між постачальником та покупцем. У договорі обумовлюється номенклатура і вартість товару, термін поставки та термін оплати, а також зобов'язання, які несуть підприємства. Надходження товарів відображається на підставі накладних, товарно-транспортних накладних типової форми.

Якщо товар надійшов у справній тарі, то його приймання має бути здійснене: за вагою бруто і кількістю місць товару – в момент одержання від постачальника, розвантаження транспортних засобів, розкриття опломбованих транспортних засобів або контейнерів; за вагою нетто і кількістю одиниць у момент розкриття тари або упаковки, але не пізніше 10 днів. Товар, який швидко псується, має бути прийнятий не пізніше 24 годин з моменту його одержання.

Товар, що надійшов у справній тарі, приймається за якістю і комплектністю, як правило, на складі підприємства оптової торгівлі (покупця). Товар може бути прийнято за якістю і на складі постачальника, якщо це передбачено умовами договору.

Поворотна тара може передаватися покупцеві як із переходом, так і без переходу права власності на неї, що також зазначається у договорі.

Звільнену від товарів тару торговельні підприємства мають повертати постачальникам, які сплачують її вартість за приймальними цінами.

Облік товарів підприємствами оптової торгівлі на складі ведеться за купівельними цінами. Розглянемо відображення операцій щодо руху товарів в обліку.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
<i>Перша подія надходження товарів:</i>			
1.	Оприбуткований товар за купівельною вартістю	28	631
2.	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	631
3.	Оплачений отриманий товар	631	311
<i>Перша подія оплата</i>			
1.	Здійснена оплата за товар	371	311
2.	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	644
3.	Оприбуткований товар за купівельною вартістю	281	631
4.	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	631
5.	Відображено зарахування заборгованостей	631	371

Якщо доставку товару було здійснено підприємством-продавцем або сторонньою організацією (автотранспортним підприємством), то на суму виявленої нестачі підприємством-покупцем пред'являється претензія на адресу таких постачальників. Якщо доставка товару здійснювалося власним транспортом підприємства-покупця, то вся відповідальність за нестачу

матеріальних цінностей покладається на відповідальну особу такого підприємства.

При одержанні товару на склад сума нестачі, що трапилася в дорозі в межах норм природного убутку, включається до первісної вартості такого товару. В цьому випадку претензія до постачальника не пред'являється.

ПРИКЛАД. Підприємство здійснило передоплату і отримало товари від постачальника. За умовами договору доставка товарів здійснюється підприємством-продавцем. Згідно із супровідними документами кількість матеріалу становить 1000 одиниць. Вартість 1 одиниці – 24 грн. (у тому числі ПДВ – 4 грн.). Договірна вартість – 24000грн. у тому числі ПДВ – 4000грн

Розглянути ситуацію, коли підприємство визнало заборгованість безнадійною.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Відображено передоплату за товар	371	311	24000
2.	Відображено суму податкового кредиту щодо ПДВ	641	644	4000
3.	Отримано товари	281	631	17000
4.	Списано суму податкового кредиту	644	631	3400
5.	Відображено зарахування заборгованості а частині фактичного одержання товарів	631	371	20400
6.	Відображено суму нестачі	072		3600
7.	Відображено коригування суми податкового кредиту (методом “червоне сторно”)	641	644	600
8.	На витрати списано суму нестачі, визнану безнадійною	947	371	3600
9.	Списано витрати, пов'язані з нестачею матеріалів	791	947	3600

Якщо є впевненість у тому, що нестачу буде відшкодовано, то суму нестачі можна відобразити як суму заборгованості за претензіями без списання на витрати. Якщо при цьому було здійснено передоплату за товари, то сума податкового кредиту в цьому випадку не зменшується.

Примітка: Найвідоміша тара з стародавнього середземноморського регіону - це ханаакській глечик, або амфора. Звичайна амфора робилася об'ємом близько 30 літрів, з невеликими ручками нагорі; днище її закруглені, що сприяє більш рівномірному розподілу тиску, якому піддається тара. У них перевозили вино, олія та інші рідини, в тому числі і воду. Амфори для того часу були багатопрофільної тарою, як і наші картонні коробки або 55-галонні нафтові бочки. Ханаакській глечик піддавався маркуванню. Кількість інформації на маркуванні, було майже як на винних етикетках. Там були відомості про вік вина, сорт винограду і місцевості, а також про те, сухе воно або солодке.

Якщо підприємство не впевнене в тому, що суму нестачі буде колись погашено, то така нестача списується на витрати звітного періоду з одночасним відображенням заборгованості на позабалансовому рахунку. При цьому коригується сума раніше відображеного податкового кредиту щодо ПДВ. Якщо з'являється ймовірність погашення суми нестачі постачальником матеріальних цінностей, то а обліку на суму такої нестачі визнається дохід і сума заборгованості списується із позабалансового рахунку.

11.4. Облік реалізації товарів

Поряд з оцінкою придбаних товарів підприємство торгівлі також здійснює оцінку вибуття товарів, тобто визначення собівартості проданих товарів.

Оцінка товарів, які вибувають, може проводитися за такими методами:

- за собівартістю перших за часом надходження запасів (FIFO);
- за середньозваженою собівартістю;
- за цінами продажу;
- за нормативними витратами;
- за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці запасів.

Для оцінки вартості вибулих товарів, які мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовують тільки один із наведених вище методів. Так, для дорогих товарів можна обрати метод ідентифікованої собівартості для товарів, рівень націнки яких відрізняється від рівня націнки товарів основної маси – середньозваженої собівартості, а для решти товарів – метод цін продажу.

Найбільш поширеним методом, який застосовується підприємствами торгівлі при вибутті товарів, є метод цін продажу.

Відповідно до П(С)БО 9 “Запаси” цей метод застосовують підприємства, які мають змінювану номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки. Метод за цінами продажу може успішно застосовуватися окремо до кожної групи товарів з приблизно однаковою націнкою. Для кожної групи товарів буде обчислюватися окремий відсоток торгової націнки.

Для обліку торгової націнки планом рахунків передбачено пасивний субрахунок 285 „Торгова націнка”.

Списання за розрахунками суми торгової націнки на реалізовані товари відображається за дебетом субрахунка 285 і кредитом субрахунків 281 і 282. У звітність включається згорнуте за всіма субрахунками сальдо рахунку 28.

При використанні методу цін продажу собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки.

Середній відсоток торгової націнки визначається діленням суми залишку торгових націнок на початок звітного місяця і торгових націнок у продажній вартості отриманих у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною)

вартості залишку товарів на початок звітнього місяця і продажної (роздрібної) вартості отриманих у звітному місяці товарів.

Різниця між продажною і купівельною вартістю товарів у торговельного підприємства складається з торгової націнки та податку на додану вартість (ПДВ), який сплачено постачальникам при купівлі товарів. Хоча суму ПДВ відображають як податковий кредит, однак його включають одночасно до продажної ціни товарів, оскільки останню визначають з урахуванням ПДВ, тобто вже як податкових зобов'язань.

Наведемо приклад розрахунку вартості вибуття запасів методом ціни продажу (див. приклад). Розподіляючи транспортно-заготівельні витрати оптової торгівлі, береться до уваги первісна вартість запасів, у роздрібній – продажна вартість.

Операції з продажу в торгівлі максимально наближені до аналогічних операцій у виробничій сфері діяльності. У торгівлі дохід дорівнює продажній вартості мінус ПДВ і акцизний податок. Витрати торговельного підприємства являють собою собівартість проданих товарів плюс витрати обігу.

У бухгалтерському обліку і фінансовій звітності доходи та витрати відображаються в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Облік витрат і доходів ведеться, а звітність складається на підставі принципу нарахування.

11.5 Облік доходів і витрат від реалізації товарів

Облік доходів здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». У свою чергу, розкриття інформації в обліку про витрати здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Операції з продажу в торгівлі максимально наближені до аналогічних операцій у виробничій сфері діяльності.

В торгівлі дохід дорівнює продажній вартості мінус ПДВ і акцизний податок. Витрати торговельного підприємства являють собою собівартість проданих товарів плюс витрати обігу.

У бухгалтерському обліку і фінансовій звітності доходи та витрати відображаються в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Облік витрат і доходів ведеться, а звітність складається на підставі принципу нарахування.

У бухгалтерському обліку реалізацію товарів можна відобразити слідуючими проведеннями.

Такий підхід відображення реалізації товарів (у роздрібній торгівлі) на рахунках бухгалтерського обліку притаманний торгівлі у комерційних закладах (магазинах).

ПРИКЛАД. Розрахунок вартості вибуття запасів методом ціни продажу

№ п/п	Назва товарів	Залишок на початок місяця			Надходження					
		Кількість	Продажна вартість	Націнка	Дата	Кількість	Ціна придбання	Собівартість придбання	Націнка	Продажна вартість
1.	Товар 1				03.02	12	10,0	120,0	32,0	152,0
2.	Товар 2				05.02	18	15,0	270,0	64,0	334,0
3.	Товар 3				11.02	23	22,0	506,0	165,0	671,0
Разом						53		896,0	261,0	1157,0

Горизонтальне продовження таблиці

Вибуття						Залишок на кінець місяця			
Дата	Кількість	Ціна	Продажна вартість	Націнка	Собівартість	Кількість	Продажна вартість	Націнка	Собівартість
06.02	6	11,0	66,0			6	86,0		
12.02	10	16,2	162,0			5	172,0		
25.02	14	23,5	329,0			9	342,0		
	30		557,0	24,69	532,31	20	600,0	236,31	363,69

Розрахунок суми торговельної націнки на суму реалізації товару за січень місяць

1) Визначення середнього відсотка торговельної націнки

$$\text{Середній відсоток торговельної націнки} = \frac{261}{1157} \times 100 = 22,56$$

2) Визначення суми торговельної націнки

$$\text{Торговельна націнка} = 557,0 \times 22,56 = 24,69$$

$$\text{Відповідно, собівартість реалізованих товарів} = 557,0 - 24,69 = 532,31$$

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Облік реалізації товарів в оптовій торгівлі			
Перша подія - відвантаження товару			
1.	Відображено відвантаження товару покупцю	361	702
2.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	702	641
3.	Списано дохід від продажу товару	702	791
4.	Списано вартість проданого товару, визначену за методом ідентифікованої собівартості або за методом середньозваженої собівартості	902	281
5.	Списано транспортні втрати	902	28/ТЗВ
6.	Відображено витрати в частині собівартості проданого товару	791	902
7.	На поточний рахунок надійшла оплата за товар	311	361
Перша подія — оплата товару			
1.	Отримано попередню оплату за товар	311	681
2.	Відображено податкові зобов'язання щодо ПДВ	643	641
3.	Відвантажено товар	361	702
4.	Списано суму раніше відображених податкових зобов'язань	702	643
5.	Відображено дохід від продажу товару	702	791
6.	Відображено зарахування заборгованостей	681	361
7.	Списано вартість проданого товару	902	281
8.	Списано транспортні витрати	902	28/ТЗВ
9.	Відображено витрати в частині собівартості проданого товару	791	902
Облік реалізації товарів у роздрібній торгівлі			
1.	Реалізовано товари покупцям	301	702
2.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
у кінці місяця			
3.	Сторновано або списано торговельну націнку	282	285
		285	282
4.	Списано купівельну вартість реалізованих товарів	902	282
5.	Списано дохід від реалізації товарі	702	791
6.	Списано собівартість реалізованих товарів	791	702

Але такий вид запасів як товари притаманні і закладам ресторанного господарства, які у свою чергу здійснюють торгово-виробничу діяльність. Крім так званого *торгового підходу* відображення реалізації товарів та списання торговельної націнки, що наведений вище, існують ще торгово-виробничий підхід та виробничий.

За *торгово-виробничого підходу*, сировину обліковують на рахунку 28 “Товари”. Якщо у ресторані є комора (склад) і вирішено тут вести облік за цінами продажу, то при надходженні продуктів нараховують націнку *Дт 281 Кт 285*.

Собівартість продукції закладу формують на рахунку 23 “Виробництво”. Якщо націнку не нараховували на вартість сировини під час її оприбуткування

(тобто облік у коморі ведуть за покупними цінами), то її нараховують у момент передачі продуктів на кухню (*Дт 23 Кт 285*). Тобто за дебетом 23 рахунку показують вартість продуктового набору за цінами продажу.

Реалізуючи продукцію кухні, її собівартість, сформовану на рахунку 23, списують у дебет субрахунку 902 “Собівартість реалізованих товарів”, а націнку списують методом “сторно” проводкою *Дт 281* або *23 Кт 28*.

За **виробничого підходу** облік сировини заклади ресторанного господарства ведуть на субрахунку 201 “Сировина і матеріали”. Також можуть використовувати рахунок 28 для закупних товарів, які продаються без будь-якої технологічної обробки. На рахунку 23 “Виробництво” формують виробничу собівартість продукції.

Якщо на підприємстві об'єктом витрат обрану всю виготовлену за період продукцію, то всі непрямі виробничі витрати (амортизація виробничого обладнання, зарплата виробничого персоналу, електроенергія, вода) можна обліковувати на окремому субрахунку 23, а наприкінці місяця списати в дебет субрахунку 901 “Собівартість реалізованої готової продукції”.

Однак, якщо аналітичний облік виробництва організовано за видами (групами) продукції, виникає необхідність застосовувати рахунок 91 “Загальновиробничі витрати”.

На рахунках бухгалтерського обліку послідовність відображення господарських операцій за використання торгово- виробничого та виробничого методів наведено у таблиці.

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Облік за товарно-виробничим методом			
1.	Оприбутковано сировину (продукти) у комору	281	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Оплачено рахунки постачальника	631	311
4.	Передано продукти на кухню	23	281
5.	Відображено націнку на вартість сировини	23	285
6.	Відображено суму ПДВ у продажній вартості продукції	23	285
7.	Реалізовано готову продукцію та отримано оплату	301	702
8.	Нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ	702	641
9.	Списано собівартість реалізованої продукції	902	23
10.	Списано торгову націнку (методом сторно)	23	285
Облік за виробничим підходом			
1.	Оприбутковано сировину (продукти) у комору	201	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Оплачено рахунки постачальника	631	311
4.	Передано продукти на кухню	23	201
5.	Реалізовано продукцію ресторану	301	701
6.	Нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ	701	641
7.	Списано виробничу собівартість продукції	901	231

8.	Відображено витрати на зарплату працівників кухні та нарахування на неї, амортизація виробничого обладнання, супутні матеріали, комунальні послуги на обслуговування приміщення кухні	91	66, 65, 13, 20, 22, 377
----	---	----	-------------------------

Для відображення витрат обігу (витрат періоду) торговельними підприємствами використовуються такі рахунки:

- 92 «Адміністративні витрати», де відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням підприємством:

- 93 «Витрати на збут», на якому відображаються всі витрати торговельного підприємства, крім загальногосподарських і фінансових витрат;

- 94 «Інші витрати операційної діяльності», де відображаються інші витрати, що не знайшли свого відображення на рахунках 90 - 93. На цьому рахунку відображаються суми уцінки, нестачі товарів та курсові різниці внаслідок відображення валютних операцій;

- 95 «Фінансові витрати». На цьому рахунку підприємство торгівлі відображає витрати, пов'язані з виплатою відсотків за кредит, інші витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу.

В торговельній діяльності рахунки класу 8 використовуються для відображення витрат обігу.

При формуванні витрат обігу слід дотримуватись вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», а саме в частині визначення складу таких витрат. Наведемо в табличній формі відображення господарських операцій, пов'язаних з витратами обігу на торговельному підприємстві що найчастіше зустрічаються:

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
3 використанням рахунків класу 8			
1.	Списано допоміжні матеріали, паливо, інші матеріали	80	20
2.	Нараховано заробітну плату	81	66
3.	Нараховано суму відрахувань на соціальні заходи	82	65
4.	Нараховано амортизацію на основні фонди і нематеріальні активи	83	13
5.	Відображено інші витрати	84	28, 63
6.	Відображено нарахування відсотків за банківський кредит	95	50, 60
7.	Відображено «закриття» рахунків класу 8:		
	- у частині адміністративних витрат	92	80, 81, 82, 83
	- у частині витрат на збут	93	80, 81, 82,

			83
	- у частині інших витрат	94	84
8.	Списано витрати обігу на фінансовий результат	791	92, 93, 94, 95
Без використання рахунків класу 8			
1.	Списано допоміжні матеріали, паливо, інші матеріали	93, 92	20
2.	Нараховано заробітну плату	93, 92	66
3.	Нараховано суму відрахувань на соціальні заходи	93, 92	65
4.	Нараховано амортизацію на основні фонди і нематеріальні активи	93, 92	13
5.	Відображено інші витрати	94	28, 63...
6.	Відображено нарахування відсотків за банківський кредит	95	50, 60...
7.	Списано витрати обігу на фінансовий результат	791	92, 93, 94, 95

Формування витрат обігу у торгівлі відбувається по дебету субрахунку 791 «Результат основної діяльності». При цьому групування витрат обігу може відбуватися двома способами.

При першому способі на субрахунку 92 «Собівартість реалізованих товарів» відображається балансова вартість товарів, що реалізуються, інші витрати обігу формуються на рахунках витрат звітного періоду: 92, 93, 94, 95. Такий спосіб формування витрат зображений на рис. 19.2. Інший спосіб ґрунтується на положеннях Інструкції про застосування Плану рахунків, у частині, що стосується призначення рахунку 23 «Виробництво», а саме: цей рахунок призначений, крім усього іншого, для узагальнення інформації про витрати підприємств торгівлі, постачання і збуту – на здійснення діяльності з продажу товарів.

Фундаментальною підставою для реалізації цього способу обліку витрат обігу у торгівлі є той факт, що з економічної точки зору витрати обігу у торгівлі мають продуктивний характер – вони беруть участь у створенні доданої вартості.

Таким чином, рахунок 23 «Виробництво» призначений для формування «виробничої» собівартості у торгівлі, яка містить у собі балансову вартість реалізованих товарів (прямі матеріальні витрати), витрати на оплату праці продавців (прямі витрати на оплату праці), податки, збори та обов'язкові платежі, що входять до виробничої собівартості товарів (інші прямі витрати). Інші витрати обігу враховуються на рахунках 92, 93, 94, 95 (витрати звітного періоду).

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 6

Тема: Фінансовий облік товарів

Мета: *Набути практичних навиків щодо ведення обліку товарів. Навчитись складати необхідні документи при надходженні, внутрішньому переміщенні, складського обліку та вибутті товарів. Розібратись із особливостями та відмінностями роздрібної та оптової торгівлі.*

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись сутністю та особливостями обліку товарів як одного з видів запасів. Характеристикою синтетичного рахунку 28 та його субрахунками, процедурою формування торгівельної націнки та ПДВ.

Перелік необхідних документів

1. Прибутковий ордер – 1 шт.
2. Картка складського обліку – 19 шт.
3. Накладна – 3 шт.
4. Товарно-транспортна накладна 2 шт.
5. Податкова накладна – 3 шт.
6. Рахунок-фактура – 1 шт.
7. Акт про приймання товарів – 1 шт.
8. Претензія – 1 шт.
9. Довіреність – 1 шт.
10. Наказ про приймання товарів без матеріалів – 1 шт.

Реквізити підприємства

НазваТОВ “Волиньморепродукти”
Адреса юридичної особи.. м. Луцьк, вул. Конякіна, 346
Код за ЄДРПОУ.....124189315
Код платника ПДВ.....78563410
Обслуговуючий банк.Луцька філія “Приватбанк” № 29
МФО банку301016
Номер поточного рахунку..26935418
ДиректорКравченко Олександр Романович
БухгалтерАрцішевська Маргарита Романівна
ЗавскладГромов Борис Юрійович

Завдання

1. Оформити журнал реєстрації господарських операцій згідно операцій за квітень 20 __ р.
2. Заповнити первинні бухгалтерські документи та відповідні регістри
3. Оформити сальдову відомість товарів на кінець місяця
4. Заповнити журнал 5 та відомість 5.1
5. Визначити фінансовий результат діяльності підприємства протягом квітня місяця. Скласти сальдову відомість на кінець місяця.

Таблиця 10

Сальдова відомість товарів на складі на 01.04.20 __ р.

№ п\п	Номенклатура, назва товару	№ кар. скл. обл.	Номенкл. номер	Облікова ціна, грн.	Од вм.	К-ть	Сума
1.	Хек с\м	101	02811310	11	кг	780	
2.	Мінтай с\м	102	0281311	8	кг	500	
3.	Ставрида с\м	104	0281315	9,3	кг	600	
4.	Лосось с\м	120	0281510	15	кг	100	
5.	Оселедець с\м	117	0281413	7,1	кг	320	
6.	Оселедець сол.	210	0281615	7,3	кг	210	
7.	Скумбрія х\к	320	0281915	14,1	кг	180	
8.	Оселедець х\к	321	0281916	10,3	кг	215	
9.	Крабові палички	272	0281719	2,4	п.	290	
10.	Крабові палички	273	0281720	10,8	кг	20	
11.	Лососеві живот.	274	0281721	12,3	кг	24	
12.	Пресерва “Оселедець в олійно-оцтовій заливці”	260	0281544	6,3	б.	500	
13.	Пресерва “Оселедець в майонезі”	261	0281545	6,4	б.	400	
14.	Оселедець в банках	262	0281546	16,3	б.	160	
15.	Камбала с\м	105	0281316	8,7	кг	300	
16.	М'ясо кріля	106	0281317	15	кг	80	

1) 01.04 Оприбутковано товари від ПрАТ “Рівне моресвіт” згідно товарно-транспортної накладної № 264, а саме: скумбрія х\к 300 кг за ціною 16,90 в т.ч. ПДВ і оселедець х\к 200 кг за ціною 12 грн. в т.ч. ПДВ. Надійшла податкова накладна № 64 та рахунок фактура № 92. Оприбутковуючи товари були складені відповідні документи (прибутковий ордер, картки складського обліку).

2) 02.04. Перераховано ПрАТ “Рівне морепродукти” кошти (суму визначити з попередньої операції).

3) 02.04. Передано у роздрібну торгівлю партію товару: хек с\м 300 кг; скумбрія х\к 200 кг (ціну вибуття визначити за допомогою методу ФІФО); крабові палички 100 п.; пресерви “Оселедець в олійно-оцтовій заливці” 250 б.; лосось с\м 50 кг. (Скласти накладну).

4) Реалізовано ТОВ “Волиньтабак” товари: хек морожений 250 кг, мінтай с\м – 100 кг; оселедець солений 80 кг; оселедець в банках 30 кг. Скласти відповідні документи. (Оформити товарно-транспортну накладну № 39, податкову накладну № 58, рахунок-фактуру № 16 (реквізити підприємства придумати)). Товар реалізовується з товарною націнкою 30 %.

5) Отримано від ПАТ “Рибка” згідно накладної № 34 рибні консерви: сардина в маслі – 300 б. за ціною 4,8 з ПДВ; кілька в томаті – 250 б. за ціною 3,8; шпроти – 500 б. за ціною 3,6 з ПДВ; при оприбуткуванні було виявлено нестачу сардин у кількості 80 б. та прострочених консервів, а саме 30 б. скумбрії. Про це був складений акт про прийняття матеріалів (скласти), згідно якого була висунута претензія постачальника (скласти). До комісії входив шофер Кравчук Л. Г. Скласти податкову накладну, яка надійшла від постачальника.

6) 05.04. Придбано через довірену особу згідно довіреності № 24 оселедець морожений 200 кг за ціною 7,2 в т.ч. ПДВ; камбала с\м 300 кг за ціною 9 грн. в т.ч. ПДВ (заповнити та зареєструвати довіреність, документи привезені від постачальника та оформлені при оприбуткуванні).

7) 5.04.06 Прийнято від ТОВ «Море» без документів згідно наказу № 15 про оприбуткування ТМЦ товари на суму 6400 грн у т.ч. ПДВ, а саме консерви сардина в маслі 200 б. за ціною 6.0 грн.; хек морожений 493 кг за ціною 12 грн в т.ч. ПДВ (ціна написана на упаковці); 1 упаковка крабових паличок 4 грн.

8) 9.04.06 Реалізувати на умовах передоплати товари, а саме хек с\м 400 кг. Ціну вибуття встановити за методом ФІФО. Шпроти 100 банок, сардини в маслі 150 банок, мінтай морожений 200кг, ставрида морожена 200 кг, оселедець х/к 120 кг, скумбрія х/к150 кг (метод ФІФО), пресерви « Оселедець в майонезі » 250 банок. Торгова націнка 30%. Нами були складені відповідні документи: товарно–транспортна накладна № 27. Перевезення здійснювалось авто ІВЕКО номер 265-13 ВНО, подорожній лист № 510 «Рівне морепродукт». Покупець видав нам доручення № 59 від 8.04.06.

9) 11.04.06 Передано у роздрібну торгівлю сардини 100 банок; лососеві животики 10 кг (скласти накладну).

10) Реалізовано через роздрібну торгівлю товару на суму 64000 грн. в ПДВ. Визначити середній відсоток торгової націнки, якщо відомо, що залишок на початок місяця 7000 грн. торгова націнка 3000 грн. Розмір торгової націнки протягом місяця 21000 грн. Визначити результат від реалізації.

Контрольні запитання до теми

1. Матеріальні цінності, які придбані і зберігаються на підприємстві з метою подальшого продажу – це...

2. Одиницею бухгалтерського обліку товарів є ...

3. Який основний документ регулює порядок бухгалтерського обліку руху товарів?

4. Який рахунок використовується для обліку руху товарів та їх залишків на підприємстві?

5. Від чого залежить формування первісної вартості товару?

6. Які витрати включає первісна вартість товарів?

7. Державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності або його структурного (відокремленого) підрозділу займатися окремими видами підприємницької діяльності – це ...

8. Торговий патент підтверджує право суб'єкта підприємницької діяльності на інтелектуальну власність?

9. Витрати на купівлю торгового патенту компенсують (зменшують) витрати із сплати до бюджету податку на прибуток?

10. Чи повинен торговий патент бути відкритим і доступним для огляду?

11. Один з ефективних методів, що дозволяють на підставі випробувань продукції у спеціалізованих лабораторіях (центрах) забезпечити захист прав споживача шляхом надання йому достовірної та об'єктивної інформації про її властивості, характеристики і відповідність стандартам – це ...

12. Один з найбільш поширених супровідних документів, які засвідчують якість товару, містить показники якості, технічні характеристики, передбачені договором – це ...

13. На підставі яких документів відображається надходження товарів?

14. За якими цінами ведеться облік товарів підприємствами оптової торгівлі на складі?

15. Куди включається сума нестачі, що трапилася в дорозі в межах норм природного убутку, при одержанні товару на склад?

16. За якими методами проводиться оцінка товарів, які вибувають?

17. Який найбільш поширений метод, що застосовується підприємствами торгівлі при вибутті товарів?

18. Який використовується субрахунок для обліку торгової націнки?

19. Як визначається сума торговельної націнки на реалізовані товари?

20. Як визначається середній відсоток торгової націнки?

21. Відповідно до якого П(с)БО здійснюється облік доходів?

22. По якому рахунку відбувається формування витрат обігу у торгівлі?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Яким Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку регламентується облік товарів?

- а) П(с)БО 7;
- б) П(с)БО 10;
- в) П(с)БО 12;
- г) П(с)БО 9;
- д) П(с)БО 8.

2. Дайте визначення поняття «товари».

а) матеріальні цінності, які придбані і зберігаються на підприємстві з метою подальшого продажу;

б) матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду або для здійснення адміністративних, соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року або одного операційного циклу;

в) немонетарний актив, що не має товарно-речовинної форми та використовується більше одного року, має грошову оцінку і приносить дохід;

г) актив, виготовлений на підприємстві та пройшов всі стадії обробки, який повинен відповідати технічним і якісним характеристикам;

д) активи, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

3. Первісна вартість товарів включає такі витрати:

- а) суми, сплачені постачальнику товару, за вирахуванням непрямих податків;
- б) суми ввізного мита;
- в) суми непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству;
- г) суми транспортно-заготівельних витрат, включаючи витрати, пов'язані зі страхуванням ризиків транспортування товарів;
- д) всі відповіді правильні.

4. Яким бухгалтерським записом відображається оприбуткування товару за купівельною вартістю?

- а) Дт 301 Кт 702;
- б) Дт 281 Кт 631;
- в) Дт 902 Кт 281;
- г) Дт 301 Кт 701;
- д) Дт 301 Кт 631.

5. Який з наведених документів засвідчує право займатись окремими видами підприємницької діяльності?

- а) патент;
- б) ліцензія;
- в) статут;
- г) оренда;
- д) сертифікат.

6. За якими цінами в обліку відображаються товари?

- а) роздрібними;
- б) первісними;
- в) купівельними
- г) балансовими;
- д) ринковими.

7. На підставі яких документів відображається надходження товарів?

- а) накладних;
- б) прибуткових ордерів;
- в) товарно-транспортних накладних;
- г) карток складського обліку;
- д) Акту приймання-передачі.

8. В якому випадку претензія до постачальника не пред'являється?

- а) якщо доставку товару було здійснено підприємством-продавцем або сторонньою організацією (автотранспортним підприємством);
- б) при нестачі товару, що трапилася в дорозі в межах норм природного убутку;
- в) якщо доставку товару було здійснено підприємством-покупцем;
- г) при нестачі товару, що трапилася в дорозі поза межами норм природного убутку;

д) відповіді б, в правильні.

9. Який метод оцінки товарів є найбільш поширеним, який застосовується підприємствами торгівлі при їх вибутті?

- а) за собівартістю перших за часом надходження запасів (FIFO);
- б) за собівартістю останніх за часом надходження запасів (LIFO);
- в) за середньозваженою собівартістю;
- г) за цінами продажу;
- д) за нормативними витратами.

10. Яким записом відображається в обліку фінансовий результат – нерозподілений прибуток?

- а) Дт 791 Кт 441;
- б) Дт 441 Кт 791;
- в) Дт 441 Кт 443;
- г) Дт 443 Кт 442;
- д) Дт 442 Кт 791.

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

1. Вказівки по організації бухгалтерського обліку в Україні, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.05.93 р. № 25 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 11.05.2000 р. № 32 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

3. Інструкція "Про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей" затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 16.05.1996 р. № 99 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

4. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг), затв. наказом Комітету промислової політики України від 02.02.2001 р. № 47 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.industry.gov.ua

5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_021

6. Наказ Міністерства економіки України "Про затвердження Порядку проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей" від 31 травня 1993 р. № 07-104 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

7. Наказ Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України "Про затвердження Положення про порядок уцінки і реалізації продукції, що залежала, з групи товарів широкого вжитку і продукції виробничо-технічного призначення" від 10 вересня 1996 р. № 120/190. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

8. Наказ Міністерства статистики України "Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів" від 21.06.1996 р. №193 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

17. Наказ Міністерства статистики України “Про затвердження типової форми первинного обліку” від 26.06.1996 р. № 192 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

9. Наказ Міністерства статистики України “Про затвердження Інструкції про облік роздрібного товарообороту і товарних запасів” від 28.12.1996 р. № 389 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

10. Наказ Міністерства фінансів України „Про зміни та доповнення до Інструкції про порядок реєстрації, виданих, повернутих і використаних довіреностей” №226 від 18.10.1996 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

11. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку ведення обліку приросту (убутку) балансової вартості покупних товарів (крім активів, що підлягають амортизації, цінних паперів та деривативів), матеріалів, сировини (палива), комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві (у тому числі малоцінних предметів на складах)” від 11 червня 1998 р. № 124 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

12. 13. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

13. “Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку” від 24.05.1995 р. №88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.liga.net

14. П(С)БО 9 “Запаси” – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” затверджений наказом Міністерства фінансів від 20.10.1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

15. П(С)БО 16 “Витрати” – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Мінфіну України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

16. “Положення про порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей” затверджений наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

17. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” від 22.11.1999 р. № 116 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.kmi.gov.ua

18. Про затвердження Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Постанова Кабінету міністрів України від 26.04.1996 р. № 456 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua

ЗМІСТОВНИЙ МОДУЛЬ 3. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ КОШТІВ ТА РОЗРАХУНКІВ ЯК ОБ’ЄКТІВ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

ТЕМА 12. ОБЛІК КОШТІВ ТА ГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ

- 1. Теоретичні аспекти готівкових розрахунків та обліку каси**
- 2. Порядок оформлення готівкових операцій**
- 3. Порядок ведення касової книги та обов'язки касира**
- 4. Порядок визначення строків здавання готівкової виручки (готівки) та розрахунку ліміту каси**

12.1. Теоретичні аспекти готівкових розрахунків

Підприємства (підприємці), які відкрили поточні рахунки в банках і зберігають розрахунки за своїми грошовими зобов'язаннями, що виникають у господарських відносинах, пріоритетною в безготівковій формі, а також у готівковій формі (з дотриманням чинних обмежень) у порядку, встановленому законодавством України.

Гранична сума готівкового розрахунку одного підприємства (підприємця) з іншим підприємством (підприємцем) протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами встановлюється відповідною постановою Правління Національного банку України, на сьогодні – 10000 грн. Платежі понад зазначену граничну суму проводяться виключно в безготівковій формі. Кількість підприємств (підприємців), з якими здійснюються розрахунки, протягом дня не обмежується.

Готівка – валюта України та іноземна валюта у вигляді грошових коштів (грн, коп. і т.д.). Згідно НП(с)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” під **грошовими коштами** розуміють готівку, кошти на рахунках у банку та депозитах до запитання.

Каса – приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів. Під касою також розуміють всю сукупність готівки та грошових документів, що є у підприємствах. В касі можуть зберігатись цінні папери, грошові документи, які є **бланками суворої звітності**: трудові книжки і вкладні листи до них, квитанції дорожніх листів автотранспорту, оплачені путівки в санаторії, поштові марки, проїзні квитки, бланки акцій.

Примітка. Графічний символ гривні складається із двох елементів. Перший і основний елемент ґрунтується на рукописному варіанті букви "г" (кирилиця) - вона позначає першу букву в назві "гривня". Другим елементом є дві горизонтальні паралельні лінії, які втілюють ідею стабільності грошової одиниці, високий потенціал і зростання національної економіки України. Схожа ідея традиційно використовується для позначення декількох валют, у тому числі американського долара.

Крім “каса” існує поняття **операційна каса**. Для операційної каси не обов'язково виділяти спеціальне ізольоване приміщення. Вона може знаходитись в торговому залі, салоні, кіоску. В операційній касі знаходиться належним чином зареєстрований реєстратор розрахункових операцій (РРО),

через який і здійснюється приймання виторгу. Операційна каса не призначена для зберігання готівки. У скриньці РРО після виконання обнуляючого звіту, може залишатись готівка – розмінна монета. Посадова матеріально-відповідальна особа, яка завідує касою називається **касиром**. Він призначається наказом керівника, після чого касиром укладається договір про повну матеріальну відповідальність за збереження прийнятих цінностей. Касу може вести бухгалтер, але про це треба повідомити установу банку.

Обладнання каси

1. Каса повинна знаходитись між поверхами багатоповерхового будинку.
2. Вся готівка зберігається у вогнетривких металевих шафах, в окремих випадках у звичайних і комбінованих шафах, які після роботи каси замикаються ключем і опечатуються сургучною печаткою касира. Ключі від металевих шаф і печатки зберігаються у касирів, яким забороняється передавати їх стороннім особам бо виготовляти невраховані дублікати. Враховані дублікати зберігаються у керівників в опечатаних касирами пакетах, ящиках. Не рідше одного разу у квартал спеціальна комісія перевіряє наявність ключів. У разі виявлення втрати керівних підприємства повідомляє про це органам внутрішніх справ і міняє замки.
3. Шафи вмонтовані в стіни або прикріплені до підлоги;
4. Стіни та підлоги каси мають бути капітальні;
5. Каса повинна замикатись на двоє дверей: зовнішні (дощаті, внутрішні врізані замки); внутрішні (сталеві ґрати з вікном, навісний замок у бік внутрішнього розміщення каси, металевий засув).

Під час роботи каси касир зачинається із середини, сторонні особи у приміщення каси не допускаються. Якщо касир прийшовши на роботу помітив зірвані замки чи пошкоджені двері необхідно негайно повідомити органи і внутрішніх справ. Якщо касир не прийшов на роботу без попередження керівником необхідно здійснювати засоби до його розшуку.

Для узагальнення інформація про наявність та рух грошових коштів в касі підприємства використовують рахунок 30 “Готівка”.

Рахунок 30 “Готівка” має такі субрахунки:

301 “Готівка в національній валюті”

Примітка. 13 липня 1875 року Девід Браун отримав патент на «апарат для транспортування товарів, готівкових коштів та інших невеликих вантажів». З цього моменту розпочалась ера автоматизації та обліку роздрібних операцій. Перша система складалась з кошиків, що були підвішені до мотузкової каруселі. Продавець-консультант, як би його називали зараз, приймав від клієнта гроші та відсилав їх в кошику до касира. Касир вертав решту та товарний чек. У великому універмазі касир знаходився в центрі «павутиння», на нитках якого до нього надходила готівка з різних відділів. Перший досвід впровадження, отриманий в найбільшій меблевій крамниці штату Массачусетс у 1879 році, призвів до суттєвого збільшення продажів, скороченню часу на проведення торговельної операції та поліпшенню контролю за рухом коштів і залишків товарі на складі.

302 “Готівка в іноземній валюті”.

Уся готівка, що надходить до кас, має своєчасно (у день одержання готівкових коштів) та в повній сумі оприбуткування. Суми готівки, що оприбутковуються, мають відповідати сумам, визначеним у відповідних касових (розрахункових) документах.

Виходячи з потреби прискореного обігу готівкових коштів і своєчасного їх надходження до кас банків для підприємств, що здійснюють операції з готівковою в національній валюті, установлюється ліміт каси та строки здавання готівкової виручки (готівки). Банкам і підприємцям ліміт каси та строки здавання готівкової виручки (готівки) не встановлюється.

Підприємства мають право зберігати у своїй касі готівку, одержану в банку для виплат, що належать до фонду оплати праці, а також пенсій, стипендій, дивідендів (доходу), понад установлений ліміт каси протягом трьох робочих днів, включаючи день одержання готівки в банку. Суми готівки, що одержані в банку і не використані за призначенням протягом установлених вище строків, повертаються підприємством до банку не пізніше наступного робочого дня банку або можуть залишатися в його касі (у межах встановлено ліміту).

Видача готівкових коштів під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції за заготівлю вторинної сировини, крім металобрухту, дозволяється строк не більше 10 робочих днів від дня видачі готівкових коштів під звіт, а на всі інші виробничі (господарські) потреби на строк не більше двох робочих днів, укладаючи день отримання готівкових коштів під звіт.

Якщо підзвітній особі одночасно видана готівка як на відрядження, так і для вирішення в цьому відрядженні виробничих (господарських) питань (у тому числі для закупівлі сільськогосподарської продукції у населення на заготівлі вторинної сировини), то строк, на який видана готівка під звіт на ці завдання, може бути продовжено до завершення терміну відрядження.

Видача відповідній особі готівкових коштів під звіт проводиться за умови звітування нею в установленому порядку за раніше отримані під звіт суми.

Звітування за одержані під звіт готівкові кошти здійснюється відповідно до законодавства України.

Відображення обліку готівкових операцій здійснюється такими кореспонденціями:

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Одержано з поточного рахунка в національній валюті готівка для різних цілей	301	311
2.	Одержано готівку з поточного рахунка в іноземній валюті для виплати авансу з відрядження	302	312
3.	Надійшла в касу виручка за продукцію власного виробництва	301	701
4.	Надійшла до каси виручка за товари	301	702
5.	Надійшла до каси виручка за надані послуги	301	703
6.	Одержано готівку від покупців у рахунок оплати	301, 302	361,362

	раніше відвантаженої продукції товарів (робіт, послуг)		
7.	Повернуто до каси невикористані підзвітні суми	301, 302	372
8.	Одержані до каси гроші від винних осіб за відшкодування завданих підприємству збитків	301	375
9.	Отримано готівкою до каси внесок до статутного фонду	301	46
10.	Одержана готівка до каси за перепродані акції власної емісії або за продану частину власника в капіталі підприємства	301	45
11.	Оприбутковано до каси фінансову довгострокову допомогу на зворотній основі	301, 302	55
12.	Надійшла готівка в рахунок погашення раніше одержаних векселів	301, 302	341,342
13.	Одержані до каси суми в рахунок оплати за житлово-комунальні послуги	301	377
14.	Одержано готівку від покупців за продані необоротні активи	301	342
15.	Одержані до каси суми в рахунок погашення заборгованості за позичками на індивідуальні потреби	301	163, 371
16.	Одержані до каси суми в рахунок погашення раніше списаної дебіторської заборгованості	301	716
17.	Оприбутковано до каси готівку від внутрішніх підрозділів, що мають окремі баланси	301	683
18.	Надійшла до каси готівка від дочірніх підприємств	301	682
19.	Одержані до каси гроші від винних осіб за відшкодування завданих підприємству збитків	301	375
20.	Оприбутковано до каси фінансову довгострокову допомогу на зворотній основі	301, 302	55
21.	Надійшла готівка в рахунок погашення раніше одержаних векселів	301, 302	341,342
22.	Одержані до каси суми цільового фінансування	301	48
23.	Одержані до каси платежі в рахунок доходів майбутніх періодів (орендна плата, за комунальні послуги тощо)	301	69
24.	Оприбутковані надлишки готівки, виявлені під час інвентаризації каси	301	719
25.	Видано готівку під звіт працівникам підприємства для відрядження та на здійснення інших господарських операцій	372	301, 302
26.	Внесена готівка з каси підприємства на його банківські рахунки (виручка, депонована зарплата і т. ін.)	311, 312	301,302
27.	Виплачені з каси депоненти акціонерам, засновникам та іншим власникам корпоративних прав	671	301
28.	Виплачено з каси (переказано через відділення зв'язку) утримані суми за виконавчими листами	685	301

	(аліменти тощо)		
29.	Виплачено з каси раніше депоновану заробітну плату	662	301
30.	Видана з каси працівникам підприємства позичка на індивідуальні потреби (короткострокова, довгострокова)	327, 631	301
31.	Погашені готівкою раніше видані короткострокові векселі	621	301
32.	Передана з каси готівка інкасатору	333	301
33.	Відображено нестачу готівки в касі за результатами інвентаризації	947	301

12.2. Порядок оформлення готівкових операцій

Касові операції оформляються касовими ордерами, видатковими відомостями, розрахунковими документами, документами за операціями із застосуванням платіжних карток, іншими касовими документами, які згідно із законодавством України підтверджували факт продажу товарів, надання послуг, отримання готівкових коштів.

Приймання готівки в каси проводяться за прибутковими касовими ордерами, підписаними головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником підприємства.

Про приймання підприємствами готівки в касу за ПКО видається засвідчена відбитком печатки цього підприємства квитанція за підписами головного бухгалтера.

Видача готівки з кас проводиться за видатковими касовими ордерами або видатковими ордерами. Документи на видачу готівки мають підписувати керівник і головний бухгалтер. Для виведення готівки в касі не приймаються ВКО або видаткові відомості, в яких видача готівки з каси не підтверджена підписом одержувача.

Якщо видача готівки проводиться за довіреностями, оформленою у встановленому порядку згідно із законодавством України, у тому числі й особи, що не має змоги у зв'язку з хворобою або інших поважних причин поставити підпис власноручно, то в тексті ордера після прізвища, імені та по батькові одержувача готівки бухгалтер зазначає прізвище, ім'я та по-батькові особи, якій довірено одержати готівку. У разі видачі готівки за видатковою відомістю перед підписом про одержання грошей касир робить у ній запис "За довіреністю".

Приймання одержаної з банку готівки в касу та видачу готівки з каси для здавання її до банку оформляються відповідними касовими ордерами з відображенням такої касової операції в касовій книзі.

Виплати, пов'язані з оплатою праці, проводяться касиром підприємства або за ВКО на кожного одержувача чи видатковими відомостями. На титульній сторонці видаткової відомості робиться дозвільний напис про видачу готівки з підписами керівника і головного бухгалтера або осіб, уповноважених

керівником, із зазначенням строків видачі готівки і суми. Після закінчення встановлених строків виплат, пов'язаних з оплатою праці за видатковими відомостями, касир зобов'язаний:

- у видатковій відомості проти прізвища осіб, яким не здійснено виплату, поставити напис “Депоновано”;
- скласти реєстр депонованих сум;
- у кінці видаткової відомості зазначити фактично виплачену суму та неoderжану суму виплат підлягає депонуванню;
- здійснити відповідний запис у касовій книзі згідно з виписаним бухгалтерією ВКО на фактично видану суму за видатковою відомістю.

Прибуткові та видаткові касові ордери до передавання в касу реєструються бухгалтером у журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових документів, який ведеться окремо за прибутковими та видатковими операціями.

Касові документи після складання касиром звіту та оброблення цього звіту комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються в окремі папки та зберігаються відповідно до законодавства України відповідальною особою, на яку керівником покладено обов'язок щодо їх зберігання.

12.3. Порядок ведення касової книги та обов'язки касира

Усі надходження і видачу готівки в національній валюті підприємства відображають у касовій книзі. Кожне підприємство, що має касу, веде одну касову книгу для обліку операцій з готівкою в національній валюті.

Аркуші касової книги мають бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені відбитком печатки підприємства. Кількість аркушів в касовій книзі засвідчується підписами керівниками і головного бухгалтера підприємства.

Записи в касовій книзі здійснюється у двох примірниках (через копіювальний папір) чорнилом темного кольору або кульковою ручкою. Перші примірники, що є невідривною частиною аркуша касової книги – “Вкладні аркуші касової книги”, залишаються в касовій книзі. Другий примірник, що є відривною частиною аркуша касової книги – “Звіт касира”, є документом, за яким касири звітують щодо руху грошей в касі. Перші і другі примірники мають однакові номери. Виправлення в касовій книзі, як правило, не допускаються. Якщо виправлення зроблені, то засвідчується підписами касира, а також головного бухгалтера або особи, що його засвідчує.

Щоденно в кінці робочого дня касир підсумовує операції за день, виводить залишок готівки в касі на початок наступного дня і передає до бухгалтерії як звіт касира другі примірники, що є відривною частиною аркуша чистого касової книги, з прибутковими і видатковими касовими ордерами під підпис у касовій книзі.

Касир відповідно до законодавства України несе повну матеріальну відповідальність за збереження всіх матеріальних цінностей. Касиру забороняється передовіряти виконання дорученої йому роботи іншим особам.

З метою контролю за схоронністю готівкових коштів на підприємствах проводяться інвентаризація кас. Для проведення інвентаризації каси, що має здійснюватися згідно з наказом керівника, призначається комісія, яка після закінчення інвентаризації каси складає акт про результати інвентаризації наявних коштів.

Комісія перевіряє наявність коштів шляхом повного перерахування всіх готівкових коштів, що є в касі, цінних паперів, чекових книжок тощо. Акт складається в двох примірниках і підписується членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальною особою. Один примірник акта передається до бухгалтерії підприємства, другий – залишається у матеріально відповідальної особи.

12.4. Порядок визначення строків здавання готівкової виручки (готівки) та розрахунку ліміту каси

Строки здавання підприємствами готівкової виручки для їх зарахування на рахунки в банках визначається підприємством і встановлюються за погодженням з відповідним банком відповідно до таких вимог:

а) для підприємств, що розташовані в населених пунктах, де є банки, – щодня;

б) для підприємств, у яких час закінчення роботи дня, що встановлений правилами внутрішнього трудового розпорядку і графіками змінності відповідно до законодавства України, не дає змоги забезпечити здавання готівкової виручки в день їх надходження, – наступного за днем надходження готівкової виручки до каси дня;

в) для підприємств, що розташовані в населених пунктах, де немає банків, – не рідше ніж один раз на п'ять робочих днів.

Встановлення ліміту каси проводиться самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі, що підписується головним бухгалтером та керівником підприємства. До розрахунку приймається строк здавання підприємством готівкової виручки для їх зарахування на рахунки в банках, визначений відповідним договором банківського рахунку. Для кожного підприємства та його відокремленого підрозділу складається окремий розрахунок встановлення ліміту залишку готівки в касі.

Установлення ліміт каси затверджується внутрішніми наказами підприємства. Для відокремлених підрозділів ліміт каси встановлюється і доводиться до їх відома відповідними внутрішніми наказами підприємства.

Якщо підприємством ліміт каси не встановлено, то ліміт такої каси вважається нульовим. У цьому разі вся готівка, що перебуває в його касі на кінець робочого дня і не здана підприємством відповідно до вимог цього Положення, вважається понадлімітною.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 7

Тема: Фінансовий облік готівкових операцій та інших грошових коштів

Мета: Удосконалити навички обліку та документального відображення готівкових операцій. Удосконалити теоретичні знання організації роботи каси.

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись із нормативними документами щодо готівкових операцій, особливостями роботи та організації каси підприємства та операційної, процедурою реєстрації реєстратора розрахункових операцій (РРО), характеристикою рахунків обліку касових операцій. відображення за субрахунками синтетичних рахунків, що належать до третього класу Плану рахунків, особливостями аналітичного та синтетичного обліку, використовуючи рекомендовану літературу.

Завдання

1. Скласти кореспонденцію згідно умови задач
2. Заповнити журнал реєстрації господарських операцій
3. Оформити необхідні первинні бухгалтерські документи до господарських операцій за 16.09.ц.р.
4. Заповнити журнал №1 та відомість 1.1
5. Заповнити заяву на отримання чекової книжки

Перелік необхідних документів

1. Видатковий касовий ордер – 5 шт.
2. Прибутковий касовий ордер – 4 шт.
3. Журнал реєстрацій прибуткових та видаткових касових документів – 1 шт.
4. Лист з касової книги – 1 шт.
5. Копірка (калька) – 1 шт.
6. Заява на отримання чекової книжки – 1 шт.
7. Чек – 1 шт.
8. Журнал № 1 – 1 шт.

Реквізити підприємства

Назва ТОВ “Волиньтабак”

Місце знаходження м. Луцьк вул. Дубнівська 52

Ідентифікаційний номер ЄДРПОУ 68903427

Номер поточного рахунку 15246290

Обслуговуючий банк «Західінкомбанк»

Головний директор Крищук Олексій Іванович

Головний бухгалтер Іваненко Наталя Миколаївна

Касир Приходько Антоніна Кирилівна

Номер субрахунку»операційної каси» 303

дата 16.06.ц.р.

Залишок на 01.09.ц.р. – 130.00 грн. на 16.09 ц.р. – 150.00 грн. (ліміт).

Господарські операції за вересень місяць 20 __ р.

- 1) 01.09. Одержано готівкою дивіденди від інвестиції у ПАТ “СКФ Україна” у розмірі 24000 грн.
- 2) 05.09. Оплачено готівкою витрати на монтаж холодильних шаф підприємству «Ремпобуттехніка» згідно рахунку № 154 у розмірі 598 грн.
- 3) 06.09. Отримано готівку на виплату заробітної плати у розмірі 72000 грн.
- 4) 09.09. Виплачено заробітну плату у розмірі 72000 грн.
- 5) 10.09. Виплачено дивіденди засновникам у розмірі 132000 грн.
- 6) 13.09. Надійшли в касу довгострокова позика готівкою у розмірі 69000 грн.
- 7) 15.09 Одержано готівкою від реалізації мікроавтобуса “Iveko” для транспортних перевезень ПФ “Наталка” в розмірі 22000 грн.
- 8) 16.09 Отримано з банку згідно чека 524 на отримання готівки касиром Приходько А.К. на аванс у розмірі 36000 грн. і на загальногосподарські витрати 16 000 грн.
- 9) 16.09 Видано готівкою з каси підприємства 15 000 грн. на відрядження бригаді касирів бакалійного відділу до міста Києва.
- 10) Одержано готівкою від підприємця Ситника О. П. в сплату раніше відвантаженої продукції грошові кошти у розмірі 3400 грн.
- 11) 16.09 Одержано кошти від завскладом № 1 Бутинця Т. К. в погашення нестач матеріальних цінностей на суму 1350 грн.
- 12) 16.09. Проведено передоплату на газету «Галицькі контракти» на три місяці згідно квитанції 198 у розмірі 294 грн.
- 13) 16.09. Згідно платіжної відомості № 36 виплачено аванс у сумі 36000 грн.
- 14) 16.09. Погашено заборгованість перед “Луцькпродтовари” готівкою за маргарин “Руна” у розмірі 2300 грн.
- 15) 16.09. Повернуто готівкою безвідсоткову фінансову допомогу від директора Лукашук П. А. на суму 4000 грн.
- 16) 16.09. Списано з каси підприємства понадлімітна сума _____ грн.
- 17) 19.09. Повернуто до каси залишок підзвітної суми бригадиром бригади касирів Семенком М. Р. згідно з авансовим звітом № 69 на суму 1200 грн.
- 18) 24.09. передано виручку за день з операційної каси в касу підприємства на суму 163700 грн.
- 19) 24.09. Передано виручку інкасатору згідно супровідної відомості № 349 на суму 163700 грн.
- 20) 25.09. Зараховано на поточний рахунок виручку, що була у інкасатора на суму 163700 грн.
- 21) 30.09. Погашено короткострокову позичку банку готівкою на суму 6300 грн.
- 22) 30.09. Здано виручку до банку на суму 10000 грн.

Контрольні запитання до теми

1. Готівка – це...?

2. Каса – це...?
3. Касир – це...?
4. Бланками суворою звітності є...?
5. Хто складає звіт касира?
6. Чи допускаються сторонні особи у приміщення каси?
7. Яку готівку підприємства мають право зберігати у своїй касі понадлімітно?
8. Видача готівкових коштів під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини, крім металобрухту, дозволяється на строк не більше...?
9. У скількох примірниках здійснюються записи в касовій книзі?
10. Якими документами оформляються касові операції?
11. Хто підписує ВКО?
12. Хто підписує ПКО?
13. Прибуткові та видаткові касові ордери до передавання в касу реєструються бухгалтером у...?
4. Ліміт каси – це..?
5. Де відображаються усі надходження і видача готівки в національній валюті підприємства?
- 16). На скільки дверей повинна замикатись каса?
17. З якою метою проводяться інвентаризації кас?
18. Готівкові розрахунки – це...?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Під грошовими коштами розуміють:
 - а) валюту України та іноземну валюту у вигляді грошових коштів;
 - б) готівку в іноземній та в національній валюті;
 - в) кошти на рахунку в банку;
 - г) готівку кошти на рахунку в банку та депозити до запитання;
 - д) усі відповіді правильні.
2. Під касою розуміють:
 - а) приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків;
 - б) місце приймання, видачі, зберігання готівкових коштів;
 - в) місце призначене тільки для зберігання готівки;
 - г) сукупність готівки та грошових документів,що є у підприємства;
 - д) варіант а), б), г.
3. Які цінності можуть зберігатися у касі?
 - а) тільки грошові кошти та цінні папери;
 - б) тільки цінні папери та особисті матеріальні цінності касира;
 - в) Тільки бланки суворої звітності;
 - г) Цінні папери та грошові документи, які є бланками суворої звітності;
 - д) усі відповіді правильні.
4. Яка гранична сума готівкових розрахунків одного підприємства з іншими протягом одного дня, що встановлює Правління Національного банку України?
 - а) 15000;
 - б) 5000;
 - в) 25000;

- г) 10000;
- д) 20000.

5. На який строк дозволяється видача готівкових коштів під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції?

- а) 3 дні;
- б) 5 днів;
- в) 10 днів;
- г) 4 дні;
- д) 1 день.

6. Якими документами оформляються касові операції?

- а) прибутковими і видатковими касовими ордерами;
- б) видатковими відомостями та розрахунковими документами;
- в) документами за операціями із застосуванням платіжних карток;
- г) прибутковими і видатковими ордерами;
- д) варіанти а), б), в).

7. Хто має право підпису на прибутковому касовому ордері?

- а) касир;
- б) бухгалтер;
- в) головний бухгалтер;
- г) головний бухгалтер або особа уповноважена керівником підприємства;
- д) варіанти а) і г).

8. Де відображають усі надходження та видачі готівки в національній валюті підприємства?

- а) у звіті касира;
- б) у журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових документів;
- в) у касовій книзі;
- г) варіанти а) і в);
- д) варіанти б) і в).

9. Як ведеться облік операцій в національній та іноземній валюті у касовій книзі?

- а) в одній касовій книзі ведеться облік операцій в національній та іноземній;
- б) підприємство має одну касову книгу для операцій в національній валюті і одну касову книгу для обліку операцій в іноземних валютах;
- в) підприємство веде одну касову книгу для операцій в національній і окремо касові книги на кожен іноземну валюту;
- г) усі варіанти правильні;
- д) підприємство має тільки одну касову книгу для операцій тільки в національній або тільки в іноземній валюті.

10. Хто встановлює ліміт залишку готівки в касі?

- а) податкова адміністрація;
- б) банк;
- в) підприємство самостійно встановлює ліміт залишку готівки в касі;

- г) варіант а) і б);
- д) сума залишку готівки в касі не обмежується.

ТЕМА 13. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК БЕЗГОТІВКОВИХ ОПЕРАЦІЙ

1. *Основні поняття з обліку основних коштів на рахунках в банку*
2. *Синтетичний та аналітичний облік розрахунків на рахунках у банку*
3. *Документування господарських операцій на рахунках у банку*
4. *Відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку*
5. *Облік наявності та руху грошових коштів на рахунках в банку в іноземній валюті*
6. *Облік операцій з короткостроковими векселями та поточними фінансовими інвестиціями*
 - 6.1 *Поняття векселів та поточних інвестицій*
 - 6.2 *Облік операцій з короткостроковими векселями та поточними інвестиціями*

13.1. Основні поняття з обліку основних коштів на рахунках в банку

Безготівкові розрахунки – це перерахування грошових коштів із рахунку підприємства платника на рахунок підприємства одержувача. Фінансовим посередником при цьому виступає банк.

Згідно законодавства України підприємства, організації, установи всіх форм власності повинні зберігати свої грошові кошти в установах банку.

Поточний рахунок – це рахунок підприємства відкриті в уповноваженій установі банку для зберігання грошових коштів та проведення операцій по розрахунках підприємства (ПР).

Поточний валютний рахунок (ПВР) – може бути відкритий, як фізичним так і юридичним особам, як і нерезидентам, а також дипломатичним представникам та іноземним інвесторам.

Обслуговуючий банк – це банк у якому відкрито рахунки підприємства усіх форм власності, фізичних осіб суб'єктів підприємницької діяльності, банків та установ, та який здійснює для них на договірних умовах будь-які з операцій чи послуг передбачених законом України про банки та банківські установи.

Примітка. У 1993 центробанки Європейського союзу почали вивчати феномен електронних грошей, якими в той час вважалися передплачені картки. Результати цього аналізу були опубліковані в травні 1994 р. і стали визнанням на офіційному рівні існування електронних грошей. Починаючи з 1993 року почалося розвиток не тільки електронних грошей, які базуються на картах (англ. card-based), але і мережових електронних грошей (англ. network-based). У 1996 році керівники центробанків країн G10 заявили про намір здійснювати моніторинг електронних грошей у країнах світу. З цього часу «Банк міжнародних розрахунків» за підтримки світових центробанків регулярно аналізує розвиток електронних грошей та відповідних систем.

В Україні не встановлено обмежень, щодо кількості ПР, які можуть відкривати юридичні та фізичні особи.

Порядок відкриття рахунків

Клієнти банку мають право відкривати лише один рахунок для формування статутного капіталу.

Якщо юридичною особою відкрито рахунок у банку, то у трьохденний термін установа банку повідомляє ДПІ про місце знаходження юридичної особи. У випадку відкриття двох і більше поточних рахунків у національній валюті власного рахунку протягом трьох робочих днів з дня відкриття або закриття наступного рахунку визначає один із рахунків у національній валюті, як основний на якому буде обліковуватись заборгованість, що списується (стягується) у безспірному порядку і повідомляє номер цього рахунку органам податків та зборів, де він зареєстрований як платник податку.

Для відкриття ПР підприємства подають установам банків такі документи:

- 1) заява про відкриття поточного рахунку, підписана керівником юридичної особи або іншою уповноваженою на це особою;
- 2) копія належним чином зареєстрованого установчого документа (статуту / засновницького договору / установчого акта / положення), засвідчена органом, який здійснив реєстрацію, або нотаріально;
- 3) копія довідки про внесення юридичної особи до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, засвідчена органом, що видав довідку, або нотаріально чи підписом уповноваженого працівника банку;
- 4) копія документа, що підтверджує взяття юридичної особи на облік в органі Державної податкової служби, засвідчена органом, що видав документ, або нотаріально чи підписом уповноваженого працівника банку;
- 5) картка із зразками підписів і відбитка печатки, засвідчена нотаріально або організацією, якій клієнт адміністративно підпорядкований, в установленому порядку.
- 6) юридична особа, яка використовує найману працю і відповідно до законодавства України є платником єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - платник єдиного внеску), додатково до цього переліку має подати копію документа, що підтверджує взяття юридичної особи на облік в органі Пенсійного фонду України.

Поточний рахунок в іноземній валюті відкривається суб'єкту господарювання для зберігання грошей і проведення розрахунків у межах законодавства України в безготівковій та готівковій іноземній валюті для здійснення поточних операцій, визначених законодавством України, інвестицій за кордон, розрахунків за купівлю-продаж облігацій зовнішньої державної позики України, для зарахування, використання і погашення кредитів (позик, фінансової допомоги) в іноземній валюті, надходження іноземних інвестицій в Україну відповідно до законодавства України, а також для проведення операцій, передбачених генеральною ліцензією Національного банку України

на здійснення валютних операцій.

Суб'єкти підприємницької діяльності можуть використовувати чеки для розрахунків за товари, роботи та послуги. Для цього певна сума коштів депонується на спеціальний рахунок – **рахунок лімітованої чекової книжки** в межах цього ліміту підприємства виписують чеки постачальникам.

Чек – це цінний папір, який містить нічим не обумовлене розпорядження чекодавця банку провести платіж зазначеної в ньому суми чекоутримувача.

Учасниками чекового обігу виступають три особи: чекодавець, платник по чеку та чекоутримувач. Платником в чековому зобов'язанні може бути лише банк, де чекодавець має кошти.

Чек дійсний протягом 10 днів, не враховуючи дня його виписки.

Розрізняють **грошові** та **розрахункові** чеки.

Однією з форм розрахунків між підприємствами є акредитив, який застосовується для підвищення гарантованості оплати покупцем своїх зобов'язань. **Акредитив** – це доручення банку покупця, банку постачальника провести оплату за відвантажену продукцію, товар, надані послуги на підставах обумовлених в цьому дорученні.

Існує три форми акредитиву: безвідзивний підтверджений, безвідзивний непідтверджений, відзивний.

Установи банку можуть відкривати підприємствам карткові рахунки. **Картковий рахунок** – це банківський рахунок розпорядження, яким може здійснюватися за допомогою банківських платіжних карток.

13.2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків на рахунках у банку

Для обліку наявності та руху грошових коштів, які знаходяться на рахунках в банку, і які можуть бути використані для поточних операцій призначений рахунок 31 “Рахунки в банку”.

Рахунок має такі субрахунки:

311 – поточні рахунки в національній валюті;

312 – поточні рахунки в іноземній валюті;

313 – інші рахунки в банку в національній валюті;

314 – інші рахунки в банку в іноземній валюті.

Примітка. Англійська дієслово *to checker*, або *chequer*, означає розграфлювати - від цього ж кореня називається клітчатa матерія, *the cheque*, або *chess* - банківський чек, *exchequer* - казначейство. Останній термін походить від того, що в банку розрахунки велися на абаці, основа якого полягала в розграфленій дошці. Англійське державне казначейство до останнього часу називалося Палатою шахової дошки - по клітчатому сукню, яким був покритий стіл засідань. Клітчатa скатертина служила абаком при обчисленнях. Заснована в XII столітті Палата шахової дошки була верховним фінансовим управлінням та вищим судом із фінансових питань до 1873 року.

На субрахунках 311 та 313 обліковуються рух коштів, що знаходяться в акредитивах на особових рахунках по вантажообігах і в чекових книжках. Синтетичний облік рахунку 31 ведеться в журналі № 1 та відомості № 1 разом з 30 і 33 рахунком.

На кожен виставлений акредитив відкривають окремий аналітичний рахунок із зазначенням конкретного постачальника. Після відвантаження товару постачальник подає в своє відділення банку рахунок на відвантажену продукцію на підставі якого йому зараховують платіж із акредитивом.

Списання коштів в банку платника здійснюється на підставі одержаних від банку постачальника рахунків та доданих до них товарно-транспортних накладних.

Для бухгалтерського обліку наявності та руху грошових коштів в іноземній валюті передбачений рахунок 132 “Поточний рахунок в іноземній валюті”. Кореспонденція рахунків з руху грошових коштів в іноземній валюті аналогічна тій, що й за поточним рахунком у національній валюті. Курсові різниці, які виникають, обліковуються на рахунках:

- у разі зростання курсу гривні: кредит рахунка 714 “Дохід від операційної курсової різниці” (з операцій зв’язаних із операційною діяльністю) або кредит рахунка 744 “Дохід від поопераційної курсової різниці” (операцій, пов’язаних із інвестиційною та фінансовою діяльністю);

- в разі спаду курсу гривні: дебет рахунка 945 “Втрати від операційної курсової різниці” (з операцій пов’язаних, із операційною діяльністю) або дебет рахунка 974 “Втрати від неопераційних курсових різниць” (з операцій, пов’язаних із інвестиційною та фінансовою діяльністю).

Якщо 50 відсотків грошової виручки, що надійшла від іноземного покупця, замінюється Національним банком на гривні (покупка валюти за курсом Нацбанку), то на рахунку 312 відкривається окремий аналітичний рахунок “Розподільчий валютний рахунок”, на дебет якого зараховується вся виручка, а за кредитом по 50 відсотків перераховується на дебет рахунка 311 і 312. При цьому “Розподільчий валютний рахунок” закривається.

Валютні рахунки у банках відкриваються підприємствами, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність. Іноземна валюта використовується, як засіб платежу в розрахунках між резидентами і нерезидентами.

Кошти в іноземній валюті обліковуються окремо по кожній валюті, яка перераховується в національну валюту України. Банк надає підприємству виписки у валюті та гривнях, на підставі яких здійснюються записи в бухгалтерському обліку.

Для обліку іноземної валюти на рахунках у банку є доцільним відкрити до субрахунка 312 “Поточний рахунок в іноземній валюті” такі аналітичні рахунки:

- 3121 “Валютний рахунок у країні”;
- 3122 “Валютний рахунок за кордоном”;
- 3123 “Транзитний валютний рахунок”.

Методологічні засади обліку операцій в іноземних валютах визначені

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 21 “Вплив змін валютних курсів”.

Згідно з П(С)БО 21 операції в іноземній валюті відображаються при їх первісному визнанні у грошовій одиниці України шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції.

Валютним курсом є встановлений НБУ курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

Статті Балансу в іноземній валюті перераховуються у грошову одиницю України залежно від того, чи є ці статті монетарними або немонетарними.

Монетарні статті – це статті грошових коштів, а також інших активів та зобов’язань, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів. Тобто, до монетарних статей належать грошові кошти та їх еквіваленти, дебіторська і кредиторська заборгованість, що будуть погашені грошовими коштами (або їх еквівалентами) і фінансові інвестиції.

Усі статті Балансу, що не відповідають визначенню монетарних статей, є немонетарними статтями. До них, відповідно, відносяться основні засоби, нематеріальні активи, запаси, дебіторська і кредиторська заборгованість за бартерними операціями або по яких здійснюється взаємозарахування, сплачені та отримані аванси за матеріальні цінності, витрати і доходи майбутніх періодів, статті власного капіталу тощо.

На кожну дату балансу:

1. монетарні статті в іноземній валюті слід відображати з використанням валютного курсу на дату балансу;
2. немонетарні статті, які відображаються за історичною собівартістю, визначеною в іноземній валюті, необхідно визнавати за валютним курсом на дату здійснення операції (первісного відображення статті);
3. немонетарні статті, які відображаються за справедливою вартістю, визначеною в іноземній валюті, слід відображати за валютним курсом, який був на момент визначення цієї справедливої вартості.

Унаслідок зміни валютних курсів виникає курсова різниця.

Курсова різниця – це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах. Курсові різниці відображаються в обліку на дату розрахунку із застосуванням монетарних статей на дату балансу.

Курсові різниці, що виникають при перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей операційної діяльності, відображаються у складі інших доходів або витрат операційної діяльності.

Курсові різниці, які є наслідком перерахунку монетарних статей інвестиційної або фінансової діяльності, відображаються у складі інших доходів або витрат звичайної діяльності, за винятком курсових різниць щодо фінансових інвестицій у господарські одиниці за межами України.

Господарська одиниця за межами України – це дочірнє, асоційоване, спільне підприємство, філія, представництво або інший підрозділ, який

знаходиться або здійснює діяльність за межами України.

Курсові різниці, які виникають щодо фінансових інвестицій у господарські одиниці за межами України, відображаються у складі іншого додаткового капіталу. Від’ємна сума курсової різниці наводяться зі знаком “мінус” та вираховується із суми власного капіталу підприємства.

При ліквідації господарської одиниці за межами України накопичена сума курсових різниць, які відображені у складі іншого додаткового капіталу, включається до складу доходу або витрат того звітного періоду, у якому визнається прибуток або збиток від реалізації фінансової інвестиції.

У бухгалтерському обліку нарахування курсової різниці при збільшенні курсу відображається таким чином:

1) по рахунках активів:

Дебет 18 “Довгострокова дебіторська заборгованість”

Дебет 302 “Каса в іноземній валюті”

Дебет 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”

Дебет 363 “Розрахунки з іноземними покупцями” тощо

Кредит 714 “Дохід від операційної курсової різниці” або

Кредит 744 “Дохід від неопераційної курсової різниці”.

2) по рахунках зобов’язань:

Дебет 945 “Втрати від операційної курсової різниці” або

Дебет 974 “Втрати від неопераційних курсових різниць”

Кредит 502 “Довгострокові кредити банків в іноземній валюті”

Кредит 55 “Інші довгострокові зобов’язання”

Кредит 602 “Короткострокові кредити банків в іноземній валюті”

Кредит 632 “Розрахунки з іноземними постачальниками” тощо.

Зменшення курсу іноземної валюти відображається зворотними проводками: для рахунків активів з використанням субрахунка 945 “Втрати від операційної курсової різниці”, для рахунків зобов’язань – з використанням субрахунка 714 “дохід від операційної курсової різниці”.

Субрахунки № 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”, № 314 “Інші рахунки в банку в іноземній валюті” призначені для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в іноземній валюті.

13.3. Документування господарських операцій по рахунках у банках

Для здійснення операцій по поточних рахунках до банку подаються документи форми яких затверджені НБУ. Документи, що надходять до банку дійсні лише при наявності підписів ідентичних підписам в банківській картці.

Якщо будь-який реквізит не заповнений або заповнений з порушенням вимог, то банк не має права приймати такий документ до виконання. Крім того в розрахункових документах не допускаються різного роду виправлення. Незалежно від того хто вносить ці зміни клієнти чи банк.

Підприємства і фізичні особи при цьому несуть повну відповідальність за правильність внесених у розрахункові документи даних.

Надані в банк документи повинні мати такі реквізити: номер; номер поточного рахунку; ідентифікаційні коди підприємства відправника і підприємства одержувача грошових коштів; число, місяць, рік виписки.

Банк реєструє всі дійсні операції з надходження і списання коштів з поточного рахунку в спеціальній виписці з особового рахунку з наданням виправдовуючи документів, таким чином виписка це фактично другий примірник особового рахунку підприємства відкритого банком.

Банківська виписка банку – документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку. Обов'язковими позиціями у виписці для дати, номерів рахунків дебітора та кредитора, суми.

Бухгалтер при отриманні виписки проводить такі операції, які називаються **контуровкою банківської виписки**. Ці операції включають такі, як: виписка нумерується, перевіряється наявність виправдовуючи документів на підставі яких зараховані чи списані кошти, перевіряється відповідність суми виправдовуючи документів на перерахування чи зарахування суми, проставляється кореспонденція рахунків у відповідності з проведеними операціями.

Зберігаючи гроші підприємства, банк вважає себе його боржником, тобто на цю суму має кредиторську заборгованість перед нами, тому залишки грошових коштів і надходження на поточний рахунок підприємства банк записує по Кт поточному рахунку, а зменшення свого боргу (списання, видачу коштів) по Дт.

Тобто за Дт виписки відображається списання грошових коштів з поточного рахунку (зменшується заборгованість банку перед власником рахунку), а за Кт – надходження коштів на поточному рахунку (збільшується заборгованість банку перед клієнтом банку).

На полях перевіреної виписки навпроти сум операцій і на документах, які додаються, проставляються коди кореспондуючих рахунків, а на документах вказуються порядкові номери запису у виписці. Ці дані необхідні для контролю за рухом коштів, автоматизації облікових робіт видачі довідок, перевірок і наступного збереження документів. Після цього на всіх доданих до виписки документів ставлять штамп *погашено*.

При готівкових розрахунках банківськими документами є: банківські чеки, об'яви на внесок готівки. У випадку безготівкових перерахувань: платіжне доручення, платіжні вимоги-доручення, розрахункові чеки, акредитиви, векселі.

При внесенні грошових коштів на рахунок в банку його працівником оформляється **заява на внесення готівки**. Виправдовуючим документом для бухгалтера при цьому є відмічена банком квитанція, яка є частиною зазначеного документу.

Платіжне доручення – є розпорядження обслуговуючому банку про перерахування визначеної суми на рахунок іншого підприємства оформлених на спеціальному банку.

Кожне підприємство має свою картотеку платіжних доручень на перерахування непрямих податків (ПДВ, акцизний збір) та збору до пенсійного

фонду.

За бажанням, підприємство може вказати на платіжному дорученні *дату валютування* (де дата до якої бажано перераховувати вказану суму постачальникам). Проте період валютування не може перевищувати 3 робочих днів.

Платіжна вимога-доручення – це комбінований документ, що складається з двох частин. Верхня – вимога постачальника (одержувача коштів) безпосередньо до покупця оплатити вартість відпущеної йому за договором готової продукції, виконаних робіт, наданих послуг. Та нижньої – доручення платника своєму банку про перерахування з його рахунку визначеної суми.

Платіжна вимога-доручення заповнюється постачальником і передається покупцеві разом із відвантаженою продукцією. При отриманні цього документу за наявності коштів, покупець вказує прописом суму, що належить до сплати і код кожного рахунку. Якщо в момент отримання документу грошові кошти на рахунку відсутні в повному обсязі, то в міру їх поступлення виписуються платіжні доручення з посиланням на номер платіжної вимоги-доручення.

13.4 Відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку

Розраховуючись чеками використовують ті ж кореспонденції, що і при розрахунках акредитивами – для відкриття чекової книжки на суму перерахованих коштів складають проведення:

Дт 313 Кт 311

- чеки, що надійшли постачальнику в платіж за товари і послуги здають у банк. Суми за одержаними в банку лімітованих чекових книжках списуються в міру оплати виданих підприємству чеків, тобто в сумах погашення банком пред'явлених йому чеків згідно виписки з банку:

Дт 631 Кт 313

- рух коштів за чековими книжками виданих в підзвіт працівникам підприємства, для розрахунків із підприємствами кредиторями обліковуються на 63 або 685 (інші кредитори). І по аналітичному рахунку підзвітні особи за виданими їм книжках до рахунку 372:

Дт 372 Кт 685

- після подання підзвітними особами звіту складається проводка на суму використаних чеків:

Дт 685 Кт 372.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Погашено дебітором довгострокову заборгованість	31	18
2.	Передано готівку із каси в банк	31	30
3.	Оплачено покупцям раніше одержані товари, роботи, послуги	31	36

5.	Передано акції власної емісії	31	45
6.	Одержано кошти цільового фінансування	31	48
7.	Одержано довгострокову позику банку	31	50
8.	Передано гроші з банку в касу	30	31
9.	Передано гроші на придбання іншої валюти	33	31
10.	Повернуто передоплату покупцям	36	31
11.	Проведено передоплату на газети і журнали	39	31
12.	Погашено короткострокову позику банку	60	31
13.	Проведено розрахунки з постачальником	63	31
14.	Погашено заборгованість перед бюджетом	64	31
15.	Оплачено збори до фондів соцстрахування	65	31
16.	Перераховано суми зарплати на особисті рахунки працівників	66	31
17.	Перераховано дивіденди учасникам	67	31
18.	Розраховувались із іншими кредиторами за раніше надані послуги	68	31

5. Облік операцій з короткостроковими вексями та поточними фінансовими інвестиціями

5.1 Поняття векселів та поточних інвестицій

Короткострокові векселі – це векселі одержані в забезпечення дебіторської заборгованості, що виникла в ході нормального операційного циклу та заборгованості, що прямо непов'язана з операційною діяльністю за умови, що вексель повинен бути погашеним протягом 12 місяців з дати балансу.

Вексель – це боргове зобов'язання векселедавача (боржника) векселеотримувачу (дебітору) про виплату певної суми коштів до встановленої дати.

Векселі поділяються на прості та переказні. **Простий вексель** – це документ, що пов'язує між собою дві особи, **переказний** – три і більше.

Простий, стає переказним, коли в зобов'язанні між двома включається третя особа, тобто на його звороті ставиться її печатка, яка і означає переказання. Таких печаток може бути декілька. Такий напис називається **рядом переказання** або **індосаментом**.

Поточні фінансові інвестиції мають такі ознаки:

- встановлений строк їх погашення не перевищує 1 року;
- вкладення здійснені без наміру отримання доходу по них більше одного року.

5.2 Облік операцій з короткостроковими вексями та поточними інвестиціями

На рахунку 34 “Короткострокові векселі одержані” – ведеться облік заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів за відвантаженою продукцією, надані послуги, використані роботи забезпеченими вексями. Має

такі субрахунки:

- 341 – Короткострокові векселі в національній валюті;
- 342 – Короткострокові векселі в іноземній валюті.

На рахунку 35 ведеться облік наявності та руху **поточних фінансових інвестицій та еквівалентів грошових коштів** (короткострокові, високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються (обмінюються) у певні суми грошових коштів і характеризуються незначним ризиком зміни вартості) у тому числі **депозитних сертифікатів** (свідоцтво банку про терміновий процентний внесок, що засвідчує право власника на одержання після встановленого терміну суми внеску та процентів по ньому).

- 351 – еквіваленти грошових коштів;
- 352 – інші поточні фінансові інвестиції.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 8

Тема: *Фінансовий облік безготівкових операцій*

Мета: *На практиці удосконалити теоретичні знання та розвинути практичні навички з обліку грошових коштів на рахунках в банках. Розглянути правові засади з даного питання, навчити правильно оформити первинні документи.*

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Готуючись до заняття ознайомитись із нормативними документами щодо здійснення безготівкових операцій та відкриття рахунків у національній та іноземній валютах, документуванням безготівкових операцій, синтетичного та аналітичного обліку розрахунків через поточні рахунки, сутністю понять акредитив, інкасо, акцепт, контирування банківської виписки, простий та переказний вексель.

Завдання

1. Провести контирування банківської виписки (дод. 12).
2. Скласти кореспонденцію до господарських операцій і оформити журнал - реєстрацій господарських операцій.
3. Заповнити платіжні доручення до кожної господарської операції.
4. Згідно банківських виписок виписати платіжні доручення для підприємства ТзОВ «Волиньтабак» як отримувач.
5. Заповнити вексель до операції (дод. 13).
5. Заповнити журнал № 1 та відомість 1.2.

Перелік необхідних документів

1. Платіжне доручення – 6 шт.
2. Журнал № 1 – 1 шт.

Реквізити підприємства

Назва.....ТОВ «Волиньтабак»
Адреса юридичної особи.....м. Луцьк, Дубнівська 52

Код ЄДРПОУ68903427
Номер поточного рахунку15246290
Обслуговуючий банкЗахідкомбанк
Код банку МФО.....303050
Головний директор.....Крищук Олексій Іванович
Головний бухгалтер.....Іваненко Наталя Олександрівна
КасирПриходько Антоніна Кирилівна

Залишок на початок місяця по рахунку 31 становить 19110 грн.

Господарські операції за вересень 20 ____ р.

1) 04.09 По рахунку № 65 від 25.07 ц. р. волинського транспортно-експлуатаційного підприємства з поточного рахунку перераховані і віднесені на витрати, сума грошових коштів по доставці готової продукції до станції призначення виписана податкова накладна № 48 від 01.09 ц. р. в тому числі ПДВ в сумі 120 грн. (скласти платіжне доручення і визначити ПДВ).

Банківські реквізити:

Код по ЄДРПОУ 02465973
Поточний рахунок 2600140016072
В УСБ м. Луцьк МФО 303019

2) 06.09 По рахунках № 839 від 04.09 ц. р. волинського водоканалу з короткострокового кредиту перераховані на виробництво 2700 грн. в тому числі ПДВ 450 грн. виписана податкова накладна № 99 від 04.09 ц. р.

Банківські реквізити:

Код по ЄДРПОУ 02887979
Поточний рахунок 2601841116078
В УСБ м. Луцьк МФО 303019

3) 10.09. З поточного рахунку перераховані грошові кошти заводу “Спектр” за рибні консерви за накладною № 638 від 06.09 на суму 7200 грн.

Банківські реквізити:

Код по ЄДРПОУ 02889981
Поточний рахунок 2601541216081
В УСБ м. Луцьк МФО 303019

4) 12.09. З поточного рахунку по акту податкових органів від 15.09. перерахована сума штрафу за порушення порядку проведення розрахунків із споживачами в розмірі 10 неоподаткованих мінімумів.

5) 14.09 З поточного рахунку фірмі “Аудит” перерахована і віднесена на виробничі витрати по рахунку № 35 від 15.07. сума коштів за інформаційно-консультаційні послуги і виписана податкова накладна № 458 у розмірі 60 грн. у т. ч. ПДВ.

Банківські реквізити:

Код по ЄДРПОУ 02880011
Поточний рахунок 28088116100
В УСБ м. Луцьк МФО 303019

6) 16.09. з поточного рахунку перераховано грошові кошти за оприбутковані товари в серпні ПФ “Хвилянка” по накладній № 6/838 від 15.08. 390 грн.

Банківські реквізити:

Код по ЄДРПОУ 02887979

Поточний рахунок 2601841116078

В приватбанк м. Луцьк МФО 303020

7) 25.09. З поточного рахунку сплачена сума коштів кооперативу “Браво” за отримані матеріали за обліковими цінами на суму 25155 грн. в т. ч. ПДВ.

8) 28.09. Перераховано до бюджету суму ПДВ згідно податкової декларації за вересень у розмірі 2700 грн.

9) 02.09. Поступила на поточний рахунок виручка від літнього кафе ПФ “Волиньтабак” у розмірі 39000 грн. крім ПДВ.

10) 16.09. Поступила сума штрафу від ВАТ “Волиньголовапостач” згідно договору з невиконання умов поставки товарів 1800 грн.

11) 20.09. Виписано простий вексель ТОВ “Алан” на суму заборгованості за надані послуги ремонту будівлі у розмірі 25000 грн. Сплата повинна бути здійснена до 20.03. наступного року.

Реквізити ТОВ “Алан”

Код по ЄДРПОУ 04843392

Адреса юридичної особи м. Луцьк, Київський майдан 11

Поточний рахунок 32029115104

В Західкомбанк м. Луцьк МФО 303018

12) 27.09. Отримано дохід від реалізації вільних складських приміщень 200000 грн. без ПДВ від ТОВ “Олеся”.

Банківські реквізити:

Код по ЄДРПОУ 05943214

Поточний рахунок 32029115104

В Західкомбанк м. Костопіль МФО 303014

Контрольні запитання до теми

1. Безготівкові розрахунки – це...?
2. Поточний рахунок – це...?
3. Обслуговуючий банк – це...?
4. Яка максимальна кількість поточних рахунків підприємства?
5. Яка максимальна кількість поточних рахунків підприємства для формування статутного капіталу?
6. Чек – це...?
7. Протягом скількох днів дійсний чек?
8. Акредитив – це...?
9. Картковий рахунок – це...?
10. Назвіть субрахунки рахунку 31 «Рахунки в банку».
11. Де ведеться синтетичний облік рахунку 31.
12. Платіжне доручення – це
13. Платіжна вимога-доручення – це...?
14. Виписка банку – це...?

15. *Обов'язковими позиціями для заповнення у виписці є...?*
16. *При отриманні банківської виписки бухгалтер проводить операції які називаються...?*
17. *Яке П(С)БО регулює здійснення готівкових та безготівкових операцій?*
18. *Назвіть кореспонденцію: відкрито чекову кнжжску.*
19. *Назвіть кореспонденцію: передано гроші на придбання іншої валюти.*
20. *Назвіть кореспонденцію: проведено передоплату на газети і журнали..*
21. *Назвіть кореспонденцію: перераховано дивіденди учасникам.*
22. *Назвіть кореспонденцію: розрахувались із іншими кредиторами за раніше надані послуги.*

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Безготівкові розрахунки– це?

- а) рахунки підприємства відкриті в уповноваженій установі банку для зберігання грошових коштів та проведення операцій по розрахунках підприємства;
б) перерахування грошових коштів із рахунку підприємства платника на рахунок підприємства одержувача, фінансовим посередником при яких виступає банк;
в) банківський рахунок розпорядження, яким може здійснюватися за допомогою банківських платіжних карток;
г) рахунки, які можуть бути відкритими, як фізичним так і юридичним особам, як і нерезидентам, а також дипломатичним представникам та іноземним інвесторам;
д) немає правильної відповіді.

2. Поточний рахунок – це?

- а) рахунки підприємства відкриті в уповноваженій установі банку для зберігання грошових коштів та проведення операцій по розрахунках підприємства;
б) перерахування грошових коштів із рахунку підприємства платника на рахунок підприємства одержувача, фінансовим посередником при яких виступає банк;
в) банківський рахунок розпорядження, яким може здійснюватися за допомогою банківських платіжних карток;
г) рахунки, які можуть бути відкритими, як фізичним так і юридичним особам, як і нерезидентам, а також дипломатичним представникам та іноземним інвесторам;
д) немає правильної відповіді.

3. Яка максимальна кількість поточних рахунків підприємства для формування статутного капіталу?

- а) 3;
б) 4;
в) 1;
г) .2;
д) правильні відповіді а і в.

4. Чек – це?

- а) рахунок підприємства відкритий в уповноваженій установі банку для зберігання грошових коштів та проведення операцій по розрахунках підприємства;

- б) цінний папір, який містить нічим не обумовлене розпорядження чекодавця банку провести платіж зазначеної в ньому суми чекоутримувача;
- в) банківський рахунок розпорядження, яким може здійснюватися за допомогою банківських платіжних карток;
- г) документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку;
- д) немає правильної відповіді.

5. Протягом скількох днів дійсний чек?

- а) протягом 10 днів, не враховуючи дня його виписки;
- б) протягом 7 днів, не враховуючи дня його виписки;
- в) протягом 14 днів, не враховуючи дня його виписки;
- г) протягом 1 дня;
- д) немає правильної відповіді.

6. Яке П(с)БО регулює здійснення готівкових та безготівкових операцій?

- а) П(с)БО 2;
- б) П(с)БО 13;
- в) П(с)БО 5;
- г) П(с)БО 7;
- д) П(с)БО 4.

7. Назвіть кореспонденцію: безоплатно одержані безготівкові кошти.

- а) Дт 31 Кт 42;
- б) Дт 33 Кт 31;
- в) Дт 31 Кт 45;
- г) Дт 68 Кт 31;
- д) Дт 31 Кт 48.

8. Акредитив – це?

- а) розпорядження обслуговуючому банку про перерахування визначеної суми на рахунок іншого підприємства оформлених на спеціальному банку;
- б) перерахування грошових коштів із рахунку підприємства платника на рахунок підприємства одержувача, фінансовим посередником при яких виступає банк;
- в) доручення банку покупця, банку постачальника провести оплату за відвантажену продукцію, товар, надані послуги на підставах обумовлених в цьому дорученні;
- г) рахунки, які можуть бути відкритими, як фізичним так і юридичним особам, як і нерезидентам, а також дипломатичним представникам та іноземним інвесторам;
- д) немає правильної відповіді.

9. Картковий рахунок – це?

- а) рахунки підприємства відкриті в уповноваженій установі банку для зберігання грошових коштів та проведення операцій по розрахунках підприємства;
- б) перерахування грошових коштів із рахунку підприємства платника на рахунок підприємства одержувача, фінансовим посередником при яких виступає банк;
- в) банківський рахунок розпорядження, яким може здійснюватися за допомогою банківських платіжних карток;
- г) рахунки, які можуть бути відкритими, як фізичним так і юридичним особам, як і нерезидентам, а також дипломатичним представникам та іноземним інвесторам;

.д) немає правильної відповіді.

10. Назвіть кореспонденцію: розрахунки із іншими кредиторами за раніше надані послуги.

- а) Дт 31 Кт 42;
- б) Дт 65 Кт 31;
- в) Дт 67 Кт 31;
- г) Дт 68 Кт 31;
- д) Дт 31 Кт 68.

Нормативно-правове забезпечення обліку готівкових та безготівкових розрахунків

1. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 12.05.2011р. № 3332-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3332-17>

2. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 07.06.1995 р. №265/95 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua.

3. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 № 851-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/851-15>

4. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04>

5. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затверджена постановою Правління Національного банку України від 12.11.2003 р. № 492 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03>

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_019

7. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Національного банку України від 15.12.2004 № 637 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05>

8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затв. : нак. Мін. фінансів України від 02.09.2014 № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

9. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Інструкції про порядок організації та здійснення валютно-обмінних операцій на території України та змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України» від 12.12.2002 № 502 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua.

10. Постанова про встановлення граничної суми розрахунків готівкою, затверджена Національним банком України 06.06.2013 № 210 Режим доступу до ресурсу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1109-13>

11. Указ Президента України «Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки» від 11.03.96 р. №173/96 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua.

ТЕМА 14. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ДЕБІТОРАМИ

- 1. Визначення дебіторської заборгованості та методологічні засади обліку**
- 2. Облік розрахунків із покупцями та замовниками**
- 3. Облік резерву сумнівних боргів**

14.1. Визначення дебіторської заборгованості та методологічні засади обліку

У процесі своєї діяльності кожне підприємство вступає у господарські відносини із постачальниками, працівниками, покупцями та іншими юридичними і фізичними особами. Господарські відносини регламентуються договорами. При встановленні господарських відносин між сторонами виникають певні права і зобов'язання. З юридичної точки зору ці права і зобов'язання виникають в момент укладення договору. На відміну від цього, в бухгалтерському обліку виникнення зобов'язань однієї сторони перед іншою відображається після здійснення однією із сторін дій, передбачених у договорі. Виникнення заборгованості пояснюється тим, що майже ніколи не співпадає момент виконання зустрічних зобов'язань. Як наслідок, з однієї сторони в складі господарських засобів виникає актив у вигляді дебіторської заборгованості, а в іншій – зобов'язання погасити цю заборгованість перед кредитором.

Принципи формування та обліку інформації про дебіторську заборгованість та вимоги щодо її розкриття у фінансовій звітності визначено у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку № 10 “Дебіторська заборгованість”. Усі інші нормативні акти Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку стосовно дебіторської заборгованості діють у частині, яка не суперечить П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”.

Згідно П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”, дебіторська заборгованість може відноситися до складу активу, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума. **Поточна дебіторська заборгованість** визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю.

Більш точніше момент виникнення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги описується П(с)БО 15 “Дохід”. Згідно цього стандарту дебіторська заборгованість являється активом, якщо виконуються такі умови:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);

Примітка. Західні економісти під дебіторською заборгованістю розуміють заборгованість покупців чи інших контрагентів бізнесу у результаті отримання товарів, робіт, послуг на умовах відтермінування платежу.

- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Класифікація дебіторської заборгованості

У відповідності з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку дебіторська заборгованість поділяється на довгострокову і поточну.

Довгостроковою дебіторською заборгованістю визнається та, яка не виникає у ході нормального операційного циклу і буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Отже, до цього виду дебіторської заборгованості відносять суми заборгованості, утворені через інвестиційну, фінансову діяльність підприємства, а також внаслідок надзвичайних подій. При цьому заборгованість має відповідати умові - строк погашення заборгованості складає більше дванадцяти місяців. Якщо ж очікуваний строк погашення менше року, ця заборгованість відноситься до поточної.

Поточною дебіторською заборгованістю визнається та, яка або виникає у ході нормального операційного циклу, або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу. Поточна дебіторська заборгованість в свою чергу поділяється на:

- заборгованість, яка пов'язана з реалізацією продукції, робіт, послуг;
- іншу дебіторську заборгованість.

Основним принципом поточної дебіторської заборгованості є величина сум цих двох видів дебіторської заборгованості. У підприємств, які займаються операційною діяльністю, як правило, заборгованість за реалізовану продукцію, роботи й послуги складає найбільшу частину всієї поточної дебіторської заборгованості. Виникнення іншої поточної дебіторської заборгованості пов'язане з діяльністю підприємства, яка забезпечує, або є наслідком операційної діяльності. Суми іншої дебіторської заборгованості, як правило, є меншими від заборгованості покупців та замовників за відвантажену продукцію.

14.2. Облік розрахунків з покупцями та замовниками

Значну частину виробленої продукції підприємство реалізовує, як правило, покупцям та замовникам. Вони можуть розраховуватися з підприємством-постачальником за продукцію перед її отриманням (передоплата), в момент отримання (розрахунок готівкою) та після відвантаження (післяоплата).

*Примітка *. МСБО прямо не визначають методи визнання, класифікацію та оцінку дебіторської заборгованості, а тільки дають загальні рекомендації по розкриттю відповідної інформації у фінансових звітах. Так, МСБО 1 "Подання фінансових звітів" рекомендує виділяти у Балансі торговельну та іншу дебіторську заборгованість.*

Підприємства, які випускають продукцію у великих обсягах і зацікавлені у її швидкій реалізації або розширенні ринків збуту, можуть іти на поступки своїм покупцям щодо терміну оплати. Протягом терміну, початком виникнення якого вважається дата відпуску продукції, а кінцем – дата оплати покупцем раніше отриманої продукції, на підприємстві-постачальнику на суму реалізованої продукції буде існувати дебіторська заборгованість.

У бухгалтерському обліку для групування інформації про дебіторську заборгованість за товари, роботи і послуги призначений активний рахунок 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”. Він має такі субрахунки:

- 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”;
- 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”;
- 363 “Розрахунки з учасниками ПФГ”;
- 364 “Розрахунки за гарантійними забезпеченнями”.

За дебетом рахунку 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у вартість реалізації, за кредитом – сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу та інші види розрахунків. Дебетове сальдо рахунку відображає заборгованість покупців та замовників за одержані продукцію (роботи, послуги).

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем та замовником по кожному пред'явленому до сплати рахунку.

Бухгалтерські проведення з обліку розрахунків з покупцями та замовниками відображаються наступним чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Повернення грошових коштів, раніше отриманих за реалізовану продукцію та надані послуги після повернення продукції або у випадку зайвого перерахування сум	36	30,31
2.	Відображення виникнення доходу і дебіторської заборгованості в момент реалізації продукції, товарів, робіт і послуг	36	70
3.	Відображення отримання іншого операційного доходу при: <ul style="list-style-type: none"> — реалізації інших оборотних активів; — від операційної оренди активів; — від операційної курсової різниці, отриманої при перерахунку дебіторської заборгованості іноземних покупців 	36	712 713 714

4.	Відображення доходу страхових компаній	36	76
5.	Відображення надходження коштів за раніше відвантаженою продукцією	30,31	36
6.	Отримання короткострокового векселя в рахунок забезпечення дебіторської заборгованості	34	36
7.	Погашення заборгованості покупців еквівалентами грошових коштів та поточними фінансовими інвестиціями	35	36
8.	Списання дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів	38	36
9.	Отримання довгострокового векселя в рахунок забезпечення дебіторської заборгованості	51	36
10.	Взаємозарахування заборгованостей у випадку попередньої оплати продукції	681	36
11.	Відображення суми знижок наданих після реалізації	70	36
12.	Зменшення дебіторської заборгованості покупців у зв'язку з виконання ними робіт, які за умовами продажу мають виконуватися підприємством-постачальником	93	36

Реалізуючи продукцію, бухгалтерією підприємства-постачальника виписується відповідний первинний документ. До цих первинних документів, можуть належати: накладні; рахунки-фактури, акти прийому виконаних робіт (послуг), податкові накладні, товарно-транспортні накладні, товарні накладні. Один примірник залишається в бухгалтерії підприємства і є підставою для виникнення дебіторської заборгованості.

14.3. Облік резерву сумнівних боргів

Доходи від продажу визнаються отриманими в момент продажу, незалежно від дати оплати. За цією ж сумою доходів відображається первісна (історична) дебіторська заборгованість. Проте, слід врахувати, що не всі доходи наберуть форму активів, тобто не всі заборгованості перед підприємством будуть погашені. У зв'язку з цим, коли у підприємства виникає безнадійна заборгованість, то вона має бути вирахована із складу доходу. Одним із способів зменшення доходу є віднесення на витрати суми безнадійної заборгованості.

Безнадійна дебіторська заборгованість — це така поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість у її неповерненні боржником, або позовний строк якої минув.

*Примітка *. У міжнародній практиці оцінка дебіторської заборгованості здійснюється на дату її виникнення, дату погашення або на дату складання балансу. Причому на дату виникнення вона відображається за сумою виставленого рахунку або за сумою, зменшеною на величину знижки, на дату погашення – за сумою з урахуванням знижки (оплата в період дії знижки), на дату складання балансу – за сумою, скоригованою на знижку.*

Відповідно до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.97 р. **безнадійна заборгованість** – це заборгованість яка відповідає одній з наведених нижче ознак:

- заборгованість, по якій минув строк позовної давності;
- заборгованість, яка не погасилася через недостатність майна дебітора, якого було оголошено банкрутом;
- заборгованість, яка не погасилася через брак коштів, отриманих на відкритих аукціонах при продажі заставленого майна, при умові, що інші юридичні заходи кредитора не привели до стягнення іншого майна;
- стягнення заборгованості стало неможливим у зв'язку з надзвичайними подіями;
- прострочена заборгованість померлих фізичних осіб, а також осіб, які пропали безвісті, прострочена заборгованість фізичних осіб, засуджених до позбавлення волі.

У відповідності П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”, за поточною дебіторською заборгованістю за продукцію, передбачено створювати резерв сумнівних боргів як частину загальної суми такої заборгованості, щодо якої існує невпевненість у її погашенні боржниками.

У відповідності до Інструкції № 291, якою регламентується застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, створення резерву сумнівних боргів передбачається відображати на і рахунку 38 “Резерв сумнівних боргів”. По кредиту рахунку 38 відображається створення резерву і сумнівних боргів та кореспонденція з рахунками обліку витрат. По дебету — списання сумнівної заборгованості в кореспонденції з рахунками дебіторської заборгованості, або зменшення нарахованих резервів в кореспонденції з рахунками обліку доходів.

Аналітичний облік на рахунку 38 “Резерв сумнівних боргів” можна вести в розрізі і боржників, або по термінах непогашеної дебіторської заборгованості.

Рахунок 38 є регулюючим до рахунку обліку дебіторської заборгованості (за аналогією В обліку нарахування зносу). Завдяки цьому рахунку можна визначити чисту реалізаційну вартість дебіторської заборгованості.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію на дату балансу, згідно з пунктом 7 П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість” включається до підсумку балансу за вирахуванням резерву сумнівних боргів, тобто за її чистою реалізаційною вартістю. Саме створенням резерву сумнівних боргів забезпечується дотримання принципу обачності, який полягає у не заниженні витрат та не завищенні доходів підприємства.

Порядок формування резерву сумнівних боргів

П(с)БО 10 “Дебіторська заборгованість”, передбачено два способи обчислення резерву сумнівних боргів:

- 1) виходячи з платоспроможності окремих дебіторів;
- 2) на основі класифікації дебіторської заборгованості.

Базовий спосіб оцінки резерву сумнівних боргів стандартом не виділений, тому можна вважати, що обидва вони є рівноправними — вибір робить підприємство при визначенні своєї облікової політики. Незалежно від способу,

величина резерву сумнівних боргів визначається як добуток суми дебіторської заборгованості за продукцію на коефіцієнт сумнівності. Різниця у способах полягає лише у тому, які суми дебіторської заборгованості беруть участь у розрахунку і як визначаються коефіцієнти сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності показує частку дебіторської заборгованості за продукцію щодо повернення якої у підприємства є сумніви. Як правило, значення коефіцієнта сумнівності зростає зі збільшенням періоду прострочення платежу. Коефіцієнт сумнівності може застосовуватися і до дебіторської заборгованості час оплати якої ще не настав, коли є на це підстави.

Перший метод створення резерву – визначення коефіцієнту сумнівності на основі платоспроможності окремих дебіторів.

Розглянемо формування резерву по аналогії з міжнародними стандартами, а також враховуючи вітчизняний досвід.

а) міжнародний досвід:

Спосіб 1 — створення резерву на підставі обсягу загальної дебіторської заборгованості згідно балансу на кінець року.

При цьому способі коефіцієнт сумнівності заборгованості визначається на основі аналізу даних дебіторської заборгованості та безнадійних боргів по конкретному підприємству, виходячи з даних попередніх періодів.

ПРИКЛАД. Загальна сума дебіторської заборгованості підприємства на кінець звітнього періоду складає 10000 грн. На базі даних минулих років, можна зробити прогноз, що 5 % з суми дебіторської заборгованості не буде оплачено.

Сума резерву сумнівних боргів становить: $10000 \times 0,05 = 500$ грн.

Спосіб 2 — створення резерву на основі обсягу реалізації.

ПРИКЛАД. Підприємством було реалізовано продукцію на суму 20000 грн. Досвід минулих років показує, що 4% від обсягу проданої продукції може буде не оплачено.

Резерв сумнівних боргів буде складати: $20000 \times 0,04 = 800$ грн.

Таким чином визначається сумнівний борг по кожному підприємству.

б) вітчизняний досвід

Позитивною рисою вітчизняного методу є те, що він узгоджується із податковим обліком. Згідно нього, резерв сумнівних боргів можливо створити коли:

- заборгованість не забезпечена гарантіями (векселями, заставами, угодами страхування);
- заборгованість не оплачується більше 30 днів з дати яка обумовлена в угоді;
- підприємство подало заяву в суд про стягнення такої заборгованості.

Висновки про створення резерву сумнівних боргів робляться на підставі результатів інвентаризації дебіторської заборгованості, яка була проведена відповідними спеціалістами.

Висновки повинні містити: дату і причини виникнення заборгованості; термін її погашення за умовами договору; відсутність гарантій погашення заборгованості; дату пред'явлення позовної заяви в суд про стягнення заборгованості; номер і дата платіжного доручення про перерахування мита.

Другий метод створення резерву – визначення коефіцієнту сумнівності на основі класифікації дебіторської заборгованості за періодами її виникнення.

П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”, не вказує яким чином проводиться групування дебіторської заборгованості за термінами її непогашення. Проте, на нашу думку, було б зручно групувати заборгованість за період до трьох років (юридично встановлений термін позовної давності по майнових суперечках). При цьому у першому кварталі цього періоду заборгованість слід групувати за місяцями.

Коефіцієнт сумнівності заборгованості встановлюється, виходячи з частки безнадійної дебіторської заборгованості у загальній сумі дебіторської заборгованості, протягом визначеного відрізка часу. При цьому до уваги береться досвід попередніх років.

Розглянемо цей метод за допомогою прикладу, використовуючи при цьому дані за 2008 – 2010 рр. (див. табл. 8, 9, 10).

Таблиця 8

Дані про наявність суми дебіторської заборгованості за минулі роки станом на 1 січня (тис. грн.)

Роки	Дебіторська заборгованість, термін оплати якої не настав	Сума простроченої дебіторської заборгованості на перше січня					Всього
		1 – 30 днів	31-60 днів	61-90 днів	91-120 днів	120 і більше днів	
2008	65000.	7000	5000	1200	700	1100	80000
2009	125000	8000	4500	—	7500	3000	148000
2010	360000	8200	5800	2500	—	1000	377500
Всього	550000	23200	15300	3700	8200	5100	605500

Таблиця 9

Дані про наявність суми безнадійної заборгованості в минулі роки станом на 1 січня (тис. грн.)

Роки	Дебіторська заборгованість, термін плати якої не настав	Сума простроченої дебіторської заборгованості на перше січня					Всього
		1 – 30 днів	31-60 днів	61- 90 днів	91-120 днів	120 і більше днів	
2008	—	—	—	300	350	800	1450
2009	—	—	150	—	980	—	1130
2010	—	—	—	200	—	700	900
Всього			150	500	1330	1500	3480

Дані про наявність суми дебіторської заборгованості і розрахунок суми резерву сумнівних боргів станом на 1.01.2010 року (тис. грн.)

Дебітор	Дебіторська заборгованість термін оплати, якої не настав	Сума простроченої дебіторської заборгованості на перше січня					Всього
		1-30 днів	31-60 днів	61-90 днів	91 - 120 днів	120 і більше днів	
1	15200	—	—	800	650	900	17550
2	10500	2300	590	840	350	—	14580
3	4250	2300	430	—	—	—	6980
Інші	20600	6200	4520	—	580	400	32300
Всього	50550	10800	5540	1640	1580	1300	71410
Коефіцієнт сумнівності ¹	—	—	0,01	0,13	0,16	0,29	—
Резерв сумнівних боргів	—	—	0,01 x 5540= 55,4	0,13 x 1640= 213,2	0,16 x 1580= 252,8	0,29 x 1300= 377	898,4

¹Коефіцієнт сумнівності розраховується за формулою:

$$K = \frac{\sum \text{безнадійної заборгованості групи}}{\sum \text{дебіторської заборгованості}}$$

²Якщо відшкодування заборгованості відбувається у році наступним за роком її списання, то сума поновленої дебіторської заборгованості відображається по кредиту рахунку 719 "Інші доходи від операційної діяльності"

Розглянемо відображення в бухгалтерському обліку створення резерву сумнівних боргів.

ПРИКЛАД. Протягом звітного періоду підприємство А відвантажило підприємству Б продукції на суму 12000 грн., в т.ч. ПДВ. На кінець звітного періоду дебіторська заборгованість по підприємству Б становила 5000 грн. Створено на підприємстві А резерв сумнівних боргів, по підприємству Б на суму 1000 грн.

а) Сума створеного резерву менша від суми дебіторської заборгованості, визнаної безнадійною. Підприємство Б перерахувало на рахунок підприємства А в другому звітному періоді 3000 грн.

б) Сума створеного резерву більша від суми дебіторської заборгованості, визнаної безнадійною. Підприємство Б перерахувало на рахунок підприємства А в другому звітному періоді 4500 грн.

Відображення даних операцій в обліку підприємства:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Перший звітний період				
1.	Відвантажено продукцію підприємству Б	361	702	12000

2.	Відображено суму податкового зобов'язання по ПДВ	702	641	2000
3.	Отримано оплату протягом звітного періоду	31	361	7000
4.	В кінці звітного періоду створено резерв сумнівних боргів	944	38	1000
Другий звітний період				
Варіант а				
1.	Підприємство Б погасило частину заборгованості	31	361	3000
2.	Списана частина дебіторської заборгованості, яка визнана безнадійною	38	361	1000
3.	Списано решту суми безнадійної дебіторської заборгованості	949	361	1000
Варіант б				
1.	Підприємство Б погасило частину заборгованості	31	361	4500
2.	Одночасно зменшено резерв на суму погашення	38	716	500
3.	Списана частина дебіторської заборгованості, яка визнана безнадійною у звітному році	38	361	500
4.	В результаті зміни фінансового стану боржника оновлюється сума його заборгованості, що визнана безнадійною у звітному періоді ²	361	38	500
5.	Отримано грошові кошти від підприємства Б (погашено раніше списану дебіторську заборгованість)	31	361	500

Поточна дебіторська заборгованість, що не пов'язана з реалізацією продукції, яка визнана безнадійною, списується з балансу з безпосереднім відображенням втрат у складі інших операційних витрат (рахунок 944 “Сумнівні та безнадійні борги”).

Довгострокова дебіторська заборгованість, що визнана безнадійною списується з балансу з відображенням втрат у складі інших витрат (рахунок 977 “Інші витрати звичайної діяльності”) або надзвичайних витрат (рахунок 99 “Надзвичайні витрати”) – залежно від причини списання.

Суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості незалежно від видів обліковуються на позабалансовому рахунку 071 “Списана дебіторська заборгованість” протягом не менше трьох років з дати списання для спостереження за можливістю її стягнення у випадках зміни майнового стану боржника.

*Примітка *. У зарубіжних країнах, особливо в Європі, приділяється значна увага розкриттю в фінансовій звітності дебіторської заборгованості. Рішення про порядок розміщення різних видів дебіторської заборгованості в балансі та ступінь деталізації цих статей приймає сама компанія, тому в різних країнах склад та структура дебіторської заборгованості в балансі будуть різні.*

Контрольні запитання до теми

1. *Сутність поняття дебіторської заборгованості.*
2. *Перерахуйте рахунки обліку дебіторської заборгованості.*
3. *Яка заборгованість називається сумнівною?*
4. *Що таке резерв сумнівної заборгованості?*
5. *Облік дебіторської заборгованості та резерву сумнівних боргів.*
6. *У чому полягає інвентаризація дебіторської заборгованості?*
7. *У яких випадках і як формується акт-звірки?*
8. *Що таке прострочена заборгованість і строк позивної давності?*
9. *На якому рахунку відображається списана дебіторська заборгованість?*

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. У якому положенні визначено принципи формування та обліку інформації про дебіторську заборгованість та вимоги щодо її розкриття у фінансовій звітності?
 - а) П(С)БО № 8;
 - б) П(С)БО № 5;
 - в) П(С)БО № 9;
 - г) П(С)БО № 10;
 - д) П(С)БО № 2.
2. Продовжити речення: дебіторська заборгованість може відноситися до складу активу, якщо.....
 - а) існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума;
 - б) коли існує ймовірність отримання збитку підприємством;
 - в) суми готівки, що оприбутковуються, мають відповідати сумам, визначеним у відповідних касових документах;
 - г) її сума достовірно не визначена;
 - д) дебіторська заборгованість до активу не відноситься.
3. Більш точніше момент виникнення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги описується П(с)БО
 - а) № 15 «Дохід»;
 - б) № 16 «Дохід»;
 - в) № 14 «Дохід»;
 - г) № 13 «Дохід»;
 - д) № 5 «Дохід».
4. У відповідності з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку дебіторська заборгованість поділяється на ...
 - а) короткострокову, середньострокову, довгострокову;
 - б) довгострокову і поточну;
 - в) сезонну, маятникову та постійну;
 - г) немає правильної відповіді;
 - д) відповіді б) і в) вірні.
5. Частина виробленої продукції підприємство реалізовує.
 - а) вітчизняним покупцям та замовникам;

- б) іноземним покупцям та замовникам;
- в) правильна відповідь відсутня;
- г) відповідь А) і Б) правильні;
- д) підприємство не реалізовує продукцію по частинам.

6. Розрахунки з підприємством – постачальником може здійснюватись

- а) перед отриманням продукції (передоплата), в момент отримання продукції (розрахунки з готівкою), після відвантаження (післяоплата);
- б) тільки в момент отримання продукції (розрахунки з готівкою);
- в) тільки після відвантаження (післяоплата);
- г) немає правильної відповіді;
- д) варіанти а), б), в) вірні.

7. Який рахунок у бухгалтерському обліку визначений для групування інформації про дебіторську заборгованість за товари, роботи і послуги

- а) 26;
- б) 28;
- в) 36;
- г) 18;
- д) 21.

8. Який документ є лишнім у переліку при реалізації продукції

- а) податкова накладна;
- б) рахунок-фактура;
- в) акт по прийому виконаних робіт (послуг);
- г) опис інвентарних карток по обліку основних засобів;
- д) всі документи використовуються при реалізації продукції.

9. Визначте правильну кореспонденцію. Відображення виникнення доходу і дебіторської заборгованості в момент реалізації продукції, товарів, робіт і послуг

- а) Дт 36 Кт 70;
- б) Дт 36 Кт 90;
- в) Дт 36 Кт 30,31;
- г) Дт 70 Кт 36;
- д) Дт 70 Кт 37.

10. У відповідності до Інструкції № 291, якою регламентується застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, створення резерву сумнівних боргів передбачається відображати на і рахунку

- а) 36;
- б) 38;
- в) 39;
- г) 63;
- д) 70.

11. В процесі своєї діяльності кожне підприємство вступає у господарські відносини із:

- а) фізичними та юридичними особами;
- б) постачальниками;
- в) працівниками;

- г) покупцями;
- д) всі відповіді вірні.

12. П(с)БО 10 "Дебіторська заборгованість", передбачено способи обчислення резерву сумнівних боргів:

- а) за балансовим методом;
- б) виходячи з платоспроможності окремих дебіторів;
- в) на основі класифікації дебіторської заборгованості;
- г) на основі оцінки справедливої вартості об'єкта;
- д) відповіді б, в вірні.

13. Що показує коефіцієнт сумнівності

- а) частку дебіторської заборгованості за продукцію щодо повернення якої у підприємства є сумніви;
- б) частку кредиторської заборгованості щодо виплати кредиту;
- в) показує повну виплату коштів та проведення всіх розрахунків при реалізації товару;
- г) показує оцінку амортизованої собівартості фінансових інвестицій;
- д) такий коефіцієнт не використовується у фінансовому обліку.

14. На якому рахунку обліковуються суми списаної безнадійної заборгованості

- а) на позабалансовому 071;
- б) на 944 "Сумнівні та безнадійні борги";
- в) на 977 "Інші витрати звичайної діяльності";
- г) на 13;
- д) на 70.

15. До іншої дебіторської заборгованості відносять дебіторську заборгованість

- а) за перерахованими сумами попередньої оплати продукції;
- б) заборгованість підзвітних осіб за отримані кошти з каси підприємства;
- в) заборгованість за нарахованими доходами, а також заборгованість, яка виникла внаслідок визнання платниками висунених їм претензій;
- г) всі відповіді вірні;
- д) правильна відповідь відсутня.

16. Визначте правильну кореспонденцію. Повернення грошових коштів, раніше отриманих за реалізовану продукцію та надані послуги після повернення продукції або у випадку зайвого перерахування сум

- а) Дт 36 Кт 30,31;
- б) Дт 36 Кт 20;
- в) Дт 30,31 Кт 36;
- г) Дт 13 Кт 36;
- д) Дт 20 Кт 36.

17. Визначте правильну кореспонденцію. Списання дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів

- а) Дт 36 Кт 38;
- б) Дт 38 Кт 36;
- в) Дт 13 Кт 36;
- г) Дт 92 Кт 36;

д) Дт 36 Кт 92.

18. Безнадійна дебіторська заборгованість – це ...

- а) це така поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість у її неповерненні боржником, або позовний строк якої минув;
- б) це заборгованість строк якої ще не настав;
- в) це та заборгованість яка вже повністю оплачена боржником;
- г) немає вірної відповіді;
- д) відповіді а) і б) вірні.

19. Визначте правильну кореспонденцію. Отримання короткострокового векселя в рахунок забезпечення дебіторської заборгованості

- а) Дт 30 Кт 36;
- б) Дт 36 Кт 34;
- в) Дт 34 Кт 36;
- г) Дт 36 Кт 70;
- д) Дт 70 Кт 36.

20. Визначте правильну кореспонденцію. Погашення заборгованості покупців еквівалентами грошових коштів та поточними фінансовими інвестиціями

- а) Дт 34 Кт 36;
- б) Дт 35 Кт 36;
- в) Дт 37 Кт 36;
- г) Дт 30 Кт 36;
- д) Дт 70 Кт 36.

ТЕМА 15. ОБЛІК ІНШОЇ ПОТОЧНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

1. Теоретичні аспекти обліку іншої дебіторської заборгованості

2. Облік розрахунків із підзвітними особами

2.1. Сутність розрахунків з підзвітними особами та завдання їх обліку

2.2. Визначення службового відрядження та його законодавче регулювання

2.3. Порядок видачі готівки під звіт

2.4. Порядок документального оформлення підзвітних сум

2.5. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами

15. 1. Теоретичні аспекти обліку іншої дебіторської заборгованості

До *іншої дебіторської заборгованості* відносять дебіторську заборгованість за перерахованими сумами попередньої оплати продукції, заборгованість підзвітних осіб за отримані кошти з каси підприємства, заборгованість за нарахованими доходами, а також заборгованість, яка виникла внаслідок визнання платниками висунених їм претензій. Інша поточна дебіторська заборгованість у переважній своїй більшості групується на рахунок 37 "Розрахунки з різними дебіторами".

Рахунок 37 “Розрахунки з різними дебіторами” має такі субрахунки:

- 371 “Розрахунки за виданими авансами”;
- 372 “Розрахунки з підзвітними особами”;
- 373 “Розрахунки за нарахованими доходами”;
- 374 “Розрахунки за претензіям”;
- 375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”;
- 376 “Розрахунки за позиками членам кредитних спілок”;
- 377 “Розрахунки з іншими дебіторами”;
- 378 “Розрахунки з державними цільовими фондами”;
- 379 “Розрахунки за операціями з деривативами”.

За дебетом рахунку 37 “Розрахунки з різними дебіторами” відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом - її погашення чи списання.

Аналітичний облік ведеться за кожним дебітором, за видами заборгованості, термінами її виникнення й погашення.

Облік іншої поточної дебіторської заборгованості можна відобразити такими типовими проведеннями:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Списання основних засобів, за якими під час експлуатації виявлено прихований брак на претензії до постачальників	374	10
2.	Відображення частки інвестора у дивідендах підприємства	373	141
3.	Нараховано орендний платіж до одержання	377	181
4.	Списання запасів, за якими під час експлуатації виявлено прихований брак на претензії до постачальників	374	20,22, 25,28
5.	Перераховано аванс іншим підприємствам	371	30,31
6.	Видача готівки та грошових документів підзвітним особам	372	30,333
7.	Перерахування авансу із отриманих довго та короткотермінових позик	371	50,60
8.	Нарахування податків у результаті здійснення розрахунків з іншими дебіторами	37	64
9.	Відображено дохід від реалізації продукції різними дебіторам	37	70
10.	Визнання доходу в сумі нестачі при встановленні винної в особи	375	719
11.	Отримано основні засоби від <ul style="list-style-type: none"> • підзвітної особи • у випадку виплати дивідендів основними засобами 	10	372 373

12.	Погашення дебіторської заборгованості за рахунок здійснення довгострокових інвестицій	14	37
13.	Переведення поточної дебіторської заборгованості в довгострокову	18	37
14.	Надходження запасів в рахунок погашення дебіторської заборгованості	20, 22, 25,28	37
15.	Списання на витрати виробництва послуг та робіт, які безпосередньо пов'язані з виробництвом, оплачені підзвітною особою	23	372
16.	Повернення в касу не використаної, раніше виданої готівки, підзвітною особою	30	372
17.	Відшкодування винною особою суми раніше завданих збитків	30	375
18.	Надходження коштів по висунутих претензіях	31	374
19.	Погашення заборгованості підприємства по довго - та короткотермінових позиках, за рахунок передачі дебіторської заборгованості на користь кредитора	50,60	37
20.	Взаємне погашення дебіторської заборгованості та виданих векселів	51,62	37
21.	Утримання із заробітної плати робітників підприємства: • не підтверджених підзвітних сум; • сум завданих збитків; • сум раніше виданого кредиту (кредитних спілок)	661	372 375 376
22.	Взаємне погашення іншої дебіторської та кредиторської заборгованості	68	37
23.	Списання підзвітних сум, які були використані на: • загальновиробничі витрати; • адміністративні витрати; • витрати на збут	91 92 93	372
24.	Списання дебіторської заборгованості, яка визнана безнадійною: • по перерахованому авансу, • суми виданої підзвітній особі	944 944	371 372

Інша дебіторська заборгованість окрім активного 37 рахунку може виникати та обліковуватися на таких пасивних рахунках як 64 “Розрахунки за податками й платежами” та 68 “Розрахунки за іншими операціями”. На 64 рахунку обліковується заборгованість бюджету перед підприємством, яка виникає у випадку переплати сум податків. Виникнення заборгованості на рахунку 68 як правило пов'язане із внутрішніми та внутрішньогосподарськими розрахунками, для відображення операцій, які виникають під час цих відносин призначені субрахунки 682 “Внутрішні розрахунки” та 683 “Внутрішньогосподарські розрахунки”.

До іншої дебіторської заборгованості відносять суми, які обліковуються по дебету активного рахунку 34 “Короткострокові векселі отримані”.

15.2. Облік розрахунків із підзвітними особами

15.2.1. Сутність розрахунків з підзвітними особами та завдання їх обліку

Підзвітними особами є працівники установи, яким в обмежених розмірах видаються аванси на здійснення деяких операційно-господарських витрат, що не можуть бути здійснені шляхом безготівкових розрахунків, а також на відрядження і наукові експедиції. Через підзвітних осіб може виплачуватися заробітна плата в установах, в яких за штатом не передбачено посади касира, або якщо через віддаленість обслуговуваної установи платіжна чи розрахунково-платіжна відомості не можуть бути повернуті довіреною особою в касу по закінченні трьох робочих днів.

Готівка видається під звіт з каси установи тільки за дозволом керівника установи і лише у разі відсутності заборгованості за раніше отримані аванси.

Згідно з Порядком ведення касових операцій № 334 розмір авансу на господарські потреби не лімітується, але підзвітна особа повинна відзвітувати за отримані підзвітні суми не пізніше наступного робочого дня після їх видачі (за службовими відрядженнями – не пізніше трьох робочих днів після повернення з відрядження). У протилежному разі готівка, видана під звіт, але не витрачена і не повернена до каси установи (в повній сумі, виданій під звіт, або в сумі, не підтвердженій авансовими звітами), наступного дня після закінчення зазначених вище термінів включається розрахунково до суми фактичного залишку готівки в касі на кінець дня. Одержана в результаті розрахункова сума порівнюється з встановленим лімітом залишку готівки в касі.

Переважно, готівкові кошти видаються працівнику установи на основі розпорядження керівника установи (або в службові обов'язки працівника входить робота по закупівлі товарно-матеріальних цінностей – тоді розпорядження не потребується, але з таким працівником заключають договір про його повну матеріальну відповідальність). Працівник, що отримав готівкові кошти установи, називається в бухгалтерській практиці підзвітною особою, так як він зобов'язаний прозвітуватись про цільове використання грошових коштів, або повернути їх в касу установи (організації). Суми, отримані підзвітною особою, називають **звіт про використання коштів наданих на відрядження під звіт**, а звіт працівника називають – авансовий звіт. **Звіт про використання коштів наданих на відрядження під звіт** буде вважатись документ, що підтверджує витрати працівника (так як до нього додаються підтверджуючі документи: чеки, білети, квитанції, закупівельні акти), обов'язковим реквізитом його є підпис керівника установи: “доцільність витрат підтверджую” і підпис, або “бухгалтерії оплатити”. Складає авансовий звіт підзвітна особа, вказує дату і підписується в ньому.

Завдання бухгалтера — контролювати цільове використання підзвітних сум. Із цією метою він встановлює строки подання авансових звітів, називає перелік документів, які працівник повинен пред'явити, і контролює

правильність наданих документів на предмет їх юридичної сили (печатки, підписи і таке інше).

Якщо всі додані документи є достовірними, суму “списують” з підзвіту, так як працівник вже не повинен повертати готівкові гроші видані йому в підзвіт. Таким чином, установа вже вступає з працівником в розрахункові операції, при веденні яких може бути дебіторська і кредиторська заборгованість на момент закриття бухгалтерських рахунків. Дебіторська заборгованість буде відображати наявність боргу працівника по отриманих ним коштам, у свою чергу, якщо сам працівник на виробничі цілі використав власні кошти, то установа до моменту їх відшкодування буде мати кредиторську заборгованість. Як і будь-яка інша заборгованість ця відшкодовується шляхом повернення готівкових коштів (за письмовою заявою працівника чи даних авансових звітів).

Службове відрядження – це поїздка працівника за розпорядженням керівника установи на певний строк для виконання службового доручення поза місцем постійної роботи. Якщо працівника відряджено до іншого міста, то йому видається відрядне посвідчення (див. додаток 1), яке він зобов'язаний пред'явити при поверненні. На практиці трапляються випадки, коли для переїздив використовується транспорт установи або особистий транспорт, тоді необхідно надати водіїв з відповідними дорожніми листами. Відрядженому працівнику видається грошовий аванс (відшкодовуються витрати) на оплату: з добогих; з проїзду; з найму житла.

За відрядженим працівником зберігається місце роботи (посада) та середній заробіток за час відрядження, в тому числі й за час перебування в дорозі. Середній заробіток за час перебування працівника у відрядженні зберігається на всі робочі дні тижня за графіком, установленим за місцем постійної роботи. За бажанням відрядженого працівника йому надсилають поштовим переказом заробітну плату за місцем відрядження за рахунок установи, що його відрядило.

На працівника, який перебуває у відрядженні, поширюється режим робочого часу того установи, до якого він відряджений. Замість днів відпочинку, не використаних за час відрядження, інші дні відпочинку після повернення з відрядження не надаються. Строк відрядження визначається керівником або його заступником, але не може перевищувати 30 календарних днів на території України та 60 календарних днів за межами країни.

Термін відрядження працівників для виконання в межах України монтажних, налагоджувальних і будівельних робіт не повинен перевищувати терміну будівництва об'єктів.

Якщо працівник спеціально відряджений для роботи у вихідні, або святкові й не робочі дні, то, відповідно до статей 72 та 107 Кодексу законів про працю, такому працівнику надається інший день відпочинку або здійснюється оплата в подвійному розмірі таким чином:

- працівникам з відрядною оплатою праці – за подвійними відрядними розцінками;
- працівникам, праця яких оплачується за годинними або денними

ставками, – у розмірі подвійної годинної або денної ставки;

- працівникам, які одержують місячний оклад, – у розмірі одинарної годинної або денної ставки понад оклад, якщо робота у святковий і неробочий день проводиться у межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної годинної або денної ставки понад оклад, якщо робота проводиться понад місячну норму.

Якщо працівник відбуває у відрядження у вихідний день, то йому після повернення з відрядження в установленому порядку надається інший день відпочинку (компенсація подвійною оплатою Кодексом законів про працю чи. інструкцією про службові відрядження не передбачена).

Добові витрати (видатки на харчування та фінансування інших особистих потреб фізичної особи) є окремим видом витрат, що не потребують спеціального документального підтвердження.

Виплачуються добові витрати в межах граничних норм, установлених постановою Кабінету Міністрів України від 23.04.99 р. № 663 (із внесеними змінами) за кожний день (включаючи день від'їзду та приїзду) перебування працівника у відрядженні в межах України, враховуючи вихідні святкові і неробочі дні та час перебування в дорозі (разом з вимушеними зупинками).

Розрахунок добових проводиться з фактичного часу перебування працівника у відрядженні, що визначається за позначками відряджувачої та приймаючої сторін у посвідченні про відрядження. Якщо працівника відряджено до різних населених пунктів, то позначки про день прибуття й день вибуття проставляються в кожному пункті.

Необхідно звернути особливу увагу, що інструкцією № 59 передбачено, що якщо в посвідченні про відрядження відсутні позначки, то добові не виплачуються.

Днем вибуття у відрядження вважається день відправлення поїзда, літака, автобуса або іншого транспортного засобу з місця постійної роботи відрядженого працівника, а днем прибуття із відрядження – день прибуття транспортного засобу до місця постійної роботи відрядженого працівника. При відправленні транспортного засобу до 24-ї години включно днем вибуття у відрядження вважається поточна доба, а з 0-ї години і пізніше – наступна доба. Якщо станція, пристань чи аеропорт розташовані за межами населеного пункту, де працює відряджений, то до строку відрядження зараховується час, який потрібний для проїзду до станції, пристані чи аеропорту. Аналогічно визначається день прибуття відрядженого працівника до місця постійної роботи.

До витрат на відрядження, які враховуються в цілях оподаткування прибутку, додалися:

- витрати на бронювання транспортних квитків і місць у місцях проживання;
- витрати на оренду транспортних засобів;

Якщо працівник придбав електронний квиток, то для підтвердження його витрат на проїзд тепер достатньо додати до авансового звіту посадочний талон

і документ про оплату квитка.

З 1 квітня 2011 року відбулись зміни щодо максимального розміру добових витрат. Тепер він установлений безпосередньо в ПК і залежить від мінімальної заробітної плати станом на 1 січня звітного року:

- для відряджень по Україні – не більше 0,2 мінімальної зарплати;
- для відряджень за кордон – не більше 0,75 мінімальної зарплати.

Необхідно звернути увагу на таке:

- ПК установив максимальний розмір добових, а отже, підприємства можуть виплачувати працівникам добові і в менших розмірах. Зважаючи на те, що постанова КМУ від 23.04.99 р. № 663 не втратила чинність, рекомендуємо не знижувати розмір добових нижче 30 грн. (для українських відряджень) і 50 дол. США (для закордонних);

- добовими витратами ПК називає витрати на харчування і фінансування інших особистих потреб фізичної особи, а отже – максимальний розмір добових повинен дотримуватися з урахуванням усіх витрат на харчування відрядженої особи.

У разі відрядження за кордон на службовому автомобілі витрати на пально-мастильні матеріали відшкодовуються відповідно до діючих норм за кілометр пробігу та затвердженого маршруту.

Перелічені витрати обов'язково підтверджуються документами в оригіналі. Якщо підзвітна особа не надала звіти і необхідні виправдовуючі документи у встановлені строки або не повернула в касу залишки невикористаних сум авансів, бухгалтерія має право утримати таку заборгованість з нарахованої заробітної плати в порядку, встановленому чинним законодавством.

15.2.2. Визначення службового відрядження та його законодавче регулювання

Службове відрядження – це поїздка працівника за розпорядженням керівника установи на певний термін для виконання службового доручення поза місцем постійної роботи цього працівника. Місцями виконання доручення можуть бути як населений пункт (пункти), так і окремі об'єкти (заповідник, будівельний майданчик, географічний об'єкт, військова частина тощо).

У службове відрядження скеровуються працівники установи, які перебувають у трудових відносинах з установою, а також фізичні особи, які належать до керівного складу (голова або члени правління, наглядової ради та ін.).

Наказ (розпорядження) про відрядження видають за кілька днів до виїзду, аби працівник міг підготуватися. Установа, що відряджає працівника, реєструє це в спеціальному журналі.

Скерування працівника у відрядження супроводжується оформленням таких первинних документів:

- завдання на відрядження;

- наказу (розпорядження) керівника установи про скерування працівника у відрядження;
- попереднього кошторису витрат на відрядження;
- посвідчення про відрядження (цей документ на сьогодні є не обов'язковим);
- журнал реєстрації посвідчень про відрядження.

За дотримання всіх вимог витрати на службове відрядження можуть відноситися на витрати установи.

Підставою для наказу про відрядження є обґрунтування про скерування працівника в службове відрядження.

Обґрунтування і наказ на відрядження можуть бути об'єднані в одному документі. Найчастіше обґрунтування має форму завдання на службове відрядження.

Кожне службове відрядження повинно бути зареєстроване в спеціальному журналі реєстрації посвідчень про відрядження. На кожному посвідченні ставиться порядковий номер і дата, які записуються в журнал, а також вказується номер і дата наказу керівника про скерування працівника у відрядження, дата вибуття працівника у відрядження і прибуття його з відрядження. Форма цього журналу затверджена Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон.

В установі наказом повинна бути призначена посадова особа, на яку покладається ведення документів про відрядження (підготовка наказів, посвідчень, журналів тощо).

Підпис у посвідченні про відрядження особи, відповідальної за реєстрацію осіб, які прибули й вибули з установи, повинен завірятися печаткою установи.

Перед виїздом у відрядження працівнику видається грошовий аванс, сума якого визначається відповідно до розрахунку.

Скеровуючи працівника в службове відрядження терміни видачі грошового авансу до початку відрядження нормативно-правовими актами не регламентовані.

На початку року, визначаючи облікову політику установи, розробляється і затверджується керівником установи список можливих авансотримачів (підзвітних осіб), який, на підставі наказів керівника, протягом року можна коригувати. Видача грошових коштів під звіт працівникам які входять до списку авансоотримувачів, дозволяється лише після погашення заборгованості за раніше отриманими сумами.

Визначення кількості днів відрядження для виплати добових проводиться з урахуванням дня вибуття у відрядження й дня прибуття до місця постійної роботи, що зараховуються як два дні.

При відрядженні працівника строком на один день або в таку місцевість, звідки працівник має змогу щоденно повертатися до місця постійного проживання, добові відшкодовуються як за повну добу.

Якщо відсутні відмітки в посвідчення про відрядження, то добові не виплачуються.

Скерування працівника у відрядження пов'язане для установи з витратами коштів. Величина цих витрат розраховується виходячи з вартості проїзду, наймання житла, чинних норм добових тощо. Визначення майбутніх витрат на відрядження, як правило, оформлюється у вигляді спеціального розрахунку (кошторису). Цей розрахунок здійснює переважно працівник бухгалтерії.

15.3. Порядок видачі готівки під звіт

Розрахунки з підзвітною особою обов'язково відображаються в бухгалтерському обліку.

При видачі готівкових грошових коштів виникає дебіторська заборгованість підзвітної особи перед підприємством. Яка погашається після:

1. Подання підзвітною особою авансового звіту з додатком документів, що підтверджують зроблені витрати, визнання вказаних витрат і затвердження авансового звіту керівником підприємства.

2. Або повернення залишку невикористаних підзвітною особою коштів у касу підприємства.

3. Або утримання залишку не використаних підзвітною особою грошових коштів з його заробітної плати.

Оперативний облік отримання і повернення готівкових грошових коштів ведеться в Журналі контролю.

Щомісячні обороти і заборгованість за розрахунками з підзвітними особами в бухгалтерському обліку при журнальній формі обліку відображається в журналі № 4.

Остаточний розрахунок підзвітної особи за одержаними грошовими коштами закінчується складанням нею авансового звіту.

Партнерами підприємства за участю підзвітної особи можуть бути як юридичні, так і фізичні особи. У цій же послідовності розглянемо виконання операцій за участю підзвітної особи. Виходячи із суті операції на підприємство-продавець можуть бути скеровані кілька працівників підприємства – покупця: підзвітної особа для здійснення грошових розрахунків, матеріально відповідальна особа з довіреністю на отримання цінностей, водій (або водій-експедитор) автотранспорту для перевезення цінностей. Кожен з цих працівників виконує функції, зафіксовані в його посадових обов'язках або передбачені розпорядженням керівника. Ці посадові обов'язки за розпорядженням керівника можуть бути покладені на одного або кількох працівників з наділенням їх відповідними обов'язками і повноваженнями.

Найчастіше трапляється варіант, коли підзвітною особою, на яку покладається обов'язок регулярної закупівлі цінностей, є працівник, з яким укладено договір про повну матеріальну відповідальність (постачальник, експедитор тощо).

На підприємствах можливі варіанти залучення для разових доручень як підзвітної особи працівника, з яким на момент залучення договору про матеріальну відповідальність не було. Вважається, що у таких випадках

інтереси підприємства обмежені.

Однією з умов збереження майна підприємства є наявність чітко сформульованих обов'язків у встановленні відносин з підзвітною особою і фіксація відповідальності перед підприємством у відповідних внутрішніх документах підприємства та перевірка чіткого виконання нею встановлених завдань. Це може бути забезпечено, якщо з таким працівником укладено договір про його матеріальну відповідальність.

15.4. Порядок документального оформлення підзвітних сум

Оплата готівкою, відповідно до Порядку ведення касових операцій № 21, передбачає, що підприємство-продавець повинно представити підприємству-платнику платіжний документ, який підтверджує виплату готівкою, - товарний чек, рахунок-фактуру, акт виконаних робіт, акт наданих послуг тощо, податкову накладну (якщо продавець є платником ПДВ). Обов'язок подання таких документів і отриманих цінностей (результату наданих послуг) на своє підприємство при здійсненні оплати лягає на підзвітну особу. На працівника – підзвітну особу покладається також відповідальність за збереження виданої йому готівки, придбаних цінностей і здійснення розрахунку з продавцем.

Якщо на підзвітну особу покладено обов'язок отримання цінностей, а в неї довіреності для отримання таких цінностей: оплата передбачених до продажу цінностей зроблена негайно, всі документи на оплату представленні покупцю, тому дублювати повноваження такої особи для отримання цінностей довіреністю нема потреби.

Якщо після оплати придбаних цінностей відбувається затримка з їх отриманням (негабаритний вантаж, труднощі з доставкою, затримка оформлення документів тощо), всі процедури здійснює наступного дня та ж підзвітна особа. Передачу обов'язків з подання звіту і розрахунків з підприємством підзвітної особи іншому працівнику не передбачено. Також недопустимі перенесення термінів отримання вантажів та інші винятки з правил.

Розглянуто варіант операцій, коли придбання цінностей через підзвітну особу супроводить рухом готівки.

Підставою для здійснення операцій з придбання цінностей і оплати послуг між юридичними особами, як правило, є договір у письмовій або усній формі, в якому може бути передбачено, що розрахунки між партнерами здійснюються готівковими грошовими коштами, тобто можливе здійснення розрахунків через підзвітну особу підприємства.

Регламентация форми ділових відносин між сторонами передбачена нормами господарського законодавства України. Відповідно до Цивільного кодексу (далі ЦК), домовленості про операції між сторонами можуть укладатися як в усній так і в письмовій формі (с. 42, 44 ЦК). Договір між сторонами (ст. 153 і 154 ЦК) вважається укладеним, якщо угода між ними укладена за всіма суттєвими умовами. Підтвердженням такої угоди може бути

як один документ (договір, контракт, угода тощо), так і обмін листами, телеграмами, телефонограмами, іншими документами, підписаними документами, підписаними уповноваженими представниками сторін. Таким чином, для забезпечення правової бази відносин між партнерами не обов'язкова наявність повної письмової форми договору; обов'язкова наявність підтверджених сторонами документів про угоду найважливіших питань. Дотримання передбаченої форми відносин між підприємствами необхідне передусім для встановлення ділових відносин. Наявність такої форми необхідна також і для підтвердження правової основи віднесення витрат на відрядження до підприємства – партнера до складу витрат.

При придбанні запасів і товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) у юридичної особи через підзвітну особу підприємства, скерованій на підприємство - продавець, підзвітній особі можуть бути видані документи про наявність ділових відносин між сторонами – договори, контракти, копія рахунка-фактури продавця тощо.

На підприємстві – продавці підзвітній особі пред'являється цінності і оформляються документи на відвантаження цих цінностей покупцю:

1. Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (форма М -20)
2. Податкова накладна.
3. Якщо використовується транспорт, заповнюється товарно-транспортна накладна (форма 1-ТН)
4. До переліку документів входить також акт купівлі-продажу цінностей. Необхідність складання такого первинного документа зумовлена тим, що деякі умови купівлі і продажу товару не передбачені реквізитами наведених вище документів і їх буде доречно відобразити в акті. Ці умови стосуються якості товару, умови доставки, передпродажного, після продажного, гарантійного обслуговування та інших умов.

У касу продавця підзвітна особа вносить готівку, внесок оформляється прибутковим касовим ордером, в ордері вказується прізвище, ім'я і по батькові підзвітної особи, а також назва організації, яку ця особа представляє; квитанція до прибуткового касового ордера залишається у довіреній особі.

У бухгалтерії підприємства продавця оформляється накладна, податкова накладна на підприємство-покупець.

Придбання цінностей в магазині, або в іншій точці стаціонарної торгівлі супроводжується отриманням підзвітною особою касового чека, товарного чека, інших документів про оплату цінностей. У бухгалтерії (якщо цю функцію не довірено продавцю (касиру) магазину) виписується накладна, податкова накладна, інші документи про передачу цінностей і наявність розрахунків з ПДВ. У цих документах вказується найменування організації-покупця і її реквізити зазначити також, що податкова накладна при купівлі не випускається, якщо обсяг разового продажу товарів (робіт, послуг) не перевищує 20 грн. в такому випадку достатньо лише чека, товарного чека, або іншого засвічую чого оплату цінностей документа.

Якщо підзвітна особа для придбання цінностей відряджається в інший

населений пункт, вона оформляє документи, що підтверджують її перебування у відрядженні, а також переміщення цінностей: відрядне посвідчення з відмітками, проїзні документи працівника (наприклад квиток), оплата (страхування) багажу та про інші понесені витрати, документи про наявність ділових відносин між партнерами тощо. Після виконання доручення і повернення на підприємство, яке скерувало підзвітну особу, вона складає авансовий звіт про витрачені кошти. Існує також практика деяких підприємств де складаються два окремі авансові звіти: за відрядженням і придбанням цінностей.

Врегулювання заборгованості, що виникла між підприємством-відрядником і підзвітною особою я розгляну пізніше.

Інструкцією для бюджетних установ № 125 передбачено, що при отриманні запасів матеріально відповідальна особа підприємства на документі постачальника або на акті про приймання запасів повинна розписатися про їх Отримання і прийняття на відповідальне зберігання.

Отримані підзвітною особою цінності доставляються на підприємство і здаються нею на склад або на зберігання матеріально відповідальній особі. Ця операція оформлюється записами в Журналі обліку вантажів, що надійшли (форма М-1), складанням прибуткового ордера (форма М-4). Комірник при прийманні отриманих від підзвітної особи цінностей на супровідних документах — накладних, актах тощо, долучених до звіту підзвітної особи, — проставляє відмітки про приймання з посиланням на номер прибуткового ордера. У будь-якому випадку факт приймання на підприємство придбаних підзвітною особою цінностей повинен оформлятися документом, який для підприємства має юридичну силу. При здаванні цінностей на склад або за відсутності на підприємстві складу потрібно скласти відповідний документ, наприклад, акт приймання цінностей, що складається органом підприємства, який має відповідні повноваження. Такі повноваження можуть бути покладені на спеціальну комісію з приймання (оцінки) цінностей, на постійно діючу інвентаризаційну комісію або інший орган підприємства. Встановлений порядок і повноваження відповідального органу можуть бути передбачені як окремим розпорядженням керівника стосовно розрахунків з підзвітними особами, так і в наказі про облікову політику підприємства. Наявність такого акта або відмітка комірника про прийняття цінностей на склад дає підставу бухгалтерії прийняти звіт від підзвітної особи.

15.5. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами

Розрахунки з підзвітними особами відносяться до розрахунків підприємства з поточної дебіторської заборгованості. Для таких розрахунків в бухгалтерському обліку використовується субрахунок 372 “Розрахунки з підзвітними особами”. Сальдо цього субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Для забезпечення необхідної точності за даним субрахунком

можуть відкритися субрахунки третього порядку, наприклад: 372.1 “Розрахунки з підзвітними особами у національній валюті”, 372.2 “Розрахунки з підзвітними особами за відрядженнями в іноземній валюті”, 372.3 “Розрахунки за витратами на господарські потреби” та інші субрахунки.

Відображення в бухгалтерському обліку основних операцій при отриманні коштів під звіт і повернення їх таке:

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція Рахунків	
		Д-т	К-т
1.	Видані з каси готівкові грошові кошти підзвітній особі у національній валюті на службове відрядження.	372	301
2.	Видані з каси готівкові грошові кошти підзвітній особі у національній валюті на господарські потреби (придбання товару).	372	301
3.	Отримані грошові кошти з поточного рахунку в банку для видачі підзвітній особі на господарські потреби	301	311
4.	Видані готівкові грошові кошти підзвітній особі на госп. потреби за грошовим чеком з поточного рахунку в банку	372	311
5.	Отримані грошові кошти у валюті з валютного рахунку підприємства для видачі коштів у валюті відрядженому за межі України й оприбутковані	302	312
6.	Повернення невикористаних грошей підзвітною особою в касу підприємства	301	372
7.	У разі якщо підзвітна особа у встановлений термін не повернула гроші, сума заборгованості утримується з його заробітної плати	661	372
8.	Підзвітній особі відшкодована перевитрата грошей	372	301
9.	Нараховано штраф за несвоєчасне повернення готівки	948	642.2
10.	Перерахована з поточного рахунку підприємства в банку сума штрафу до бюджету	642	311

Виданий підзвітній особі грошовий аванс з каси під звіт означає тільки збільшення дебіторської заборгованості підприємства, активи його при такій операції не збільшуються.

При оприбуткуванні матеріальних цінностей, придбаних за рахунок грошових коштів, виданих під звіт на адміністративно-господарські потреби, потрібно керуватися наявною правовою базою, стандартами бухгалтерського обліку 9 “Запаси” і 16 “Витрати”.

У первісну вартість запасів, придбаних за плату, входять суми, сплачені постачальнику (продавцю) відповідно до угоди.

Розглянемо варіанти списання на вартість придбаних запасів витрат на

службове відрядження, безпосередньо пов'язане з їх купівлею. Таких варіантів може бути три.

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція Рахунків	
		Дт	Кт
1.	Оприбутковані на склад отримані виробничі запаси від підзвітних осіб на основі авансового звіту	201	372
2.	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641	372
3.	Витрати на відрядження працівника підприємства віднесено в інші операційні витрати	84	372
4.	Списані операційні витрати на збут	93	84
5.	Нарахована сума податкового кредиту з ПДВ у витрати на відрядження	641	372
6.	Списано витрати на відрядження працівників апарату управління	84, 92	372

При проведенні розрахунків готівкою через підзвітних осіб необхідно враховувати обмеження суми, якою дозволено за один раз проводити розрахунки (10000 грн.).

Контрольні запитання до теми

1. Хто такі підзвітні особи.
2. Процедура документального оформлення службових відряджень.
3. Перерахуйте норми відрядних по Україні та за кордон.
4. Авансовий звіт та методика його заповнення.
5. Які терміни подачі авансових звітів за використані кошти.
6. Методика оформлення претензій та процедура їх поштового пересилання.
7. Як в обліку відображають розрахунки із підзвітними особами?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. До іншої дебіторської заборгованості відносять:
 - а) дебіторську заборгованість за перерахованими сумами попередньої оплати продукції;
 - б) заборгованість підзвітних осіб за отримані кошти з каси підприємства;
 - в) заборгованість за нарахованими доходами;
 - г) заборгованість, яка виникла внаслідок визнання платниками висунених їм претензій;
 - д) всі відповіді вірні.

2. На якому рахунку ведеться облік розрахунків за відшкодуванням завданих збитків?
 - а) 372;
 - б) 375;

- в) 376;
- г) 377;
- д) 371.

3. Внаслідок виникнення заборгованості за виданими авансами зміни відбуваються:

- а) тільки у активі балансу;
- б) тільки у пасиві балансу;
- в) збільшується сума активу та пасиву;
- г) зменшується сума активу та пасиву\$
- д) зміни у балансі не відбуваються.

4. Рахунок 372 "Розрахунки з підзвітними особами" є:

- а) активним;
- б) активно-пасивним;
- в) пасивним;
- г) позабалансовим;
- д) вірні відповіді а,в.

5. Підзвітні особи – це:

а) фізичні, які мають грошову або майнову заборгованість підприємству, організації чи установі;

б) учасники кредитних відносин, які мають у своїй власності (чи розпорядженні) вільні кошти і передають їх у тимчасове користування іншим суб'єктам;

в) особи, які безпосередньо створюють матеріальні цінності, впливають на предмети праці з допомогою знарядь виробництва, проводять ремонт устаткування, переміщення вантажів, прибирання виробничих приміщень та ін.;

г) працівники установи, яким в обмежених розмірах видаються аванси на здійснення деяких операційно-господарських витрат, що не можуть бути здійснені шляхом безготівкових розрахунків, а також на відрядження і наукові експедиції.

д) всі відповіді вірні.

6. В якому журналі, при журнальній формі обліку, відображається щомісячні обороти і заборгованість за розрахунками з підзвітними особами?

- а) в журналі № 1;
- б) в журналі № 3;
- в) в журналі № 4;
- г) в журналі № 5;
- д) в журналі № 6.

7. Виданий підзвітній особі грошовий аванс з каси під звіт відображає:

а) зменшення кредиторської заборгованості підприємства, активи при такій операції не збільшуються;

б) збільшення кредиторської заборгованості підприємства, активи при такій операції теж збільшуються;

в) збільшення дебіторської заборгованості підприємства, активи при такій операції не збільшуються;

г) зменшення дебіторської заборгованості підприємства, активи

при такій операції не збільшуються;
д) немає правильної відповіді.

8. Якою кореспонденцією відбувається відображення частки інвестора у дивідендах підприємства?

- а) Д-т 373 – К-т 143;
- б) Д-т 375 – К-т 141;
- в) Д-т 372 – К-т 141;
- г) Д-т 373 – К-т 142;
- д) Д-т 373 – К-т 141.

9. Якою кореспонденцією відбувається нарахування податків у результаті здійснення розрахунків з іншими дебіторами?

- а) Д-т 37 – К-т 64;
- б) Д-т 37 – К-т 63;
- в) Д-т 34 – К-т 63;
- г) Д-т 36 – К-т 64;
- д) немає правильної відповіді.

10. Відрядженому працівнику видається грошовий аванс (відшкодовуються витрати) на оплату:

- а) з добових;
- б) з проїзду;
- в) з найму житла;
- г) правильні відповіді а), б), в);
- д) немає правильної відповіді.

11. За яких умов видається готівка під звіт з каси установи?

- а) за дозволом керівника установи;
- б) за розпорядження бухгалтера;
- в) у разі відсутності заборгованості за раніше отримані аванси;
- г) за дозволом керівника установи і лише у разі відсутності заборгованості за раніше отримані аванси;
- д) всі відповіді правильні.

12. Якою кореспонденцією відбувається визнання доходу в сумі нестачі при встановленні винної в особи?

- а) Д-т 375 – К-т 64;
- б) Д-т 375 – К-т 70;
- в) Д-т 375 – К-т 719;
- г) Д-т 372 – К-т 719
- д) немає правильної відповіді.

13. Яку тривалість у днях не може перевищувати термін перебування працівника в одному службовому відрядженні по Україні?

- а) не може перевищувати 30 календарних днів (у загальному випадку) і не може бути довшим за термін будівництва об'єктів будівельно-монтажних робіт;
- б) не більше 45 календарних днів у будь-якому разі;
- в) не більше 60 днів;
- г) граничний термін не встановлено;

д) немає правильної відповіді.

14. Яка максимальна тривалість безперервного терміну перебування працівника протягом одного службового відрядження за кордоном?

а) не більше 45 календарних днів у будь-якому разі;

б) не більше 60 днів;

в) не більше 30 днів;

г) не може перевищувати 30 календарних днів (у загальному випадку) і не може бути довшим за термін будівництва об'єктів будівельно-монтажних робіт;

д) не менше 60 днів;

15. Службове відрядження – це:

а) це поїздка працівника за розпорядженням керівника установи на певний строк для відпочинку та поновлення сил;

б) це поїздка працівника за розпорядженням керівника установи на певний строк для виконання службового доручення поза місцем постійної роботи;

в) це поїздка працівника за розпорядженням керівника установи на певний строк для виконання особистого прохання керівника;

г) це поїздка працівника за розпорядженням керівника установи на певний строк для виконання службового доручення поза місцем постійної роботи

д) всі відповіді вірні.

16. Середній заробіток за час перебування працівника у відрядженні:

а) збільшується у 1,5 рази від звичайного;

б) оплачується в подвійному тарифі;

в) зберігається на всі робочі дні тижня за графіком, установленим за місцем постійної роботи;

г) немає правильної відповіді.

17. Якою кореспонденцією відбувається нарахування штрафу за несвоєчасне повернення готівки?

а) Д-т 948 – К-т 642;

б) Д-т 948 – К-т 622;

в) Д-т 946 – К-т 642;

г) Д-т 945 – К-т 632;

д) немає правильної відповіді.

18. На якому рахунку ведеться облік розрахунків позиками членам кредитних спілок?

а) 371;

б) 372;

в) 373;

г) 374;

д) 377.

19. Якщо працівник спеціально відряджений для роботи у вихідні, або святкові й не робочі дні, то, відповідно до статей 72 та 107 Кодексу

законів про працю, такому працівнику надається інший день відпочинку або здійснюється оплата в подвійному розмірі таким чином:

а) працівникам з відрядною оплатою праці - за подвійними відрядними розцінками;

б) працівникам, праця яких оплачується за годинними або денними ставками, - у розмірі подвійної годинної або денної ставки;

в) працівникам, які одержують місячний оклад, - у розмірі одинарної годинної або денної ставки понад оклад, якщо робота у святковий і неробочий день проводиться у межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної годинної або денної ставки понад оклад, якщо робота проводиться понад місячну норму;

г) правильні відповіді а), б), в);

д) немає правильної відповіді.

20. Якою кореспонденцією відбувається списання на витрати виробництва послуг та робіт, які безпосередньо пов'язані з виробництвом, оплачені підзвітною особою?

а) Д-т 22 – К-т 372;

б) Д-т 24 – К-т 372;

в) Д-т 22 – К-т 373;

г) Д-т 22 – К-т 375;

д) Д-т 23 – К-т 372;

ТЕМА 16. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ.

Витрати майбутніх періодів – витрати, сплачені в звітному і попередніх періодах, що підлягають включенню до собівартості продукції в наступних звітних періодах. Потрібно чітко розмежувати витрати, які були понесені в даному звітному періоді, але відносяться до майбутніх періодів, їх потрібно виділити із складу витрат даного звітного періоду та показати у складі оборотних засобів – витрат майбутніх періодів.

Проблема обліку витрат майбутніх періодів полягає в тому, що в балансі ми маємо відображати майно, якого фактично немає. Перш за все, потрібно виділити зі складу витрат звітного періоду приховану дебіторську заборгованість. Відповідно, до складу витрат майбутніх періодів не слід відносити здійснені платежі, за яким стоїть певна особа, яка б ці витрати змогла компенсувати, а у випадках коли конкретної особи немає, їх необхідно відносити до витрат майбутніх періодів.

Основну частину витрат майбутніх періодів в організаціях становлять витрати на підготовку і освоєння виробництва. Крім того, до витрат майбутніх періодів відносять витрати з ремонту основних засобів в сезонних галузях промисловості (коли не створюється ремонтний фонд), витрати, що відносяться частково на майбутні періоди, і ін.

Отже, ми побачили, що облік витрат майбутніх періодів ведеться в складі статей “Витрати на утримання і експлуатацію устаткування” та “Загальновиробничі витрати”. До витрат майбутніх періодів відносяться витрати, пов'язані з підготовкою і освоєнням виробництва нових видів

продукції, поточні витрати у сезонних виробництвах (цукрова промисловість – облік витрат в період підготовки до виробництва тощо).

Витрати збираються на рахунок 39 і на виробництво списуються двома методами:

1. На основі кошторисних ставок (продуктивний).
2. Рівномірний метод списання.

Для узагальнення інформації щодо здійснених витрат у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах, використовується рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів».

За дебетом рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів» відображаються понесені витрати майбутніх періодів, за кредитом – їх списання (розподіл) і включення до складу відповідних витрат звітного періоду.

Аналітичний облік витрат майбутніх періодів ведеться за їхніми видами.

Витрати майбутніх періодів можуть відображати як оборотні, так і необоротні активи, а саме витрати, які стосуються наступного облікового періоду, а також ті, що будуть віднесені на більш пізні періоди.

У Балансі витрати майбутніх періодів відображаються в розділі III Активу «Витрати майбутніх періодів».

Контрольні запитання до теми

1. Сутність поняття витрати майбутніх періодів.
2. Перерахуйте методи списання витрат майбутніх періодів.
3. Що відображається на рахунку 39.
4. У складі яких витрат відображаються витрати майбутніх періодів?
5. Як здійснюється аналітичний облік витрат майбутніх періодів?
6. Де у балансі відображаються витрати майбутніх періодів?

Нормативно правове забезпечення обліку поточної дебіторської заборгованості

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-143>.
2. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 12.05.2011р. № 3332-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3332-17>
3. Закон України «Про результати суцільної інвентаризації дебіторської та кредиторської заборгованості і заходи щодо її скорочення»: Постанова КМУ від 29.04.99 р. № 750. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua
4. Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку»: затв. Мінфіном України від 24.05.95 р. № 88. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua
5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом МФУ № 1591 від 09.12.2011 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 10 «Дебіторська заборгованість», затверджений наказом МФУ від 08.10.99р. №237. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №11 «Зобов'язання», затверджений наказом МФУ від 31.01.00р. №20. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №15 «Доходи», затверджений наказом МФУ від 29.11.99р. №290. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати», затверджений наказом МФУ від 31.12.99р. №318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

10. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 р./ Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарамидзе Л.Й. Юрківська, С.О. Кульков – К.: ТОВ «ТАМЦАУ «Статус». – 1028 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.buhgalter911.com

11. Інструкція про службові відрядження у межах України та за кордон: затв. Мінфіном України від 13.03.98 р. № 59.[14]. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.rada.riev.ua](http://www.rada.riev.ua)

12. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. №69. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.rada.riev.ua](http://www.rada.riev.ua)

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств й організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. №291, зі змінами. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.rada.riev.ua](http://www.rada.riev.ua)

14. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, », затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>

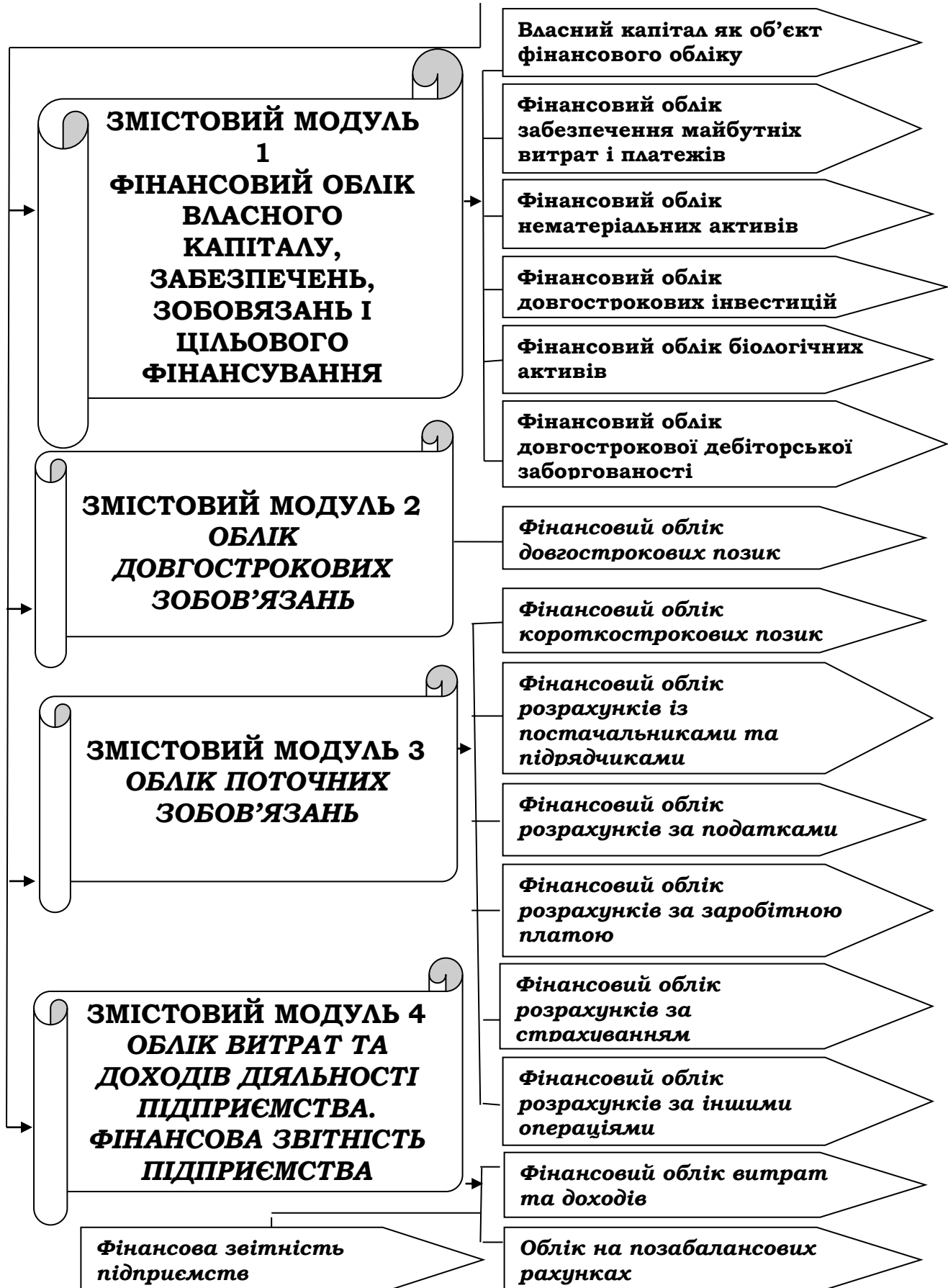
15. Наказ Міністерства фінансів України «Про зміни до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон» від 04.08.2015 № 694[Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1010-15>

16. Постанова КМУ від 22.01.96 р. №116 «Про затвердження порядку визначення розміру збитків від крадіжки, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

17. Про затвердження Інструкції про застосування Порядку викупу кредиторської і погашення дебіторської заборгованості держави з використанням казначейських векселів: Інструкція Мінфіну України від 16.06.99 р. № 151.[15]. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

18. Про результати суцільної інвентаризації дебіторської та кредиторської заборгованості і заходи щодо її скорочення: Постанова КМУ від 29.04.99 р. № 750.[11]. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

СТРУКТУРА КУРСУ «ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК II»



РОЗДІЛ III ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ, ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ, ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ

ТЕМА 1. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ЯК ОБ'ЄКТ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

1. *Визначення основних понять обліку власного капіталу*
2. *Облік статутного капіталу*
3. *Облік пайового капіталу*
4. *Облік додаткового капіталу*
 - 4.1. *Теоретичні аспекти обліку додаткового капіталу*
 - 4.2. *Облік емісійного доходу*
 - 4.3. *Облік іншого вкладеного капіталу*
 - 4.4. *Облік дооцінки активів*
 - 4.5. *Облік безоплатно отриманих необоротних активів*
5. *Облік резервного капіталу*
6. *Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)*
7. *Облік вилученого капіталу*
8. *Неоплачений капітал*

1.1. Визначення основних понять обліку власного капіталу

Джерелами формування майна підприємства є власні (власний капітал) і позикові кошти (позиковий капітал). У момент створення підприємства його стартовий капітал втілюється в активах ($A=K$) інвестованих засновниками (учасниками) і представляє собою вартість майна підприємства. Здійснюючи підприємницьку діяльність, підприємство також використовує залучені кошти, в результаті чого виникають борги. Боргові зобов'язання підтверджують права і вимоги кредиторів щодо активів підприємства:

$$A=З+K \quad (1)$$

і мають вищий пріоритет порівняно з вимогами власників. Тому власний капітал підприємства визначається як різниця між вартістю його майна і борговими зобов'язаннями:

$$K+A-З \quad (2)$$

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

З 1 січня 2013 року відбулися зміни щодо основних форм фінансової звітності. І відповідно зачепили зміни у структурі власного капіталу. Так, власний капітал у балансі відображається у першому розділі пасиву «Власний капітал» і до 2013 року включав у себе такі статті: статутний капітал, пайовий капітал, додатковий вкладений капітал, інший додатковий капітал, резервний

капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений капітал, вилучений капітал. Зміни, які відбулися відображено в табл.

Зміни в Балансі за розділом I «Власний капітал»

До 31.12.2012 р. з 01.01.2013 р.			До 31.12.2012 р. з 01.01.2013 р.		
Код рахунку	Назва статті	Код рядка	Код рахунку	Назва статті	Код рядка
40	Статутний капітал	300	40	Зареєстрований капітал	1400
41	Пайовий капітал	310	41	Капітал в дооцінках	1405
42	Додатковий вкладений капітал	320	42	Додатковий капітал	1410
425	Інший додатковий капітал	330			
43	Резервний капітал	340	43	Резервний капітал	1415
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	350	44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	1420
46	Неоплачений капітал	360	46	Неоплачений капітал	1425
45	Вилучений капітал	370	45	Вилучений капітал	1430

Залежно від джерела формування власний капітал підприємства можна поділити на дві групи:

1. **Вкладений капітал** – це капітал, сформований за рахунок внесків власників підприємства, а також унаслідок конвертування боргових зобов'язань підприємства в акції або частки (паї).

2. **Накопичений капітал** – це капітал, сформований внаслідок господарської діяльності підприємства.

Класифікація власного капіталу за джерелами формування є дуже важливою при визнанні його елементів. Капітал підприємства не може бути сформований іншими шляхами ніж вказані вище. Тому, якщо ми не бачимо у тому чи іншому елементі капіталу, наведених у Балансі підприємства, ознак 1 чи 2 групи елементів капіталу, слід з'ясувати, чи були підстави визнавати їх такими.

Вкладений капітал включає такі елементи:

- зареєстрований капітал (статутний капітал, пайовий капітал);
- додатково вкладений капітал (емісійний дохід, інші внески засновників понад зареєстрований статутний капітал).

До накопиченого капіталу відносяться такі елементи:

- нерозподілений прибуток (непокритий збиток);

- резервний капітал;
- інший додатковий капітал.

Головною ознакою елементів капіталу першої групи є наявність реальних активів, що передані підприємству в обмін на корпоративні права, на можливість брати участь в управлінні та розподілі прибутків, майна підприємства. Із такого підходу до визначення випливає заборона на збільшення власного капіталу за рахунок внесення фіктивних активів, штучного збільшення дебіторської заборгованості і т.ін. Вирішення протиріччя між юридичним оформленням внесків до капіталу та необхідністю виконувати це правило полягає у застосуванні в системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності коригуючих показників:

- неоплачений капітал;
- вилучений капітал.

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

Вилучений капітал – дорівнює фактичній собівартості акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників.

Зареєстрований капітал – юридично оформлена, офіційно об'явлена і належним чином зареєстрована частина внесків власників до капіталу підприємства. У тому числі виділяють: статутний капітал та пайовий капітал.

Для реальної оцінки показника власного капіталу сума неоплаченого капіталу, вилученого капіталу та непокритого збитку підприємства віднімається при визначенні підсумку власного капіталу в балансі підприємства.

1.2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу

Зареєстрований капітал включатиме статутний капітал господарських товариств, державних і комунальних господарств, який призначений для заснування та введення підприємства в дію, виконує захисну функцію та функції управління і контролю, що дасть можливість власникам контрольного пакета акцій підприємства проводити стратегічну політику, формувати дивідендну політику та контролювати кадрові питання.

Статутний капітал передбачає забезпечення фінансування і забезпечення ліквідності та є базою для нарахування дивідендів. Отже, він повинен бути направлений на реалізацію інвестиційних проектів, поліпшення ліквідності та платоспроможності, модернізації чи розширення виробництва, оптимізації дивідендної політики тощо.

Розмір статутного капіталу не може бути меншим за встановлену законодавством суму. Рішення про його збільшення або зменшення мають бути зареєстровані у Державному реєстрі господарських одиниць і відповідати за вартістю даним фінансової звітності і балансу. Тобто фіксується у балансі та ума капіталу в межах якої засновники несуть матеріальну відповідальність перед кредиторами.

Джерелами формування статутного капіталу господарських товариств є

гроші та матеріальні внески засновників, що фіксується в засновницьких документах. Сума статутного капіталу, а також рішення про його збільшення або зменшення приймається лише засновниками товариства та обов'язково реєструються в Державному реєстрі господарських одиниць. Сума зареєстрованого капіталу за балансом дорівнює сумі зареєстрованих в Державному реєстрі.

Для узагальнення інформації про стан та рух зареєстрованого капіталу призначений пасивний рахунок 40 "Зареєстрований капітал". По дебету даного рахунку відображається зменшення зареєстрованого капіталу, а по кредиту – його збільшення. Сума кредитового сальдо по рахунку 40 повинна відповідати розміру зареєстрованого капіталу зафіксованого у засновницьких документах підприємства і відображається в балансі підприємства.

Рахунок 40 має такі субрахунки:

- 401 "Статутний капітал";
- 402 "Пайовий капітал";
- 403 "Інший зареєстрований капітал";
- 404 "Внески до незареєстрованого статутного капіталу".

На субрахунку 401 "Статутний капітал" відображається статутний капітал господарських товариств, державних і комунальних підприємств. За кредитом субрахунку 401 "Статутний капітал" відображається збільшення статутного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення). Сальдо на цьому субрахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства. Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо.

На субрахунку 402 "Пайовий капітал" відображається і узагальнюється інформація про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

На субрахунку 403 "Інший зареєстрований капітал" відображається зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних підприємств, формування якого передбачено в установчих документах.

На субрахунку 404 "Внески до незареєстрованого статутного капіталу" відображаються внески, які надходять для формування статутного капіталу, зокрема акціонерного товариства, після його оголошення і до реєстрації відповідних змін до установчих документів. Сальдо субрахунку 404 після реєстрації статутного капіталу в установленому порядку списується у кореспонденції із кредитом субрахунку 401 "Статутний капітал", а у разі якщо підприємству відмовлено у реєстрації статутного капіталу, у кореспонденції з дебетом субрахунку 404 відображаються операції з повернення активів, які надходили як внески.

Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником (учасником), акціонером тощо.

У відповідності до ст. 52 Закону України про господарські товариства (від 05.-5.1999) мав би складати суму еквівалентну 100 мінімальних заробітних плат для створення ТОВ. У відповідності до змін до цієї статті 30.12.2009 р. було встановлено, що в товаристві з обмеженою відповідальністю створюється статутний капітал, розмір якого має складати суми, що еквівалентна одній заробітній платі на момент створення товариства. В 2011 році згідно з Законом України № 3263-VI – “Про внесення змін у деякі законодавчі акти України відносно спрощення процедури початку підприємницької діяльності”, положення відносно встановлення мінімального розміру статутного капіталу було анульовано.

Процедура формування статутного капіталу наступна – до моменту державної реєстрації ТОВ кожен з учасників повинен внести не менше 50 % внеску, вказаного в установчих документах, що підтверджується довідкою з банку, якщо внеском учасника є грошові кошти, або актом передачі до статутного капіталу майна в натуральній формі та актом експертної оцінки даного майна. У зв'язку з цим починаючи в реєстрах бухгалтерського обліку повинні бути здійснені записи (навіть якщо бухгалтера немає):

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Зареєстровано статут зі статутним капіталом	46	401
2.	Відображено внески до статутного капіталу:	30,31	46
	- грошовими коштами	10	46
	- основними засобами	11	46
	- іншими необоротними активами		

Статутний капітал господарських товариств (крім акціонерних) може збільшуватись за рахунок:

- додаткових внесків учасників;
- належних учасникам дивідендів;
- нерозподіленого прибутку.

Збільшення статутного капіталу відображається такими записами:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Зареєстровано статут (внесено зміни до статуту)	46	401
2.	Збільшення статутного капіталу за рахунок:		
	а)нерозподіленого прибутку	443	401
	б)належних учасникам дивідендів	671	401

Для прийняття рішення про зменшення статутного капіталу товариства необхідна згода всіх його учасників та відсутність заперечень збоку кредиторів цього підприємства. Для цього підприємство має опублікувати відповідне

повідомлення в пресі.

Зменшення статутного капіталу можливе при виході, виключенні учасника зі складу товариства. Обидва варіанти потребують, крім обов'язкової публікації в пресі та державної реєстрації, змін у засновницьких документах, розрахунку з учасником. Такому учаснику повинні бути повернуті:

- 1) сума його вкладу до статутного капіталу;
 - 2) вартість частини майна пропорційна його вкладу до статутного капіталу;
 - 3) частка прибутку, отримана товариством у поточному році.
- Зменшення статутного капіталу відображається проведеннями:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Зменшено статутний капітал в розмірі внеску учасника	401	672
2.	Відображено вартість частини майна, що належить учаснику при виході з товариства, пропорційно його вкладу до статутного капіталу	443	672
3.	Нараховано частку прибутку, що отримано підприємством у поточному році, яка підлягає виплаті учаснику при виході з товариства	443	671

Акціонерні товариства мають свої особливості при формуванні та зміні статутного капіталу. Формування статутного капіталу акціонерного товариства здійснюється шляхом випуску певної кількості акцій рівною номінальною вартістю. Створюючи акціонерне товариство акції можуть бути розповсюджені шляхом відкритої передплати (у публічних акціонерних товариствах) або розподілу всіх акцій між засновниками (в приватних акціонерних товариствах).

Для акціонерного товариства мінімальний статутний капітал 1250 мінімальних зарплат. Величина статутного капіталу ПрАТ визначається в сумі, передбаченій установчими документами; статутний капітал ПАТ визначається в сумі проведеної підписки на акції в розмірі номінальної вартості (незалежно від ціни їх реалізації) *.

Відображення в обліку формування статутного капіталу публічного акціонерного товариства здійснюється аналогічно, як і для товариства з обмеженою відповідальністю. Облік цього процесу для приватного акціонерного товариства здійснюється таким чином:

*Примітка *. У Великобританії мінімальний розмір статутного капіталу публічних компаній становить 50,000 фунтів стерлінгів.*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено внески засновників для формування статутного капіталу після його оголошення і до реєстрації відповідних змін	30,31	404
		10	
		11	
2.	Зареєстровано статутний капітал в установленому порядку	404	401

Акціонерне товариство має право збільшувати статутний капітал при умові, що раніше випущені акції повністю оплачені за вартістю не нижче номінальної.

Збільшення статутного капіталу акціонерного товариства здійснюється шляхом:

- 1) збільшення кількості акцій існуючої номінальної вартості;
- 2) збільшення номінальної вартості акцій;
- 3) обміну облігацій на акції цього емітента.

I. У першому випадку підприємства здійснюють додатковий випуск акцій. У разі здійснення додаткового випуску акцій обов'язково повинні виконуватися такі умови:

- попередні випуски акцій мають бути зареєстровані та повністю оплачені за вартістю не нижчою від номінальної;
- номінальна вартість акцій додаткового випуску повинна дорівнювати номінальній вартості попередніх випусків акцій;
- у разі, коли збільшення статутного капіталу здійснюється за рахунок індексації основних засобів, додаткова кількість акцій має розподілятися серед акціонерів пропорційно їх частки у статутному капіталі.

Акції додаткового випуску можуть бути оплачені грошовими коштами (або іншими активами) шляхом зарахування заборгованості перед акціонерами за дивідендами (виплата дивідендів акціями) або за облігаціями (обмін облігацій на акції).

Таке збільшення статутного капіталу акціонерного товариства відображається записами:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
<i>Додатковий випуск акцій з оплатою грошовими коштами</i>			
1.	Зареєстровано статутний капітал	46	401
2.	Відображено суму емісійного доходу	46	421
3.	Оплата акцій грошовими коштами	31	46
<i>Оплата акцій шляхом зарахування заборгованості за дивідендами</i>			
1.	Списано нараховані дивіденди на зменшення заборгованості акціонерів за внесками у статутний капітал	671	46

<i>Оплата акцій шляхом зарахування заборгованості за облигаціями</i>			
1.	Списано суми зобов'язань товариства за облигаціями на зменшення заборгованості власників облигацій за внесками у статутний капітал	521	46

II. При збільшенні статутного капіталу шляхом збільшення номінальної вартості акції статутний капітал збільшується за рахунок нерозподіленого прибутку, реінвестиції дивідендів, індексації балансової вартості основних засобів. Випуск попередніх акцій анулюється: акції попереднього випуску обмінюються на акції нового випуску з більшою номінальною вартістю у співвідношенні “один до одного”.

Таке збільшення статутного капіталу акціонерного товариства відображається такими записами:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Збільшено статутний капітал за рахунок нерозподіленого прибутку	443	401
2.	Збільшено статутний капітал за рахунок індексації основних засобів	411	401

III. При збільшенні статутного капіталу шляхом обміну облигацій на акції емітента статутний капітал збільшується на загальну номінальну вартість облигацій, які обмінюються на акції. При цьому номінальна вартість облигацій має дорівнювати номінальній вартості акцій.

Акціонерне товариство також повинно провести реєстрацію випуску акцій. При обміні облигацій на акції збільшується статутний капітал та зменшується зобов'язання. Позитивна різниця відноситься на доходи від реалізації фінансових інвестицій – субрахунок 741, негативна – на фінансові витрати субрахунок 952.

Таке збільшення статутного капіталу акціонерного товариства відображається записами:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Збільшено статутний капітал за рахунок обміну облигацій номінальною вартістю на акції	46 521	401 46

Зменшення статутного капіталу акціонерного товариства здійснюється шляхом:

- зменшення вартості акцій;
- зменшення кількості акцій існуючої номінальної вартості шляхом викупу їх у власників з метою анулювання.

У випадку зменшення статутного капіталу шляхом зменшення номінальної вартості акцій акції попереднього випуску обмінюються на акції нового випуску з меншим номіналом у співвідношенні "один до одного".

Викуп акцій зменшує кількість акцій в обігу і впливає на розрахунок показників у третьому розділі Звіту про фінансові результати (прибуток на акцію). Голосування на загальних зборах акціонерів та розподіл прибутку здійснюються без врахування викуплених акцій.

Згідно з чинним законодавством акціонерне товариство може викуповувати власні акції у акціонерів з метою: їх наступного перепродажу, розповсюдження серед свої працівників, анулювання.

Викуплені акції повинні бути реалізовані або анульовані у строк не більше одного року.

Таке зменшення статутного капіталу акціонерного товариства відображається записами:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Зменшено статутний капітал акціонерного товариства за рахунок зменшення номінальної вартості акцій	401	672
2.	Зменшено статутний капітал акціонерного товариства за рахунок зменшення кількості акцій номінальної вартості при їх викупі	451	30,31
3.	Зменшено статутний капітал акціонерного товариства за рахунок зменшення кількості акцій номінальної вартості(акцій анульовано)	401	451

Пайовий капітал – сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарської діяльності, а саме: суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

На субрахунку 402 "Пайовий капітал" відображається і узагальнюється інформація про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

Колективні сільськогосподарські підприємства (КСП) на рахунку 402 обліковують не тільки вартість розпайованої частини майна, але й вартість тієї частини, яка залишилася не розпайованою, а також збільшення (зменшення) вартості майна у процесі діяльності підприємства.

Аналітичний облік по рахунку 402 ведеться за видами капіталу в окремих відомостях.

Типові проведення з обліку пайового капіталу:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено повернення пайових внесків	402	30,31
2.	Пайові внески направлені на формування статутного капіталу	402	40
3.	Списано непокритий збиток за рахунок пайового капіталу	402	442
4.	Зменшення пайового капіталу за рахунок погашення заборгованості перед кредиторами	402	67
5.	Відображено формування пайового капіталу за рахунок внесків	10,12,14, 15,20,21, 28,30,31, 35	402
6.	Відображено розпайовану вартість майна у КСП	40	402
7.	Відображено формування пайового капіталу за рахунок додаткового капіталу	42	402
8.	Відображено формування пайового капіталу за рахунок використання прибутку	44	402
9.	Відображено формування пайового капіталу за рахунок погашення членом підприємства заборгованості підприємства за позиками, отриманими від останнього	50,60	402
10.	Відображено збільшення пайового капіталу за рахунок погашення учасником підприємства заборгованості підприємства за отриману продукцію(товари, послуги),отримані від цього учасника	63	402
11.	Відображено збільшення пайового капіталу за рахунок утримань із заробітної плати працівника підприємства	66	402
12.	Відображено збільшення пайового капіталу за рахунок зменшення заборгованості підприємства перед засновниками цього підприємства (реінвестування)	67	402
13.	Відображено збільшення пайового капіталу за рахунок погашення членом підприємства кредиторської заборгованості підприємства перед цим членом	68	402

Що стосується оцінки капіталу, то оплачений або вкладений капітал дорівнює оцінці вкладених в обмін на корпоративні права активів, за вирахуванням облікової вартості активів, витрачених на викуп корпоративних прав самим підприємством. У свою чергу сума статутного (пайового) капіталу дорівнює номінальній сумі зареєстрованого статутного (пайового) капіталу.

1.3 Облік капіталу в дооцінках

З 2013 р. введена в дію така стаття балансу, як «*Капітал у дооцінках*», на якому відобразатиметься інформація про дооцінку (уцінку) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно за НП(С)БО 1 відображаються у складі власного капіталу, але розкриватимуться не у звіті про власний капітал, як раніше, а у звіті про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (форма 2)).

На рахунку 41 «Капітал у дооцінках» узагальнюватиметься інформація про дооцінки об'єктів основних засобів і нематеріальних активів, уцінки таких об'єктів в межах сум раніше проведених дооцінок. Такі суми дооцінки основних засобів і нематеріальних активів відноситимуться до нерозподіленого прибутку. Залишок на цьому рахунку зменшується у разі уцінки та вибуття зазначених активів, зменшення їх корисності тощо.

Рахунок 41 "Капітал у дооцінках" має такі субрахунки:

- 411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів";
- 412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів";
- 413 "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів";
- 414 "Інший капітал у дооцінках".

На субрахунку 411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів" узагальнюється інформація про дооцінки об'єктів основних засобів, уцінки таких об'єктів в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів" узагальнюється інформація про дооцінки об'єктів нематеріальних активів, уцінки таких об'єктів в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 413 "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів" узагальнюється інформація про зміну балансової вартості об'єкта хеджування при значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків у межах, визначених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, та віднесення сум до первісної вартості фінансових активів чи фінансових зобов'язань або до складу інших доходів (витрат).

На субрахунку 414 "Інший капітал у дооцінках" узагальнюється інформація про інший капітал у дооцінках, не відображений на інших субрахунках.

Вхідний залишок на субрахунках рахунку 41 "Капітал у дооцінках" формується шляхом перенесення відповідної інформації з рахунку 42 "Додатковий капітал".

Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів – це інформація про зміну балансової вартості об'єкта хеджування при значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових коштів у межах, визначених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Такі суми будуть

віднесені до первісної вартості фінансових інвестицій чи фінансових зобов'язань або до складу інших доходів (витрат).

Інформація про дооцінки (уцінки) основних засобів, нематеріальних активів буде відображатися у звіті про фінансові результати у другому розділі «Сукупний дохід».

Відображення в обліку переоцінки основних засобів наведено у таблиці:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Дооцінка об'єкта ОЗ			
<i>Дооцінку проводять вперше</i>			
1.	Здійснено дооцінку первісної вартості ОЗ	10	411
2.	Відображено дооцінку зносу	411	131
3.	Списано до складу нерозподіленого прибутку суму капіталу в дооцінках пропорційно нарахованій амортизації	411	441
<i>Дооцінка об'єкту, який раніше дооцінювали</i>			
1.	Здійснено дооцінку первісної вартості ОЗ	10	411
2.	Відображено дооцінку зносу	411	131
3.	Списано до складу нерозподіленого прибутку суму капіталу в дооцінках пропорційно нарахованій амортизації	411	441
<i>Дооцінка раніше уцінених ОЗ</i>			
1.	Відображено дооцінку залишкової вартості об'єкта ОЗ (у межах попередніх уцінок, уключених до витрат)	10	746
2.	Дооцінено залишкову вартість ОЗ (у сумі, що перевищує попередні уцінки)	10	411
3.	Відображено дооцінку зносу	10	131
4.	Списано до складу нерозподіленого прибутку суму капіталу в дооцінках пропорційно нарахованій амортизації	411	441
Уцінка об'єкта ОЗ – зменшення вартості			
<i>Уцінку проводять уперше</i>			
1.	Здійснено уцінку залишкової вартості об'єкта ОЗ	975	10
2.	Відображено уцінку зносу	13	10
<i>Уцінка об'єкту, який раніше уцінювався</i>			
1.	Здійснено уцінку залишкової вартості об'єкта ОЗ	975	10
2.	Відображено уцінку зносу	13	10
<i>Уцінка раніше дооцінених об'єктів ОЗ</i>			
1.	Відображено уцінку залишкової вартості (у межах попередніх дооцінок, що рахуються в складі капіталу в дооцінках)	411	10
2.	Відображено уцінку залишкової вартості (понад суму, яка була в складі капіталу в дооцінках)	975	10

3.	Відображено уцінку зносу	13	10
Зменшення корисності ОЗ			
<i>Об'єкт обліковують за первісною вартістю (тобто його не переоцінювали)</i>			
1.	Визнано втрати від зменшення корисності ОЗ	972	131
<i>Об'єкт обліковується за переоціненою вартістю - суми попередніх уцінок перевищують суми дооцінок</i>			
1.	Визнано втрати від зменшення корисності ОЗ	972	131
<i>- суми попередніх дооцінок перевищують суми уцінок</i>			
1.	Віднесено втрати від зменшення корисності об'єкта ОЗ на зменшення капіталу в дооцінках	411	131
2.	Віднесено втрати від зменшення корисності об'єкта ОЗ на витрати (у сумі перевищення таких втрат над капіталом в дооцінках)	972	13
Відновлення корисності ОЗ			
<i>Об'єкт обліковують за первісною вартістю (тобто його не переоцінювали)</i>			
1.	Відображено вигоди від відновлення корисності об'єкта ОЗ	131	742
<i>Об'єкт обліковують за переоціненою вартістю - суми попередніх дооцінок перевищують суми уцінок</i>			
1.	Відновлення корисності ОЗ віднесено на додатковий капітал	131	411
<i>- суми попередніх уцінок перевищують суми дооцінок</i>			
1.	Відображено відновлення корисності об'єкта ОЗ у межах суми витрат від попередніх уцінок	131	742
2.	Відображено відновлення корисності об'єкта ОЗ на суму перевищення над витратами від попередніх уцінок	131	411

1.4. Облік додатково вкладений капітал

1.4.1. Теоретичні аспекти обліку додатково вкладеного капіталу

Додатково вкладений капітал – це сума внесків засновників понад зареєстровану частину. У складі додатково вкладеного капіталу виділяють:

- **емісійний дохід**, який пов'язаний з придбанням акцій за ціною, вищою за їх номінальну вартість, у акціонерних товариствах та
- **інші внески засновників понад зареєстрований статутний капітал**, які вносяться без рішень про зміну розміру статутного капіталу.

Для обліку цих сум передбачено рахунок 42 "Додатковий капітал". Рахунок 42 "Додатковий капітал" призначено для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про суми дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів та вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.

За кредитом рахунку 42 "Додатковий капітал" відображається збільшення додаткового капіталу, за дебетом - його зменшення.

Рахунок 42 "Додатковий капітал" має такі субрахунки:

- 421 "Емісійний дохід";
- 422 "Інший вкладений капітал";
- 423 "Накопичені курсові різниці";
- 424 "Безоплатно одержані необоротні активи";
- 425 "Інший додатковий капітал".

Різниця між оцінкою вкладеного капіталу та номінальною вартістю статутного капіталу і є додатково вкладеним капіталом.

1.4.2. Облік емісійного доходу

На субрахунку 421 "Емісійний дохід" відображається прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу. Сума перевищення збитку від зазначених операцій над залишком емісійного доходу відображається за дебетом рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)".

ПРИКЛАД. Для формування статутного капіталу акціонерним товариством було випущено 3000 акцій номінальною вартістю 50 грн. Продажна вартість акцій склала 55 грн. за акцію.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Відображено статутний капітал акціонерного товариства, виходячи з номінальної вартості випущених акцій	46	401	150000
2.	Відображено емісійний дохід	46	421	15000

Різниця між продажною вартістю емітованих акціонерним товариством акцій та їх номінальною вартістю (у нашому прикладі 15000 грн.) являє собою **емісійний дохід** такого акціонерного товариства.

В подальшому акціонерне товариство може викуповувати свої акції з метою перепродажу або анулювання. Накопичений товариством емісійний дохід може бути джерелом:

1) для покриття різниці між викупною і номінальною вартістю акцій, у випадку якщо ціна, за якою акції були викуплені, перевищує ціну акцій, за якою вони потім були продані;

2) для покриття різниці між викупною і номінальною вартістю анульованих акцій, у випадку якщо ціна акцій, за якою вони були викуплені, перевищує номінальну вартість анульованих акцій.

*Примітка *.* Після розпаду колишнього СРСР у Росії виникли «золоті акції». Це звичайні акції, які є у власності держави. «Золоті акції» надають право «вето» на загальних зборах акціонерів при вирішенні питань про реорганізацію та ліквідацію акціонерного товариства, участі акціонерного товариства в інших організаціях, зміни статуту та передачі майна акціонерного товариства. За допомогою цих акцій держава певним чином контролює дотримання чинного законодавства і відповідні правові норми в процесі приватизації державного майна в Росії.

У балансі акціонерного товариства залишок суми невикористаного емісійного доходу, тобто кредитове сальдо по рахунку 421 відображається по статті “Додатково вкладений капітал”.

1.4.3. Облік іншого вкладеного капіталу

На субрахунку 422 "Інший вкладений капітал" обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу.

Нижче подано кореспонденцію рахунків з обліку додаткових внесків засновників товариства без рішення про збільшення статутного капіталу підприємства:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено додаткові внески засновників товариства без рішення про збільшення статутного капіталу підприємства:		
	- грошовими коштами	30,31	422
	- основними засобами	10	422
	- нематеріальними активами	12	422
	- товарно-матеріальні цінності	20,22	422

Додатковий капітал підприємства може бути одним із джерел погашення збитків підприємства, що відображається проведенням: Дебет 422 – Кредит 442.

У балансі підприємства залишок іншого вкладеного капіталу – кредитове сальдо субрахунку 422 “Інший вкладений капітал” відображається по статті “Інший додатковий капітал”

1.4.4. Облік накопичених курсових різниць

"На субрахунку 423 "Накопичені курсові різниці" узагальнюється інформація про курсові різниці, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.

Відповідно до пункту 8 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. №193, курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу, відображаються у складі додаткового капіталу.

Курсові різниці, які виникають щодо дебіторської заборгованості або зобов'язань за розрахунками із господарською одиницею за межами України, погашення яких не планується і не є ймовірним в найближчій перспективі,

відображаються у складі іншого додаткового капіталу та відображаються в іншому сукупному доході.

Для обліку вищезазначених курсових різниць Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291 (зі змінами), призначено рахунок 42 «Додатковий капітал», зокрема, на субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці» узагальнюється інформація про курсові різниці, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході, а на субрахунку 425 «Інший додатковий капітал» обліковуються курсові різниці за зобов'язаннями засновників з внесків до статутного капіталу.

1.4.5. Облік безоплатно отриманих необоротних активів

На субрахунку 424 "Безоплатно одержані необоротні активи" відображається вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів (окрім землі) і при вибутті таких активів і землі.

В момент отримання необоротних активів підприємство збільшує свій додатковий капітал на суму справедливої вартості, за якою вони оприбутковані на баланс підприємства. Потім одночасно з нарахуванням зносу по безоплатно отриманих необоротних активах підприємство відображає дохід у розмірі нарахованого зносу.

В регістрах бухгалтерського обліку ці операції відображаються наступним чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	До складу основних засобів зараховано безоплатно отримані основні засоби за їх справедливою вартістю	10,12	424
2.	Нараховано знос по безоплатно отриманих основних засобах	23,91,92, 93	131
3.	Відображено дохід пропорційно сумі нарахованого зносу	424	745

У балансі залишок по субрахунку 424 "Безоплатно отримані активи", тобто кредитове сальдо відповідає залишковій вартості безоплатно отриманих підприємством необоротних активів і відображається по статті "Інший додатковий капітал".

На субрахунку 425 "Інший додатковий капітал" обліковують інші види

додаткового капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище субрахунків, зокрема капітал у сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів.

1.5. Облік резервного капіталу

Резервний капітал – це сума резервів, створених підприємством відповідно до діючого законодавства або статутних документів.

Резервний (страховий) капітал створюється господарськими товариствами в розмірі, встановленому засновницькими документами, але не менше 25 відсотків статутного капіталу (в акціонерних товариствах – не менше 15%). Щорічний розмір відрахувань до резервного (страхового) капіталу також встановлюється засновницькими документами, але не може бути меншим за 5 відсотків суми чистого прибутку.

Резервний капітал господарського товариства створюється з метою покриття можливих в майбутньому не передбачуваних збитків, втрат. Резервний капітал може використовуватися для покриття балансового збитку підприємства за звітний період, на виплату дивідендів при недостатності нерозподіленого прибутку, на інші цілі передбачені законодавством.

Для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку у Плані рахунків призначено рахунок 43 “Резервний капітал”. По кредиту цього рахунку відображається створення резерву, по дебету – використання резервного капіталу. Сальдо по рахунку 43 відображає залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду.

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами і напрямками використання.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Збільшено статутний капіталу за рахунок резервного капіталу	43	401
2.	Погашено непокриті збитки минулих років за рахунок резервного капіталу	43	442
3.	Створено резервний капітал за рахунок додаткового капіталу	42	43
4.	Формування резервного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку	443	43

1.6. Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – це сума доходу, реінвестована у підприємство, або сума непокритого збитку.

У Плані рахунків для обліку сум нерозподілених прибутків (збитків) поточного і минулого років, а також використаного в поточному році прибутку передбачено рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”. По кредиту рахунку 44 відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, по дебету – збитки і використання прибутку.

Рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)” має такі субрахунки:

- 441 “Прибуток нерозподілений”;
- 442 “Непокриті збитки”;
- 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”.

На субрахунку 441 відображають наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 відображають непокриті збитки. Їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 відображають розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування до резервного капіталу та інше використання прибутку в поточному періоді.

Слід відмітити, що виправлення помилок за минулий рік, які виявлені в поточному році, відображають кореспонденцією рахунку 44 “Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)” з відповідними рахунками бухгалтерського обліку.

Типові проведення з обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку):

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Нараховано дивіденди власникам	443	671
2.	Використано прибуток на виплату премії за випущеними облігаціями	443	522
3.	Проведено відрахування до резервного капіталу	443	43
4.	Списано фінансовий результат на нерозподілений прибуток	79	441
5.	Списано фінансовий результат на непокриті збитки	442	79
6.	Списано суму прибутку, використаного у звітному періоді, за рахунок нерозподіленого прибутку	441	443
7.	Списано суму прибутку, використаного у звітному періоді на непокриті збитки	442	443
8.	Списано непокриті збитки за рахунок коштів резервного і додаткового капіталу	43,42	442

У балансі підприємства дані про суми нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) відображаються у рядку 350. Причому сума непокритого

збитку наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку I розділу пасиву балансу.

1.7. Облік вилученого капіталу

Вилучений капітал – це фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів.

Акціонерне товариство має право викупити в акціонера оплачені ним акції тільки за рахунок сум, що перевищують статутний капітал, для їх наступного перепродажу, розповсюдження серед своїх працівників, анулювання. Зазначені акції мають бути реалізовані або анульовані в термін не більше 1 року.

Для узагальнення інформації про вилучений капітал товариства Планом рахунків передбачено рахунок 45 “Вилучений капітал”. По дебету рахунку 45 відображають фактичну вартість акцій власної емісії, викуплених акціонерним товариством у своїх акціонерів, по кредиту – вартість анульованих або перепроданих акцій.

Аналітичний облік вилученого капіталу ведуть за видами акцій (вкладів, паїв), іншого вилученого капіталу.

ПРИКЛАД. Акціонерне товариство викупило 300 акцій номінальною вартістю 120 грн. за акцію.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Викуплено 300 акцій за викупною вартістю 120грн. за акцію	451	30,31	36000

У подальшому викуплені акціонерним товариством акції можуть бути:

- анульовані;
- перепродані.

ПРИКЛАД. Акціонерним товариством було анульовано 100 акцій на суму 10000 грн.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Відображено зменшення статутного капіталу акціонерного товариства на номінальну вартість викуплених акцій (100 x 100 =10000)	401	451	10000
2.	Різницю між викупною і номінальною вартістю анульованих акцій віднесено у зменшення емісійного доходу (100 x (120-100) = 2000)	421	451	2000

У випадку, коли емісійного доходу не вистачає для "покриття" перевищення викупної вартості акцій над номінальною, використовують прибуток звітного періоду. При цьому здійснюють запис: Дт 443 Кт 451.

Вилучені акціонерним товариством акції в подальшому можуть бути перепродані, причому ціна реалізації може бути як вища, так і нижча за ціну, за якою вони викупувалися.

ПРИКЛАД. Акціонерне товариство продало 100 акцій за ціною 110 грн. за штуку. Викупна вартість акцій 120 грн. за штуку.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Відображено реалізацію акціонерним товариством 100 акцій за продажною вартістю акцій (100 x 110= 11000)	30,31	451	11000
2.	Різницю між викупною і продажною вартістю віднесено на зменшення емісійного доходу (100 x (120- 110)= 1000)	421	451	1000

Розглянемо випадок, коли акції були продані за ціною вище викупної.

ПРИКЛАД. Акціонерне товариство реалізувало 100 акцій за ціною 130 грн. за акцію. Викупна вартість акцій становила 120 грн. за акцію.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Відображено реалізацію акціонерним товариством 100 акцій за продажною вартістю акцій (100 x 130= 13000)	30,31	451	13000
2.	Відображено емісійний дохід, який дорівнює різниці між продажною і викупною вартістю акцій (100 x (130- 120)= 1000)	451	421	1000

У балансі акціонерного товариства дебетове сальдо по рахунку 45 "Вилучений капітал" наводиться у дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу.

1.8. Неоплачений капітал

Джерелом формування статутного капіталу є грошові та матеріальні внески засновників. У випадку внесення засновниками до статутного капіталу матеріальних ресурсів, первісною вартістю останніх є їх справедлива вартість, погоджена між засновниками, за якою активи зараховуються на баланс підприємства.

Неоплачений капітал є нічим іншим, як заборгованістю засновників (учасників) по внесках до статутного капіталу.

Сам порядок оцінки майнових внесків учасників має бути визначено в засновницьких документах. У випадку, якщо самі засновники не можуть здійснити оцінку майна, то це роблять спеціалісти з бюро технічної інвентаризації або торгівельно-промислової палати.

У бухгалтерському обліку фактичне надходження внесків засновників відображається на рахунку 46 "Неоплачений капітал". По дебету рахунку 46 відображається заборгованість засновників (учасників) товариства по внесках до статутного капіталу підприємства, а по кредиту – погашення заборгованості.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться по кожному засновнику (учаснику) і за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств).

У балансі підприємства сума заборгованості засновників (учасників) по внесках до статутного капіталу наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

ПРИКЛАД. В установчих документах товариства з обмеженою відповідальністю статутний капітал встановлено в розмірі 150 000 грн. До реєстрації внески трьох засновників ТзОВ склали: $150\,000 \times 50\% : 100 = 75\,000$ грн. У подальшому, як визначено у засновницьких документах, учасники здійснюють внески:

– учасник «А» вносить до статутного капіталу основні засоби (обладнання) вартістю 35 000 грн.

– учасник «В» вносить до статутного капіталу нематеріальні активи вартістю 25 000 грн.

– учасник «С» вносить до статутного капіталу грошові кошти в сумі 15 000 грн.

На рахунках бухгалтерського обліку це буде відображено наступним чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Відображено заборгованість учасників товариства по внесках до статутного капіталу	46	40	150000
2.	Відображено суму фактичних внесків учасників грошовими коштами:			
	а) учасника «А»	31	46	15000
	б) учасника «В»	31	46	25000
	в) учасника «С»	31	46	35000
3.	Відображено фактичні внески учасників:			
	а) учасника «А» на вартість внесеного обладнання	104	46	35000
	б) учасника «В» на вартість нематеріального активу	12 31	46 46	25000 15000
	в) учасника «С» на суму грошових коштів			

ТЕМА 2. ОБЛІК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАЙБУТНІХ ВИТРАТ І ПЛАТЕЖІВ

- 1. Визначення основних понять обліку забезпечення майбутніх виплат і платежів*
- 2. Забезпечення майбутніх витрат і платежів*
- 3. Забезпечення гарантійних зобов'язань*
- 4. Облік цільового фінансування і цільових надходжень*

2.1 Визначення основних понять обліку забезпечення майбутніх виплат і платежів

Відповідно до П(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.

Забезпечення можуть створюватись для відшкодування (майбутніх) витрат на:

- виплату відпусток працівників;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов’язань;
- реструктуризацію;
- виконання зобов’язань щодо обтяжливих контрактів та ін.

Суми забезпечення визначення визначаються витратами за обліковою оцінкою ресурсів (з вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов’язання на дату балансу. Забезпечення використовується тільки для тих витрат, для покриття яких воно було створене. Залишок забезпечення переглядають на кожну дату балансу і у разі необхідності коригують у сторону збільшення або зменшення. Якщо відсутня ймовірність погашення майбутніх зобов’язань, сума нарахованого забезпечення підлягає сторнуванню.

Для узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервують для забезпечення майбутніх витрат і платежів та включення їх до витрат поточного періоду призначено рахунок 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”. За дебетом рахунку відображають використання забезпечення, за кредитом – їх нарахування.

Рахунок 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів” має такі субрахунки:

- 471 “Забезпечення виплат відпусток”;
- 472 “Додаткове пенсійне забезпечення”;
- 473 “Забезпечення гарантійних зобов’язань”;
- 474 “Забезпечення інших витрат і платежів”
- 475 “Забезпечення призового фонду (резерв виплат)”;
- 476 “Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї”;

- 477 “Забезпечення матеріального заохочення”;
- 478 “Забезпечення відновлення земельних ділянок”.

2.2. Забезпечення майбутніх витрат і платежів

На субрахунку 471 ведуть облік руху та залишків 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 страхування.

Сума відпускних повинна бути розподілена на витрати протягом цього року, за який надається відпустка. Кожен місяць працівник заробляє частку суми відпускних, тому і заборгованість перед працівниками виникає в міру кожного відпрацьованого місяця, а отже, підлягає нарахуванню щомісяця або не рідше, ніж раз на квартал.

Коли ж працівникові оплачується відпустка, то сума відпускних нараховується за рахунок раніше нарахованого резерву. Сума забезпечення визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої зарплати працівникам і коефіцієнта, визначеного як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового капіталу оплати праці.

ПРИКЛАД. Припустимо, що плановий капітал оплати праці на 2011 рік складає 240000 грн. Відповідно, планова сума на оплату відпусток складає 20000 грн.

Обчислимо коефіцієнт: $20000 : 240000 = 0,083$

Припустимо, що у I кварталі заробітна плата працівникам склала 50000 грн. У цьому ж кварталі у відпустку пішла одна особа, а сума її відпускних склала 2000 грн.

Обчислимо суму забезпечення на оплату відпусток: $50000 \times 0,083 = 4150$ грн. Як уже зазначалось, на субрахунку 471 узагальнюється інформація про забезпечення єдиного соціального внеску від суми забезпечень виплат відпусток. Так, як в даний час загальний відсоток відрахувань на соціальне страхування складає 22 %, то у I кварталі повинно бути нараховано: $4150 \times 0,22 = 913$ грн. забезпечень на сплату єдиного соціального внеску.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1.	Нараховано створення резерву на майбутню оплату відпусток основним виробничим робітникам	23	471	2000
2.	Нараховано створення резерву на єдиний соціальний внесок (22 %)	23	471	440
3.	Нараховано резерв на майбутню оплату відпусток загальновиробничих працівників	91	471	6500
4.	Нараховано створення резерву на єдиний соціальний внесок (22 %)	91	471	1430

5.	Нараховано резерв на майбутню оплату відпусток працівникам адміністрації	92	471	1000
6.	Нараховано створення резерву на єдиний соціальний внесок (22 %)	92	471	220
7.	Нараховано резерв на майбутню оплату відпусток працівникам відділу збуту	93	471	5000
8.	Нараховано створення резерву на єдиний соціальний внесок (22 %)	93	471	1100
9.	Нараховано суму відпускних за рахунок зменшення раніше нарахованих забезпечень	471	661	2000
10.	Нараховано за рахунок резерву єдиний соціальний внесок (22 %)	471	65	440

Як бачимо, із загальної суми нарахованих забезпечень з виплати відпусток – 4150 грн., у I кварталі було погашено таких зобов'язань на 2000 грн. Із суми нарахованих забезпечень з виплати зборів на обов'язкове соціальне страхування – 913 грн. було погашено 440 грн. У результаті різниця (непогашене зобов'язання) повинна бути відображена у балансі в статті "Забезпечення виплат персоналу".

На субрахунку 472 "Додаткове пенсійне забезпечення" ведеться облік коштів для реалізації програми пенсійного забезпечення.

2.3. Забезпечення гарантійних зобов'язань

Підприємства, що здійснюють продаж товарів з наданням гарантій, проводять нарахування забезпечень гарантійних зобов'язань, облік яких ведеться на субрахунку 473 "Забезпечення гарантійних зобов'язань".

Якщо продукція реалізовується з гарантією (за умови визнання доходу у період реалізації), у підприємства виникає ймовірність наступного виникнення недоліків. При цьому створюється резерв для покриття можливих витрат щодо виконання гарантійних зобов'язань. Суму гарантії відображають по дебету рахунків обліку витрат у тому періоді, коли була здійснена реалізація. Враховуючи наявний досвід, підприємство може розрахувати суму, на яку буде надаватися гарантія на майбутній період.

ПРИКЛАД. Підприємство здійснює продаж побутової техніки. Протягом року повертають 5 % проданих товарів від загального обсягу реалізації. Середня вартість одного виробу – 400 грн. Протягом місяця було продано 70 одиниць виробів.

Сума гарантійного зобов'язання складе : $400 \times 70 \times 5\% = 1400$ грн.

Коли підприємству повернуть несправний товар, бухгалтер здійснює бухгалтерські записи щодо повернення товарів. Після цього бракований товар або підлягає поверненню постачальникові, якщо це передбачено договором або підлягає уціненню до ціни можливої реалізації.

У випадку, коли підприємством проводиться ремонт поверненого товару або гарантійна заміна будь-яких деталей, тоді вартість послуг з ремонту буде віднесена у дебет субрахунку 473.

В обліку операції пов'язані із забезпеченням гарантійних зобов'язань відображаються наступним чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Нараховані забезпечення гарантійних зобов'язань у момент реалізації продукції з гарантією	93	473
2.	Здійснено ремонт товару, який повернено	473	20,28,66,65

У балансі підприємства залишок суми гарантійних зобов'язань, тобто кредитове сальдо по рахунку 473 відображається в статті “Інші забезпечення”.

На субрахунку 474 “Забезпечення інших витрат та платежів” ведеться облік забезпечення інших витрат, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 47. Аналітичний облік забезпечення наступних витрат та платежів ведуть за їх видами, напрямками формування й використання.

2.4 Облік цільового фінансування та цільових надходжень

Кошти **цільового фінансування** та цільових надходжень можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних капіталів, як гуманітарна допомога, внески фізичних та юридичних осіб. При цьому використання цих коштів має бути спрямовано тільки на здійснення заходів цільового призначення.

Для обліку асигнувань з бюджету на проведення протиепідемічних і карантинних заходів, підготовку кадрів, будівництво соціально-побутових об'єктів, їх експлуатацію тощо, використовують рахунок 48 “Цільове фінансування та цільові надходження”. Рахунок має такі субрахунки:

- 481 “Кошти, вивільнені від оподаткування”;
- 482 “Кошти з бюджету та державних цільових фондів”;
- 483 “Благодійна допомога”;
- 484 “Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень”.

На субрахунку 481 “Кошти, вивільнені від оподаткування” ведеться облік вивільнених від оподаткування коштів у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток та їх використання на реалізацію заходів цільового призначення відповідно до законодавства.

На субрахунку 482 “Кошти з бюджету та державних цільових фондів” ведеться облік коштів, отриманих з бюджету та державних цільових фондів, та їх використання.

На субрахунку 483 “Благодійна допомога” ведеться облік надходження та використання платниками податку на додану вартість коштів (товарів, робіт, послуг) благодійної допомоги, яка відповідно до законодавства звільняється від оподаткування податком на додану вартість.

На субрахунку 484 "Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень" ведеться облік надходження та використання коштів, які не відображаються на інших субрахунках рахунку 48 "Цільове фінансування і цільові надходження".

На цьому рахунку також обліковують цільові надходження, зокрема внески батьків на покриття витрат з утримання дітей у дитячих дошкільних закладах або відрахування з капіталів соціального розвитку на оплату путівок для дітей у таборах.

По кредиту рахунку 48 відображають кошти цільового призначення, отримані як джерело фінансування певних заходів, за дебетом – використані суми за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, у яких були понесені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування. Тобто, якщо підприємству надходять цільові кошти, це не означає, що ці кошти відразу ж будуть включені до доходу. Застосовуючи такий принцип бухгалтерського обліку, як відповідність доходів і витрат, вилучені кошти будуть визнані доходом у тому періоді, в якому будуть здійснені витрати, пов'язані з цим цільовим фінансуванням.

Якщо цільове фінансування отримано у цілях капітальних вкладень, таке фінансування відображається у складі доходів майбутніх періодів проведенням *Дт 48 Кт 69* з наступним поступовим включенням до складу доходів звітних періодів у міру амортизації об'єкта капітальних вкладень.

Типові проведення наведені нижче:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
<i>Надходження з бюджету компенсаційних витрат</i>				
1.	Нараховано компенсацію учасникам ліквідації наслідків на ЧАЕС	949	661	8000
2.	Видана компенсація	661	301	8000
3.	Відображено заборгованість з фінансування компенсаційних витрат	377	48	8000
4.	Включено до складу доходу суму цільового фінансування, умови якого виконано	48	718	8000
5.	Надійшли кошти з бюджету	311	377	8000
<i>Цільове фінансування капітального будівництва</i>				
1.	Надійшла сума гранту від міжнародного фонду для будівництва заводу по виробництву енергозберігаючих систем	311	48	4000000
2.	Витрачені кошти на будівництво заводу	151	311	4000000
3.	Введено в експлуатацію будівлю заводу	103 48	151 69	4000000 4000000
4.	Нараховано амортизацію на будівлю	91	131	4000000
5.	Одночасно відображено суму доходу звітного періоду	69	718	4000000

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 1

Тема: Фінансовий облік власного капіталу

Мета: Удосконалити знання з теоретичного курсу відображення в обліку власного капіталу і навички заповнення первинних документів та реєстрів відображення формування та перерозподілу власного капіталу. Закріпити знання щодо особливостей кореспонденції і рахунків з обліку власного капіталу, аналітичним і синтетичним обліком

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи охоплюють такі розділи обліку основних засобів:

- власний капітал, його сутність як об'єкта фінансового обліку;
- облік формування статутного (пайового) капіталу;
- облік додаткового капіталу;
- облік резервного та вилученого капіталу;
- облік забезпечення майбутніх витрат і платежів;
- облік цільового фінансування і цільових надходжень.

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись із визначенням термінів “власний капітал”, “статутний капітал”, “пайовий капітал”, “додатковий капітал”, “резервний капітал”, “вилучений капітал”, “забезпечення майбутніх витрат і платежів”, “цільове фінансування”, ознайомитись з методичними рекомендаціями щодо формування статутного капіталу суб'єкта господарської діяльності, рахунками 4-го класу Плану рахунків, а саме синтетичними рахунками 40 «Зареєстрований капітал», 41 «Капітал в дооцінках», 42 «Додатковий капітал», 43 «Резервний капітал», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», 45 «Вилучений капітал», 46 «Неоплачений капітал», 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», відображенням їх у аналітичному та синтетичному обліку, використовуючи рекомендовані джерела.

Схема фінансового обліку власного капіталу, забезпечення зобов'язань та цільового фінансування відображено на рис. 1.

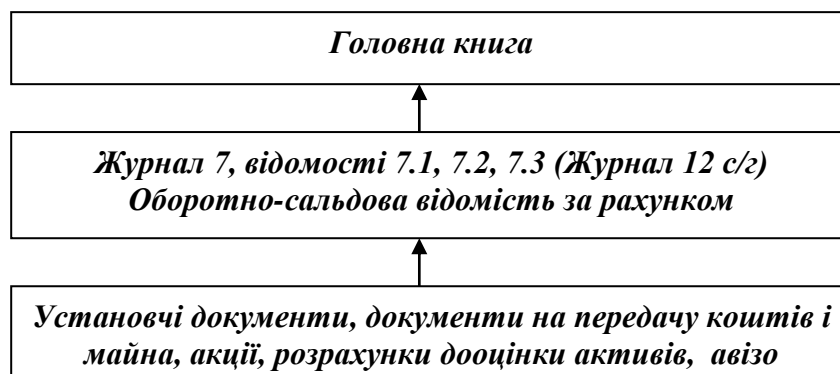


Рис. 1 Схема фінансового обліку власного капіталу, забезпечення зобов'язань та цільового фінансування

Перелік необхідних документів

1. Бланк реєстру власників – 2 шт. (див. лаб роб. 1 ФО І)
2. Акт приймання (передачі) 03 – 1 шт.
3. Журнал № 7 – 1 шт.
4. Звіт про власний капітал – 1 шт.
5. Всі розрахунки у роботі оформляти бухгалтерськими довідками.

Реквізит підприємства та додаткова інформація згідно установчих документів

Назва підприємства: Публічне акціонерне товариство “Луцьк”

Вид діяльності: виробнича та комерційна.

Директор: Пономарьов А. В.

Головний бухгалтер: Ткачук Р. А.

Бухгалтер: Пекаренко Л. П.

Інженер: Марат К. А.

Оборот 2010 року – 24000000 грн.

Виплати за привілейованими акціями – 0,5 % від обороту за кожною акцією.

Завдання

Відобразити господарські операції бухгалтерськими проведеннями у журналі реєстрації та оформити необхідні первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку.

1. Визначити розмір статутного капіталу.
2. Розрахувати вартість привілейованих акцій з врахуванням, що номінальна вартість однієї простої та привілейовані акції однакова.
3. Сформувати реєстр власників, що мають велику частку у статутному капіталі ПАТ “Луцьк” (врахувати, що лише Петренко О. В. має привілейовані акції 2 % від загальної кількості, що є у його власності).
4. Визначити суму емісійного доходу від реалізації акцій.
5. Відобразити формування статутного капіталу дочірнього підприємства та сформувати реєстр власників (зразок див. Методичні рекомендації до виконання лабораторних робіт “Фінансовий облік І”).
6. Розрахувати суму дивідендів виплачених власниками привілейованих акцій.
7. Відобразити в обліку виплату дивідендів та збільшення статутного капіталу.
8. Відобразити в обліку зменшення статутного капіталу ТОВ “Мрія” у зв’язку із виходом одного із засновників.
9. За рахунок додаткової частки статутного капіталу сформувати резервний капітал ПАТ “Луцьк” у законодавчо встановленому розмірі.
10. Заповнити “Звіт про власний капітал”.

Консультаційна інформація: Резервний капітал формується за рахунок щорічних відрахувань не менше як 5 % його суми. І в акціонерних товариствах він має перевищувати 25 % статутного капіталу.

Ситуаційна задача

15 травня 2010 р. у палаті “Цінних паперів” прийняли до розгляду

звернення ПАТ “Луцьк” про випуск 200000 шт. згідно засновницьких документів. З них 10 % привілейованих акцій. Номінальна вартість простих акцій становить 62 грн. за акцію. Згідно замовлення 12 % акцій належать Петренко О. В. – голова спостережної ради, 7 % Кириленко О. П. – член спостережної ради, по 3 % - Макаренко О. Г. та Остапенко А. Л. – не є членами правління. Кошти були перераховані із поточного рахунку, який був відкритий для формування статутного капіталу.

20 травня прості акції було реалізовано за ціною 75 грн. за акцію.

За рахунок емісійного доходу було зареєстровано дочірнє підприємство ТОВ “Мрія”. Основним засновником виступило ПАТ “Луцьк”. Крім того було здійснено внески у вигляді будівлі (справедливою вартістю 42000 грн.) здійснив Гарбар О. П., та ліцензіями на право торгівлі вартістю 12000 грн. – Сокол А. Л.

У кінці звітнього періоду ПАТ отримало прибуток у розмірі 610000 грн. На зборах акціонерів прийнято рішення віднести прибуток звітнього періоду на збільшення статутного капіталу.

На дочірньому підприємстві у зв’язку із вибуттям одного із засновників (Сокол А. Л.) прийнято рішення про зменшення величини статутного капіталу і повернення внеску грошовими коштами. Крім того, за результатами звітнього періоду згідно з протоколом зборів засновнику нараховано дивіденди у розмірі 1300 грн. Прибуток звітнього періоду ТОВ “Мрія” склав 245000 грн.

Контрольні запитання до теми

1. *Власний капітал – це...?*
2. *Що є джерелами формування статутного капіталу господарських товариств?*
3. *Яким проведенням відображається операція: збільшено статутний капітал за рахунок нерозподіленого прибутку? Для акціонерного товариства мінімальний статутний капітал становить...?*
4. *Збільшення статутного капіталу акціонерного товариства здійснюється шляхом: ...?*
5. *Вкажіть кореспонденцію: 1) збільшено статутний капітал за рахунок індексації основних засобів?*
- 2) *збільшено статутний капітал за рахунок обміну облігацій номінальною вартістю на акції?*
6. *Пайовий капітал – це...?*
7. *Емісійний дохід – це...?*
8. *Що відображається на субрахунку 423 “Дооцінка активів”?*
9. *Що відображає підприємство одночасно з нарахуванням зносу по безоплатно отриманих необоротних активах*
10. *Резервний капітал – це...?*
11. *З якою метою створюється резервний капітал господарського товариства?*
12. *Вкажіть кореспонденцію: створено резервний капітал за рахунок додаткового капіталу?*
13. *Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – це...?*
14. *Назвіть субрахунки 44 рахунку?*
15. *Вкажіть кореспонденцію: 1) проведено відрахування до резервного капіталу?; 2) списано суму прибутку, використаного у звітньому періоді на непокриті збитки .*

16. *Вилучений капітал – це...?*
17. *Який рахунок передбачено Планом рахунків для узагальнення інформації про вилучений капітал?*
18. *Згідно із Законом України “Про господарські товариства” до моменту державної реєстрації ТОВ, скільки кожний з учасників повинен внести внеску?*
19. *Забезпечення – це...?*
20. *Вкажіть кореспонденцію: нараховані забезпечення гарантійних зобов'язань у момент реалізації продукції з гарантією*
21. *Як можуть надходити кошти цільового фінансування та цільових надходжень?*
22. *Що відображається за дебетом 48 рахунку?*
23. *Що є джерелами формування майна підприємства?*

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Власний капітал – це ...

а) сукупність внесків власників (учасників) у майно при утворенні підприємства для забезпечення його діяльності, визначеної установчими документами (статутом);

б) частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань;

в) абстрактна вартість майна, яка не є його поточною чи реалізаційною вартістю, а тому не відображає поточну вартість прав власників підприємства;

г) суму внесків засновників;

д) немає правильної відповіді.

2. Основними функціями власного капіталу є –

а) самостійності і влади;

б) відповідальності і захисту прав кредиторів;

в) формування господарських засобів підприємства;

г) фінансування ризику;

д) всі відповіді правильні.

3. Така функція власного капіталу, як кредитоспроможність характеризує –

а) тимчасові збитки мають погашатись за рахунок власного капіталу;

б) частки окремих власників у капіталі є основою при розподілі фінансового результату та майна при ліквідації підприємства;

в) власний капітал використовується для фінансування ризикових інвестицій, на що можуть не погодитись кредитори;

г) при наданні кредиту, за інших рівних умов, перевага надається підприємствам з меншою кредиторською заборгованістю і більшим власним капіталом;

д) здатність підприємства розраховуватись за зобов'язаннями.

4. Власний капітал утворюється –

а) внесенням власниками підприємства грошових коштів та інших активів;

б) накопиченням суми доходу, що залишається на підприємстві;

в) немає правильної відповіді;

г) правильна відповідь 1 і 2;

д) всі відповіді вірні.

5. За формами власний капітал поділяється на –

а) додатковий і статутний;

б) пайовий і неоплачений;

- в) інвестований і нерозподілені прибутки;
 - г) вилучений капітал і страхові резерви;
 - д) статутний і резервний.
6. Статутний капітал характеризує –
- а) сукупність внесків власників (учасників) у майно при утворенні підприємства для забезпечення його діяльності, визначеної установчими документами (статутом);
 - б) абстрактна вартість майна, яка не є його поточною чи реалізаційною вартістю, а тому не відображає поточну вартість прав власників підприємства;
 - в) немає правильної відповіді;
 - г) правильна відповідь 1 і 2;
 - д) форму власності підприємства.
7. Для формування статутного капіталу АТ можуть залучатися –
- а) власні накопичення акціонерів грошових коштів;
 - б) власне майно, передане АТ;
 - в) приватизаційні папери, які обмінюються на акції та інші цінні папери;
 - г) всі відповіді правильні;
 - д) немає правильних відповідей.
8. Статутний капітал, об'явлений при реєстрації акціонерного товариства, має бути оплачений протягом –
- а) 1 року;
 - б) 6 місяців;
 - в) 2 років;
 - г) 3 місяців;
 - д) в момент реєстрації.
9. Зменшення статутного капіталу АТ може бути в результаті –
- а) зменшення номінальної вартості акцій;
 - б) зменшення кількості акцій за рахунок викупу частини акцій у їх власників;
 - в) зменшення реальної вартості акцій;
 - г) правильна відповідь 1 і 2;
 - д) правильна відповідь 1 і 3.
10. Величина статутного капіталу може бути змінена тільки за рішенням –
- а) засновників;
 - б) державних органів;
 - в) статутного фонду;
 - г) судових органів;
 - д) всі відповіді правильні.
11. Пайовий капітал – це:
- а) сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності;
 - б) частка чистого прибутку, що припадає на одну акцію;
 - в) частка, яку вносить акціонер при створенні підприємства;
 - г) заборгованість засновників господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства;
 - д) сума внесків засновників.
12. Сфера застосування пайового капіталу:
- а) промисловість;
 - б) кооперативні організації, кредитні спілки;

- в) будівництво житла;
 - г) сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність;
 - д) усі відповіді вірні.
13. Пайовий капітал може утворюватись безпосередньо за рахунок:
- а) нерозподіленого прибутку;
 - б) засновницьких внесків;
 - в) штрафних санкцій;
 - г) майна членів кооперативу;
 - д) за рахунок резервного капіталу.
14. У балансі пайовий капітал відображається:
- а) у I розділі Пасиву балансу;
 - б) у IV розділі Активу балансу;
 - в) у II розділі Пасиву балансу;
 - г) у IV розділі Пасиву балансу;
 - д) у II розділі Активу.
16. У якому журналі ведеться синтетичний облік пайового капіталу?
- а) у журналі № 5;
 - б) у журналі № 3;
 - в) у журналі № 7;
 - г) у журналі № 2;
 - д) у журналі № 4.
15. У споживчій кооперації, колективних сільськогосподарських підприємствах, житлово-будівельних кооперативних, кредитних спілках, виробничих кооперативних промисловості, будівництва та інших сферах господарської діяльності формується:
- а) власний капітал;
 - б) пайовий капітал;
 - в) резервний капітал;
 - г) додатковий капітал;
 - д) усі відповіді вірні.
16. Аналітичний облік за субрахунком «Пайовий капітал» ведеться за:
- а) видами капіталу;
 - б) розмірами капіталу;
 - в) ставками капіталу;
 - г) пайовими внесками;
 - д) вкладниками.
17. На рахунку 402 «Пайовий капітал» обліковують:
- а) інший вкладений засновниками підприємства капітал;
 - б) частину вартості майна, яка не була розпайована між його членами;
 - в) частину вартості майна, яка була розпайована між його членами;
 - г) відповіді б і в доповнюють одна одну;
 - д) немає вірної відповіді.
18. В якому Журналі ведеться синтетичний облік рахунку «Додатковий капітал»?
- а) № 2;
 - б) № 5;
 - в) № 4;
 - г) № 7;
 - д) № 1.
19. До рахунку Додатковий капітал не входить субрахунок:

- а) емісійний дохід;
 - б) дооцінка активів;
 - в) номінальна вартість акцій;
 - г) безоплатно отримані необоротні активи;
 - д) інший вкладений капітал.
20. Що відображається на рахунку 423?
- а) сума дооцінки активів;
 - б) безоплатне отримання активів;
 - в) різниця між продажною та номінальною вартістю акцій;
 - г) неоплачений капітал;
 - д) інший вкладений капітал.
21. У якому розділі Балансу знаходиться Додатковий капітал?
- а) витрати майбутніх періодів;
 - б) власний капітал;
 - в) забезпечення наступних витрат і платежів;
 - г) доходи майбутніх періодів;
 - д) необоротні активи.
22. Відображено емісійний дохід:
- а) Дт 421 – Кт 46;
 - б) Дт 421 – Кт 44;
 - в) Дт 46 – Кт 421;
 - г) Дт 44 – Дт 421;
 - д) Дт 46 – Кт 40.
23. Відображено додаткові внески засновників товариства у вигляді палива:
- а) Дт 205 – Кт 421;
 - б) Дт 203 – Кт 422;
 - в) Дт 12 – Кт 422;
 - г) Дт 422 – Кт 203;
 - д) Дт 421 – Кт 204.
24. Дооцінено основні засоби підприємства:
- а) Дт 10 – Кт 422;
 - б) Дт 423 – Кт 10;
 - в) Дт 10 – Кт 423;
 - г) Дт 10 – Кт 421;
 - д) Дт 10 – Кт 631.
25. До складу основних засобів зараховано безоплатно отримані основні засоби за їх справедливою вартістю:
- а) Дт 10 – Кт 424;
 - б) Дт 424 – Кт 10;
 - в) Дт 10 – Кт 421;
 - г) Дт 421 – Кт 10;
 - д) Дт 10 – Кт 423.
26. Відображено дохід пропорційно сумі нарахованого зносу на суму безоплатно отриманих об'єктів необоротних активів:
- а) Дт 745 – Кт 13;
 - б) Дт 424 – Кт 13;
 - в) Дт 424 – Кт 745;
 - г) Дт 10 – Кт 13;
 - д) Дт 745 – Кт 10.
27. Рахунок «Додатковий капітал» є:

- а) пасивний;
- б) активний;
- в) контрарний;
- г) позабалансовий;
- д) активно-пасивний.

28. До операцій, що призводять до збільшення додатково внесеного капіталу відносять:

- а) продаж викуплених акцій за ціною, нижчою від вартості придбання;
- б) отримання в дарунок раніше розміщених акцій чи інших активів;
- в) розміщення акцій за вартістю, вищою від номінальної;
- г) придбання чи продаж викуплених акцій за ціною, вищою від номінальної;
- д) б, в.

29. Емісійний дохід це:

- а) сукупність коштів фізичних і юридичних, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності;
- б) сума на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість;
- в) частина чистого прибутку, що не була розподілена між акціонерами;
- г) дохід отриманий внаслідок емісії цінних паперів;
- д) усі відповіді вірні.

30. Додатковий вкладений капітал та інший додатковий капітал можна використовувати за такими основними напрямками:

- а) на покриття балансових збитків, за умови, що на ці цілі використані всі інші джерела;
- б) на формування забезпечень наступних витрат і платежів;
- в) на збільшення статутного капіталу;
- г) на виплату дивідендів власникам;
- д) на покриття різниці між фактичною собівартістю вилученого капіталу, який анулюється, та його номіналом.

31. Додатковий капітал:

- а) це сума приросту майна підприємства, яка виникає в результаті переоцінки (індексації) безоплатно одержаних матеріальних цінностей та від емісійного доходу;
- б) це капітал, у межах якого власники підприємства несуть відповідальність перед його кредиторами;
- в) може бути лише в акціонерних товариствах;
- г) може бути спрямований на покриття збитків підприємства;
- д) це один з видів доходів підприємства, які можуть бути поділені між власниками корпоративних прав.

32. Резервний капітал – це:

- а) суми відрахувань від прибутку на різні цілі, визначені статутом підприємства, та їх використання в рамках чинного законодавства;
- б) страховий капітал, призначений переважно для відшкодування збитків, а також для виплати доходів інвесторам і кредиторам у разі, якщо отриманого в поточному періоді прибутку не вистачає;
- в) сума резервів, створених підприємством відповідно до чинного законодавства або статутних документів;
- г) усі відповіді правильні;
- д) немає вірної відповіді.

33. Джерелом формування резервного капіталу є:

- а) нерозподілений прибуток;
 - б) неоплачений капітал;
 - в) додатковий капітал;
 - г) усі відповіді вірні
 - д) немає правильної відповіді.
34. Формування резервного капіталу відображається в обліку:
- а) Дт 40 – Кт 441;
 - б) Дт 40 - Кт 43;
 - в) Дт 46 – Кт 441;
 - г) Дт 443 – Кт 43;
 - д) Дт 441 – Кт 43.
35. Резервний капітал а акціонерних товариствах створюється у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше:
- а) 25 % статутного капіталу;
 - б) 25 % пайового капіталу;
 - в) 50 % статутного капіталу;
 - г) 50 % неоплаченого капіталу;
 - д) 25 % нерозподіленого прибутку.
36. Резервний капітал призначається на:
- а) покриття непередбачених витрат, збитків, на сплату боргів підприємства;
 - б) поповнення статутного капіталу;
 - в) формування пайового капіталу;
 - г) виплату дивідендів;
 - д) придбання основних засобів.
37. За дебетом рахунку 43 «Резервний капітал» відображається:
- а) створення резерву;
 - б) використання резервного капіталу;
 - в) залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду;
 - г) збільшення резервного капіталу;
 - д) б, в.
38. Розмір щорічних відрахувань до резервного капіталу в Україні визначається установчими документами товариства в розмірі не менше, ніж:
- а) 25 % прибутку після сплати податку на прибуток;
 - б) 10 % чистого прибутку;
 - в) 5 % прибутку після сплати податку на прибуток;
 - г) 33 % прибутку після сплати податку на прибуток;
 - д) 10 % прибутку після сплати податку на прибуток.
39. Що означає бухгалтерський запис Д-т 43 – К-т 442?
- а) сформовано резервний капітал за рахунок нерозподіленого прибутку;
 - б) погашено непокриті збитки минулих років за рахунок резервного капіталу;
 - в) проведено відрахування до резервного капіталу;
 - г) усі відповіді вірні;
 - д) немає вірної відповіді.
40. Сальдо по рахунку 43 «Резервний капітал» відображається в:
- а) I розділі активу балансу;
 - б) II розділі пасиву балансу;
 - в) I розділі пасиву балансу;
 - г) III розділі пасиву балансу;
 - д) у балансі не відображається.

41. Облік резервного капіталу відображається у журналі №_:
- а) 2;
 - б) 5А;
 - в) 6;
 - г) 7;
 - д) 4.
42. На якому рахунку ведеться облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)?
- а) 41;
 - б) 42;
 - в) 43;
 - г) 44;
 - д) 79.
43. Скільки субрахунків має рахунок 44?
- а) 2;
 - б) 4;
 - в) 3;
 - г) 5;
 - д) 6.
44. Що відображається за кредитом рахунка 44?
- а) наявність та рух нерозподіленого прибутку;
 - б) збільшення прибутку усіх видів діяльності;
 - в) зменшення прибутку усіх видів діяльності;
 - г) непокриті збитки;
 - д) усі відповіді вірні.
45. Що відображається за дебетом рахунка 44?
- а) розподіл прибутку між власниками;
 - б) виплати за облігаціями;
 - в) збитки та використання прибутку;
 - г) відрахування в резервний капітал;
 - д) усі відповіді вірні.
46. У якому журналі ведеться синтетичний облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)?
- а) 7;
 - б) 5;
 - в) 3;
 - г) 6;
 - д) 1.
47. На якому субрахунку відображається розподіл прибутку між власниками, виплата за облігаціями, відрахування в резервний капітал?
- а) 441;
 - б) 442;
 - в) 443;
 - г) 79;
 - д) 43.
48. У якій відомості ведеться аналітичний облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)?
- а) 7.1;
 - б) 7.2;
 - в) 7.3;
 - г) усі відповіді вірні;

- д) немає правильної відповіді.
49. Як називається субрахунок 442?
- а) прибуток нерозподілений;
 - б) прибуток, використаний у звітному періоді;
 - в) непокриті збитки;
 - г) нерозподілені прибутки (непокриті збитки);
 - д) немає правильної відповіді.
50. У якому класі відображається облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)?
- а) 5;
 - б) 3;
 - в) 4;
 - г) 6;
 - д) 7.
51. На якому рахунку відображається сума отриманих результатів фінансової діяльності і результатів минулих періодів, що потрібно враховувати при аналізі господарської діяльності?
- а) 41;
 - б) 42;
 - в) 43;
 - г) 44;
 - д) 40.
52. Вилучений капітал – це ...:
- а) сума доходу, реінвестована у підприємство;
 - б) фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів;
 - в) сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених; у товаристві для здійснення його фінансово-господарської діяльності;
 - г) частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань;
 - д) сума виплати засновнику, який вийшов із товариства.
53. На якому рахунку обліковується «Вилучений капітал»:
- а) 42;
 - б) 44;
 - в) 45;
 - г) 46;
 - д) 40.
54. Вилучені акції мають бути реалізовані або анульовані в термін:
- а) 5 років;
 - б) 2 років;
 - в) 1 року;
 - г) термін необмежений;
 - д) протягом одного місяця з моменту емісії цінних паперів.
55. По дебету рахунку 45 відображають:
- а) фактичну собівартість акцій власної емісії;
 - б) вартість анульованих або перепроданих акцій;
 - в) погашення заборгованості;
 - г) нарахування забезпечень;
 - д) в, г.
56. У подальшому викуплені акціонерним товариством акції можуть бути:

- а) анульовані;
 - б) перепродані;
 - в) внесені у статутний капітал іншого підприємства;
 - г) всі відповіді вірні;
 - д) немає правильної відповіді.
57. Аналітичний облік вилученого капіталу ведуть:
- а) за видами акцій;
 - б) за видами вкладів, паїв;
 - в) за видами іншого вкладеного капіталу;
 - г) всі відповіді вірні;
 - д) немає правильної відповіді.
58. Визначте вірну кореспонденцію до зазначеної операції «Відображено зменшення статутного капіталу акціонерного товариства на номінальну вартість викуплених акцій»:
- а) Дт 40 – Кт 451;
 - б) Дт 46 – Кт 451;
 - в) Дт 46 – Кт 40;
 - г) Дт 451 – Кт 40;
 - д) Дт 451 – Кт 46.
59. Визначте вірну кореспонденцію до зазначеної операції «Різницю між викупною і номінальною вартістю анульованих акцій віднесено на зменшення емісійного доходу»:
- а) Дт 443 Кт 451;
 - б) Дт 422 Кт 451;
 - в) Дт 451 Кт 421;
 - г) Дт 421 Кт 451.
 - д) Дт 451 Кт 311
60. Визначте вірну кореспонденцію до зазначеної операції «Відображено реалізацію акціонерним товариством акцій за продажною вартістю акцій»:
- а) Дт 30,31 Кт 451;
 - б) Дт 443 Кт 451;
 - в) Дт 451 Кт 30,31;
 - г) Дт 30,31 Кт 421.
 - д) Дт 30, 31 Кт 373
61. Визначте вірну кореспонденцію до зазначеної операції «Відображено емісійний дохід, який дорівнює різниці між продажною і викупною вартістю акцій»:
- а) Дт 425 Кт 421;
 - б) Дт 451 Кт 421;
 - в) Дт 30,31 Кт 421
 - г) Дт 30,31 Кт 451.
 - д) Дт 443 Кт 451
62. Дайте вірне визначення поняттю «Неоплачений капітал»:
- а) фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів;
 - б) заборгованість засновників (учасників) по внесках до статутного капіталу;
 - в) сума доходу, реінвестована у підприємство;
 - г) кошти, спрямовані на заходи цільового призначення;
 - д) кошти, що мають бути внесені протягом тривалого періоду часу.

63. Оцінку майнових внесків засновників можуть здійснювати:
- а) самі засновники;
 - б) спеціалісти з бюро технічної інвентаризації;
 - в) спеціалісти з торгівельно-промислової палати;
 - г) всі відповіді вірні;
 - д) немає правильної відповіді.
64. На якому рахунку обліковується «Неоплачений капітал»:
- а) 47;
 - б) 48;
 - в) 46;
 - г) 45;
 - д) 44.
65. По кредиту рахунку 46 відображається:
- а) виникнення заборгованості засновників;
 - б) погашення заборгованості засновників;
 - в) зменшення статутного капіталу;
 - г) всі відповіді вірні;
 - д) немає вірної відповіді.
66. Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться:
- а) по кожному засновнику;
 - б) по кожному учаснику;
 - в) за видами розміщених неоплачених акцій;
 - г) всі відповіді вірні;
 - д) а, б.
67. У якому розділі пасиву балансу відображається рахунок 46:
- а) I;
 - б) II;
 - в) III;
 - г) IV;
 - д) немає правильної відповіді.
68. З моменту державної реєстрації учасники ТОВ зобов'язані повністю внести свій вклад до статутного капіталу протягом:
- а) необмеженого терміну;
 - б) 1 року;
 - в) 3 років;
 - г) 5 років;
 - д) на другий день після реєстрації.
69. Визначте вірну кореспонденцію до зазначеної операції «Відображено заборгованість учасників товариства по внесках до статутного капіталу»:
- а) Дт 46 Кт 40;
 - б) Дт 40 Кт 46;
 - в) Дт 31 Кт 40;
 - г) Дт 44 Кт 46;
 - д) Дт 46 Кт 31.

Нормативно-правове забезпечення обліку власного капіталу

1. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності. Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 №433 : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

http://www.auditcnt.com.ua/news/view_news.php?id=399 (дата звернення 17.11.2013 р.).

2. Загальні вимоги до фінансової звітності [Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затверджений наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 17.11.2013 р.).

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV] : за станом на 16.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 17.11.2013 р.).

4. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку [Наказ МФУ від 27.06.2013 р. № 627] : за станом на 27.06.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1242-13> (дата звернення 17.11.2013 р.).

5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування [Наказ МФУ від 30.11.99 № 291] : за станом на 17.11.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення 17.11.2013 р.).

6. Закон України “Про цінні папери та фондовий ринок” від 23.02.2006 № 3480-IV зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3480-15>

7. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=435-15>

8. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=436-15>

9. Закон України “Про акціонерні товариства” від 17.09.2008 р. № 514-VI із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg>

10. Положення про діяльність з обліку прав власності на іменні цінні папери та депозитарну діяльність, затв. указом Президента України від 02.03.1996 березня 1996 № 160/96 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=247%2F94>

11. Порядок накладення арешту на цінні папери, затв. Постановою КМУ від 22.09.1999 № 1744 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1744-99-%EF>

12. Положення про порядок реєстрації випуску акцій, затв. Рішенням ДКЦПФР від 26.04.2007 № 942 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0619-07>

13. Положення про порядок збільшення (зменшення) розміру статутного капіталу акціонерного товариства, затв. Рішенням ДКЦПФР від 22.02.2007 № 387 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0280-07>

14. Закон України “Про електронні документи та електронний документообіг” від 22.05.2003 № 851-IV зі змінами та доповненнями

[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=851-15>

15. Закон України від 22.04.93 р. №3125-ХІІ "Про аудиторську діяльність" від 22.04.93 р. №3125-ХІІ зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 " Прибуток на акцію" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 16 лип.. 2001 р. № 344 // Все про бух. облік. – 2009. – №15. – С. 27 – 31.

17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 34 "Платіж на основі акцій" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 груд. 2008 р. № 1577 // Все про бух. облік. – 2009. – №15. – С. 82 – 85. – Бух. облік і аудит. – 2009. – № 2. – С. 3 – 8.

18. Положення про порядок збільшення (зменшення) статутного капіталу акціонерних товариств: затверджене рішенням ДКЦПФР від 22.02.07 №387. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> – Законодавство України.

19. Про акціонерні товариства [Електронний ресурс]: Закон України від 17.09.08 №514– VI зі змінами і доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> – Законодавство України.

20. Про затвердження Порядку нарахування частини прибутку (дивідендів) на акції, що належать державі в статутних фондах відкритих акціонерних товариств, створених у процесі корпоративізації підприємств Міністерства оборони України, та її перерахування до Державного бюджету України [Електронний ресурс]: Закон України від 16.01.2001 № 15/14– Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> – Законодавство України.

21. Про зміни та доповнення до нормативних актів Фонду державного майна України у зв'язку з рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку "Про встановлення мінімальної номінальної вартості акції" [Електронний ресурс]: Закон України від 18.08.1997 № 894 – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> – Законодавство України.

Нормативно-правове забезпечення обліку майбутніх витрат і платежів

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – №4.

2. Інструкція "Про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ", затверджена Наказом Державного казначейства України 10.07. 2000 № 61 з подальшими змінами й доповненнями.

3. Інструкція по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Затверджено Наказом Мінфіну України №291 від 30.11.99//Все про бухгалтерський облік – 2000.– №11.– С.15– 64.

4. Національні стандарти бухгалтерського обліку : спецвипуск // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 14 – 184.

5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 із змінами і доп. // Бух. облік і аудит. – 2008. – №7. – С. 5 – 16.

6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19 квіт. 2001 р. №186 // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 193 – 194.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання": затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 січ. 2000 р. № 20 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 51 - 53.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід": затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 72 - 74..

РОЗДІЛ IV ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

ТЕМА 3. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ПОЗИК

1. *Сутність і методологічні засади обліку довгострокових зобов'язань.*
2. *Облік розрахунків за довгостроковими позиками банків*
2. *Облік виданих довгострокових векселів.*
3. *Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями.*
4. *Облік довгострокових орендних зобов'язань.*
5. *Облік відстрочених податкових зобов'язань.*
6. *Облік інших довгострокових зобов'язань.*
7. *Аналітичний і синтетичний облік довгострокових зобов'язань.*

3.1 Сутність і методологічні засади обліку довгострокових зобов'язань.

З метою формування засобів господарської діяльності, підприємство постійно відшукує можливості залучення коштів із зовнішніх джерел. Згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку зобов'язання підприємства поділяються на:

- довгострокові зобов'язання ;
- поточні зобов'язання;

Відповідно до НП(С)БО під **поточними зобов'язаннями** розуміють зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або мають бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати Балансу. Що ж до **довгострокових зобов'язань**, то згідно П (С) БО 11 "Зобов'язання" до них відносять усі зобов'язання підприємств, які не є поточними зобов'язаннями, тобто термін повернення яких перевищує 12 календарних місяців або один операційних цикл.

У Плані рахунків та Інструкції про його застосування для відображення

кредитних операцій у бухгалтерському обліку передбачені такі рахунки :

- 50 “Довгострокові позики”

- 60 “Короткострокові позики”

- 61 “Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями”.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про зобов’язання підприємства в частині нарахованих відсотків за кредитами та її розкриття у фінансовій звітності визначаються П(С) БО 13 “Фінансові інструменти”.

3.2 Облік розрахунків за довгостроковими позиками банків

Необхідність кредиту, як джерела фінансових ресурсів зумовлена виникненням тимчасової потреби підприємства в оборотних коштах з метою забезпечення його нормального функціонування.

Відображення інформації про отримані кредити банків на рахунках бухгалтерського обліку залежить від того, до якого виду зобов’язань підприємства може бути віднесена заборгованість, що утворилася в результаті отриманого кредиту.

Для отримання позики в банку необхідно укласти кредитну угоду, згідно з яким здійснюється кредитування підприємства через перерахування позик платіжними дорученнями постачальникам в оплату за товарно-матеріальні цінності. При цьому за кредитним договором контролюють суму кредиту, строк на який його видають, відсоткову ставку за користування позикою, розмір та умови сплати комісії за кредитом, матеріальне забезпечення чи гарантії повернення позики.

Облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та іншими залученими позиковими коштами у інших осіб, які не є поточними зобов’язаннями призначений рахунок 50 “Довгострокові позики”.

За кредитом даного рахунку відображаються суми одержаних довгострокових позик, а також переведення короткострокових (відстрочених), за дебетом – погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за довгостроковими позиками.

Рахунок 50 «Довгострокові позики» має такі субрахунки :

- 501 “Довгострокові кредити банків у національній валюті”
- 502 “Довгострокові кредити банків в іноземній валюті”
- 503 “Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті”
- 504 “Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті”
- 505 “Інші довгострокові позики в національній валюті”
- 506 “Інші довгострокові позики в іноземній валюті”

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками погашення кредиту (позики).

ПРИКЛАД. 1 вересня 2014 року підприємство отримало в банку кредит на фінансування будівництва об’єкта основних засобів у сумі 500 000 грн. під

55 % річних. Дата повернення кредиту - 1 вересня 2016 року. Відсотки сплачуються щорічно 1 вересня.

Отож протягом терміну дії кредитного договору підприємство буде зобов'язане здійснити такі платежі :

Дата платежу	01.09.2014 р.	01.09.2015 р.	01.09.2016 р.
Відсотки	275000	275000	275000
Сума основного боргу			500000

В обліку ці операції будуть відображені таким чином :

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Зараховано кредит на поточний рахунок підприємства (01.09.2014 р.)	311	501	500000
2.	Нараховано відсотки за банківським кредитом (01.09.2014 р.)	951	684	275000
	Списано суму відсотків на результати діяльності	792	951	275000
	Сплачено відсотки за кредит	684	311	275000
3.	Нараховано відсотки за банківським кредитом (01.09.2015р)	951	684	275000
	Списано суму відсотків на результати діяльності	792	951	275000
	Сплачено відсотки за кредитом	684	311	275000
4.	Довгострокові зобов'язання щодо основної суми кредиту переведено до складу поточних зобов'язань(31.12.2015 р)	501	611	500000
	Нараховано відсотки за банківським кредитом(01.09.2016 р.)	951	684	275000
5.	Списано суму відсотків на результати діяльності	792	951	275000
	Сплачено відсотки за кредитом	684	311	275000
	Повернено суму основного боргу за кредитом	611	311	500000

Типова кореспонденція рахунків при обліку довгострокових позик буде виглядати наступним чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Погашено заборгованість за довгостроковими	50	30

	позиками готівкою		
2.	Погашено заборгованість за довгостроковими позиками з розрахункового рахунку	50	31
3.	Погашено заборгованість за довгостроковими позиками за рахунок коштів покупців	50	36
4.	Погашено заборгованість за довгостроковими позиками за рахунок коштів різних дебіторів	50	37
5.	Погашено довгострокову позику за рахунок короткострокової.	50	60
6.	Отримано довгострокову позику готівкою	30	50
7.	Отримано довгострокову позику на розрахунковий рахунок	31	50
8.	Проведено поточні фінансові інвестиції за рахунок довгострокової позики	35	50
9.	Перераховано аванс постачальникам та підрядникам за рахунок довгострокової позики	371	50
10.	Погашено заборгованість перед орендодавцем за об'єкти довгострокової оренди за рахунок довгострокової позики	53	50
11.	Переоформлено короткострокову позику на довгострокову	60	50
12.	Погашено заборгованість перед постачальниками та підрядниками за рахунок довгострокової позики	63	50
13.	Сплачено податки за рахунок довгострокової позики	64	50
14.	Оплачено за рахунок позики відповідні витрати	91,92,93, 94,95,99	50

Аналітичний облік довгострокових зобов'язань здійснюють за позикодавцями (банками) у розрізі кожного кредиту окремо за строками погашення кредиту.

3.3 Облік виданих довгострокових векселів

Підприємства можуть як отримувати векселі від боржників, так і розраховуватись ними із кредиторами (облік розрахунків із дебіторами розглянуто у конспекті лекцій “Фінансовий облік І”). Векселі, що виписує підприємство і видає своїм кредиторам, обліковують на рахунку 51 “Довгострокові векселі видані”.

Виписавши вексель на суму заборгованості за товарно-матеріальні цінності чи виконані роботи, надані послуги і передає його підприємству, перед яким виникла заборгованість із цього приводу. Видані векселі реєструють в спеціальному описі. Кожний вексель записують, як заборгованість певному підприємству. Загальний підсумок виданих за місяць векселів є кредитовим оборотом, а сума сплачених коштів за виданими векселями – дебетовими оборотами за цим рахунком.

Одночасно треба списати бланки виданих векселів за кредитом позабалансового рахунку 08 “Бланки суворого обліку” за умовною оцінкою 0,1

мінімальної оплати праці та відобразити за дебетом позабалансового рахунку 05 “Гарантії та забезпечення видані” суми за виданими простими, індосованими (переказними), авальованими (гарантованими до оплати третьою особою) векселями для контролю за ними до отримання повідомлення про їх оплату. Після чого їх списують за кредитом позабалансового рахунку 05 за вексельними сумами.

За кредитом рахунку 51 “Довгострокові векселі видані” відображають видачу векселя в забезпечення заборгованості, за дебетом – погашення заборгованості, забезпеченої виданим векселем.

Аналітичний облік ведуть за кожним виданим векселем. Операції з довгостроковими векселями виданими можна відобразити таким чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Видано довгостроковий вексель в погашення заборгованості перед постачальниками та підрядчиками; бюджетом; органами соціального страхування; за іншими операціями.	63 64 65 68	51
2.	Трансформовано суму заборгованості за виданими довгостроковими векселями у поточну	51	61
3.	Погашено заборгованість перед власниками довгострокових векселів: готівкою; безготівковими розрахунками; позикою банків; іншими доходами	61	30 31 50 60 74

3.4 Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями

Рахунок 52 “Довгострокові зобов'язання за облігаціями” призначено для обліку розрахунків з іншими особами за випущеними та сплаченими власними облігаціями строком погашення більш як 12 місяців з дати балансу. Рахунок має такі субрахунки:

- 521 “Зобов'язання за облігаціями” – за кредитом субрахунку ведуть облік боргових зобов'язань за номінальною вартістю облігацій, за дебетом – погашення заборгованості за розрахунками з власниками облігацій;

- 522 “Премія за випущеними облігаціями” – за кредитом ведуть облік нарахування сум премій за випущеними облігаціями, за дебетом – погашення заборгованості з нарахованих премій за облігаціями;

- 523 “Дисконт за випущеними облігаціями” – за кредитом обліковують суми дисконту за випущеними облігаціями, за кредитом – списання нарахованих сум.

Аналітичний облік довгострокових зобов'язань за облігаціями ведуть за їх видами та строками погашення, в обліку це можна відобразити так:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
- зобов'язання за довгостроковими облігаціями, випущеними з дисконтом			
1.	На поточний рахунок надійшли кошти від реалізації облігацій	31	521
2.	Відображено дисконт за випущеними облігаціями	523	521
3.	Нараховано відсотки за облігаціями	952	684
4.	Здійснено розрахунки за нарахованими відсотками	684	31
5.	Нараховано амортизацію дисконту випущених облігацій	952	523
6.	Трансформовано довгострокову заборгованість за облігаціями у поточну	521	61
- зобов'язання за довгостроковими облігаціями, випущеними з премією			
7.	На поточний рахунок надійшли кошти від реалізації облігацій	31	521
8.	Відображено обсяг премії за випущеними облігаціями	31	521
9.	Нараховано відсотки за випущеними з премією облігаціями	952	684
10.	Нараховано амортизацію премії за випущеними облігаціями	522	684
11.	Здійснено розрахунки за нарахованими платежами	684	31

* Розрахунок амортизації дисконту та премії див. "Фінансовий облік I"

3.5. Облік довгострокових орендних зобов'язань

В орендаря прийняті основні засоби записують за дебетом рахунку 10 на відповідні субрахунки на окремі аналітичні рахунки і кредитом рахунку 53 "Довгострокові зобов'язання з оренди" – на вартість взятих у фінансову оренду об'єктів основних засобів в оцінці, що погоджена з орендодавцем. Підприємства-орендарі нараховану амортизацію взятих у фінансову оренду основних засобів обліковують за дебетом рахунку 23 "Виробництво" і кредитом рахунку 13 "Знос необоротних активів"

Щомісяця суму орендної плати за договором відображують за кредитом рахунку 741 і дебетом рахунків:

- субрахунку 53 "Довгострокові зобов'язання з оренди" – на суму нарахованої амортизації взятих у фінансову оренду основних засобів;

- обліку витрат виробництва (обігу) – а суму винагороди орендодавцю за користування орендованими основними засобами.

Погашення заборгованості з орендної плати відображують за дебетом рахунку 53 і кредитом рахунків із обліку грошових коштів.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Прийнято орендарем об'єкт основних засобів на умовах фінансової оренди	10	531
2.	Відображено щомісяця орендарем амортизації об'єкта оренди (на поточну частину зобов'язання)	23	131
		531	61
3.	Відображено щомісячну винагороду орендодавцю	23	61
4.	Сплачено орендодавцю заборгованість з орендної плати	61	30, 31, 50, 60, 74

При переході орендованих за фінансовою орендою основних засобів у власність орендаря виконують запис

Дт 10 кт 10,

де за дебетом 10 відображають ці основні засоби як власні, і кредитом – аналітичні рахунки “Основні засоби взяті у фінансову оренду”. Суму зносу цих об'єктів списують аналогічно *Дт 13 Кт 13*.

3.6 Облік відстрочених податкових зобов'язань

Як *відстрочені податкові зобов'язання* обліковують суми податків на прибуток, які сплачуватимуть у наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яку використовують з метою оподаткування. Це зумовлено тим, що до оподаткованого прибутку відсотки банку зараховують не в момент їх нарахування, а при фактичному надходженні (сплаті). В обліку касовий метод визначення доходів скасовано, тому нараховані відсотки банку будуть відразу відображені як доходи за кредитом субрахунку 732 “Відсотки одержані” і як дебіторська заборгованість за дебетом субрахунку 732 “Розрахунки за нарахованими відсотками”. Те саме стосується отриманих або сплачених авансів.

Отже, якщо звітні періоди, у яких нараховані відсотки банку та фактично їх отримано, не збігаються або підприємство має аванси, виникають розбіжності між сумою балансового прибутку за даними бухгалтерського обліку і оподаткованого прибутку за даними податкового обліку, а звідси – різниця у сумах податку, обчисленого на основі різних баз оподаткування, яка буде відображена як відстрочені податкові зобов'язання.

ПРИКЛАД. Балансовий прибуток за перший квартал 20__ р. становить 190 тис. грн., оподатковуваний прибуток – 180 тис. грн. Отже за даними бухгалтерського обліку податок на прибуток мав би дорівнювати: $190 \cdot 0,25 = 47,5$ тис. грн., але за даними податкового обліку виходить, що сума податкових зобов'язань становить: $180 \cdot 0,25 = 45$ тис. грн.. Тобто різниця: $47,5 - 45 = 2,5$ тис. грн.. буде відображена за статтею “Відстрочені податкові зобов'язання” у

розділі III Балансу на основі таких кореспонденцій:

Дт 981 Кт 641 45000

Дт 981 Кт 54 2500

За кредитом рахунку 54 відображують суму податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць, за дебетом – зменшення відстрочених податкових зобов'язань внаслідок нарахування поточних податкових зобов'язань.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Списано відстрочені податкові активи звітного періоду за умови перевищення обсягу податку на прибуток, обчисленого за даними бухгалтерського обліку, над аналогічним показником податкового обліку	54	17
2.	Зараховано до поточної заборгованості перед бюджетом відстрочені податкові зобов'язання	54	643
3.	Реструктуровано податкові зобов'язання	17	54
4.	Відстрочено поточну заборгованість перед бюджетом	643	54
5.	Відображено зобов'язання перед бюджетом на підприємствах, які використовують рахунки класу 9	98	54
6.	Відображено зобов'язання перед бюджетом на підприємствах, які не використовують рахунки класу 9	85	54

Сума відстроченого податкового зобов'язання визначають згідно П(с)БО 17 “Податки на прибуток”. Аналітичний облік відстрочених податкових зобов'язань ведуть за видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та цілей оподаткування виникла різниця.

3.7 Облік інших довгострокових зобов'язань

Для обліку відстроченої чи реструктурованої заборгованості з податків, зборів, обов'язкових платежів, призначено рахунок 55 “Інші довгострокові зобов'язання”. Зокрема, відповідно до прийнятих державними органами рішень підприємства на основі узгодження з податковими інспекціями, Пенсійним фондом підприємства відображують на ньому відстрочені чи реструктуровані суми щодо рентних платежів, збору за спеціальне використання природних ресурсів, платежів за забруднення навколишнього середовища, збору за геологорозвідувальні роботи, екологічний збір, податок на додану вартість, податок на прибуток підприємства, плата за землю, акцизного збору, єдиного соціального внеску.

На цьому рахунку здійснюють також облік інших операцій, у тому числі за фінансовою допомогою на зворотній основі.

За кредитом рахунку 55 “Інші довгострокові зобов’язання” відображують збільшення довгострокових зобов’язань, за дебетом – їх погашення, переведення до короткострокових, списання тощо.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Отримано фінансову допомогу на зворотній основі	30, 31	55
2.	Переведено до складу поточних зобов’язань відстрочену податкову заборгованість	55	61
3.	Списано на доходи заборгованість, за якою минув строк позивної давності		74
4.	Погашено заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями		30, 31
5.	Переоформлено довгострокову позику на інші довгострокові зобов’язання	50	55
6.	Переоформлено короткострокову позику на інші довгострокові зобов’язання	60	55
7.	Те саме щодо заборгованості постачальникам та підрядникам	63	55
8.	Те саме щодо податкової заборгованості	64	55
9.	Те саме щодо заборгованості за страхуванням	65	55
10.	Те саме щодо іншої кредиторської заборгованості	68	55

Аналітичний облік ведуть за кожним кредитором та видами залучених коштів. Типові операції за рахунком 55 “Інші довгострокові зобов’язання” відображено у таблиці.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 2

Тема: Фінансовий облік операцій з цінними паперами

Мета: Ознайомитись із сутністю понять, обліку та оцінки векселів виданих, облігацій, акцій. Удосконалити знання щодо класифікації цінних паперів та навички розрахунку дивідендів за акціями та обліку розрахунків із учасниками.

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи охоплюють такі розділи обліку основних засобів:

- законодавча основа регулювання ринку цінних паперів в Україні;
- класифікація цінних паперів
- облік довгострокових зобов’язань з облігаціями;
- облік виданих короткострокових векселів;

- облік виданих довгострокових векселів;
- облік розрахунків із учасниками;
- оцінка акцій;
- бухгалтерський облік операцій з акціями.

Удосконалити навички обліку емісії цінних паперів, повторної емісії, обліку операцій з простим безвідсотковим векселем, операцій з простим відсотковим векселем, операцій з переказними векселями, обліком довгострокових зобов'язань за облігаціями. Особливостями обліку облігацій з дисконтом та премією.

Завдання

1. У другому кварталі 20__ р. підприємство за ціною 50 грн. за штуку викупило пакетом в 200000 шт. власні акції з метою їх подальшого продажу. Акції реалізовані на вторинному ринку у I і II кварталі наступного року відповідно пакетом в 100000 шт. за ціною 45 грн. за штуку і пакетом у 100000 шт. за ціною 55 грн.

Врахувати, що у попередніх періодах підприємством не був накопичений негативний фінансовий результат від операцій з акціями та іншими корпоративними правами у рамках особливого механізму.

2. Згідно договору купівлі-продажу наше підприємство придбало товарів на суму 24000 грн., у тому числі ПДВ. У погашення заборгованості виписаний вексель на суму зазначену у договорі. Строк погашення векселя – 30 днів з дати виписки векселя. По закінченню вказаного строку вексель погашається шляхом перерахування коштів підприємством на банківський рахунок продавця.

3. Підприємство у січні 200 р. випустило процентні облігації загальною номінальною вартістю 1,5 млн грн. і строком обороту 2 року. Відповідно умовам випуску проценти нараховуються і виплачуються в кінці кожного півріччя, а їх розмір становить 12 % від номінальної вартості.

Витрати, пов'язані з емісією і розміщенням облігацій, склали 30000 грн., а фактична вартість продажу всього випуску – 1550000 грн.

Розрахувати розмір премії та відобразити операції в обліку.

Контрольні запитання до теми

1. Поняття акції, облігації, векселя.
2. Нормативне регулювання ринку цінних паперів.
3. Методика обліку емісії цінних паперів.
4. Оцінка акцій.
5. Облік облігацій з премією.
6. Облік облігацій із дисконтом.
7. Вексель простий та переказний.
8. Індосамент.
9. Синтетичний облік векселів виданих.
10. Облік виплати дивідендів.

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Відповідно до вимог П(с)БО «Зобов'язання», зобов'язання підприємства повинні бути розділені на:

- а) довгострокові, поточні, забезпечення, непередбачувані зобов'язання, доходи майбутніх періодів;
- б) довгострокові, поточні, термінові;
- в) непередбачувані, довгострокові, поточні, кредитні, відсоткові;
- г) сумнівні, безстрокові;
- д) немає вірної відповіді.

2. Порядок формування та відображення в звітності інформації про зобов'язання визначає –

- а) П (с) Б О № 9;
- б) П (с) Б О № 10;
- в) П (с) Б О № 11;
- г) П (с) Б О № 12;
- д) П (с) БО № 15.

3. Довгострокові позики – ...

- а) позики, якими суб'єкти господарської діяльності користуються більше одного року;
- б) усі позики, крім поточних;
- в) являють собою залучення державою або приватними корпораціями позикових коштів шляхом випуску й розміщення на національному та міжнародному ринках позичкових капіталів боргових зобов'язань зі строками погашення від 5-10 до 40-50 років;
- г) усі відповіді вірні;
- д) немає вірної відповіді.

4. Вкажіть кореспонденцію до такої господарської операції: «Нараховано відсотки за довгостроковим кредитом»

- а) Дт 951 Кт 501;
- б) Дт 501 Кт 951;
- в) Дт 951 Кт 503;
- г) Дт 503 Кт 951;
- д) Дт 951 Кт 684.

5. Кореспонденція «Погашено заборгованість перед банком за позикою»

- а) Дт 601 Кт 311;
- б) Дт 621 Кт 30;
- в) Дт 55 Кт 311;
- г) Дт 55 Кт 30;
- д) Дт Дт 601 Кт 301.

6. Якщо підприємство одержало довгостроковий кредит чи уклало угоду фінансової оренди, частина його довгострокових зобов'язань, яку за умовами кредитної чи орендної угоди необхідно сплатити протягом 12 місяців з дати балансу, повинна бути перекласифікована у...

- а) довгострокові позики;
- б) поточну заборгованість;

- в) поточне зобов'язання;
 - г) а, б;
 - д) а, в.
7. На рахунку "Відстрочені податкові зобов'язання" ведеться облік суми ...
- а) податку на прибуток;
 - б) різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів;
 - в) податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування;
 - г) немає правильної відповіді;
 - д) всі відповіді вірні.
8. Облігація – це:
- а) цінний папір без визначеного часу обігу, що засвідчує участь його власника у статутному фонді акціонерного товариства, підтверджує членство у товаристві та право на участь в управлінні ним, дає право на отримання частки прибутку у вигляді дивіденда;
 - б) цінний папір, що засвідчує внесення його власником грошових коштів і підтверджує зобов'язання відшкодувати йому номінальну вартість цього цінного паперу в передбачений у ньому термін з виплатою фіксованого відсотка;
 - в) цінний папір, що засвідчує заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, для врегулювання яких потрібно буде використати ресурси, що втілюють в собі економічну вигоду;
 - г) немає правильної відповіді;
 - д) усі відповіді вірні.
9. Премія, отримана при реалізації облігації підлягає:
- а) дисконтуванню;
 - б) нормуванню;
 - в) амортизації;
 - г) котируванню;
 - д) емісії.
10. Метод приведення номінальної вартості облігацій до ринкової – це :
- а) преміювання;
 - б) амортизація премії чи дисконту;
 - в) номінал акції;
 - г) дисконт на облігації;
 - д) нарахування зносу.
11. Амортизація премії за облігаціями – це :
- а) нерівномірний розподіл суми премії по періодах платежів;
 - б) рівномірний розподіл суми премії по періодах платежів;
 - в) метод відображення дисконту за випущеними акціями;
 - г) включення частинами премії до вартості новоствореної продукції;
 - д) правильна відповідь відсутня.

Нормативно-правове забезпечення обліку довгострокових зобов'язань

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – №4.
2. Інструкція "Про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ", затверджена Наказом Державного казначейства України 10.07. 2000 № 61 з подальшими змінами й доповненнями.
3. Інструкція по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Затверджено Наказом Мінфіну України №291 від 30.11.99//Все про бухгалтерський облік – 2000.– №11.– С.15– 64.
4. Інструкція з бухгалтерського обліку кредитних, вкладних (депозитних) операцій та формування і використання резервів під кредитні ризики в банках України : . постановою Правл. Нац. банку України від 27 груд. 2007 р. № 481 // Законодав. і нормат. акти з банк. діяльн. – 2009. – №9. – С. 82 - 121. – Офіц. вісн. України. - 2008. - № 6. - Ст. 156 ; Закон. і норм. акти з банк. діяльності. - 2008. - № 2. - С. 8 - 47.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 17 "Оренда" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www. minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
6. Національні стандарти бухгалтерського обліку : спецвипуск // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 14 – 184.
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 із змінами і доп. // Бух. облік і аудит. – 2008. – №7. – С. 5 – 16.
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19 квіт. 2001 р. №186 // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 193 – 194.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 січ. 2000 р. № 20 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 51 - 53.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти" : затв. наказом М-ва фінансів України від 30 листоп. 2001 р. № 559 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 59 - 65.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Баланс" : затв. наказом М-ва фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 11 - 15.
12. Положення (стандарту) Бухгалтерського Обліку 14 "Оренда": затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. №181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www. minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)
13. Про аудиторську діяльність: Закон України в ред. від 14 вересня 2006 р. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №11. – С.39 - 43.
14. Порядок відображення в бухгалтерському обліку і звітності операцій, пов'язаних з приватизацією та орендою державних підприємств / наказ Міністерства фінансів України від 16 груд. 1993 р. № 109 // Юридичний вісник України. – 2009. – №48. – С. 21 - 27.
15. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.9р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

www.rada.gov.ua.

16. Про випуск облігацій внутрішньої державної позики для відшкодування сум податку на додану вартість: Закон України від 12.05.2010 № 368. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> – Законодавство України.

17. Про затвердження Інструкції про застосування Порядку викупу кредиторської і погашення дебіторської заборгованості держави з використанням казначейських векселів: Інструкція Мінфіну України від 16.06.99 р. № 151 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua.

18. Про застосування вексельних розрахунків: Закон України від 11.10.2005 № 20-45-2846. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> – Законодавство України.

19. Про оренду державного майна»: Законом України від 14.03.95 № 98. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> – Законодавство України.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 3. ОБЛІК ПОТОЧНИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

ТЕМА 4. ОБЛІК КОРОТКОСТРОКОВИХ ПОЗИК

Для обліку розрахунків у національній валюті та іноземній валюті за кредитами банків, термін повернення яких не перевищує 12 місяців з дати балансу, і за позиками, термін погашення яких минув застосовується рахунок 60 «Короткострокові позики». Слід зазначити, що для підприємств, у яких звичайний операційний цикл більше року, на рахунку 60 будуть відображатися кредити банків, термін повернення яких перевищуватиме 12 місяців, починаючи з дати Балансу, але при цьому такі ресурси будуть погашені протягом одного операційного циклу підприємства.

За кредитом даного рахунку відображаються суми одержаних кредитів(позик), за дебетом – погашення заборгованості за ними та переведення довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик).

Рахунок 60 “Короткострокові позики” має такі субрахунки :

- 601 “Короткострокові кредити банків у національній валюті”
- 602 “Короткострокові кредити банків в іноземній валюті”
- 603 “Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті”
- 604 “Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті”
- 605 “Прострочені позики в національній валюті”
- 606 “Прострочені позики в іноземній валюті”.

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками їх погашення.

ПРИКЛАД. 1 січня 2000 року підприємство отримало в банку кредит в розмірі 100 000 грн. під 70% річних. Дата повернення кредиту – 1 квітня 2011 року. Сплата відсотків проводиться щомісяця першого числа.

Отож, протягом терміну дії кредитного договору підприємство буде зобов'язане здійснити такі виплати:

Дата платежу	01.02.2011 р.	01.03.2011 р.	01.04.2011 р.
Відсотки	5833	5833	5833
Сума основного боргу	X	X	100000

В обліку ці операції будуть відображені таким чином :

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Зараховано кредит на поточний рахунок (01.01.2011 р.)	311	601	100000
2.	Нараховано суму відсотків, що підлягає сплаті(01.02.2011 р.)	951	684	17499
3.	Сплачено відсотки (01.02.2011 р.)	684	311	5833
4.	Сплачено відсотки (012.03.2011 р.)	684	311	5833
5.	Сплачено відсотки (01.04.2011 р.)	684	311	5833
6.	Повернено основну суму боргу	601	311	100000
7.	На результати діяльності списано нараховані відсотки	792	951	17499

Типова кореспонденція рахунків при обліку короткострокових позик буде виглядати так:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Погашено заборгованість за короткостроковими позиками готівкою	60	30
2.	Погашено заборгованість за короткостроковими позиками з розрахункового рахунку	60	31
3.	Погашено заборгованість за короткостроковими позиками за рахунок коштів покупців	60	36
4.	Погашено заборгованість за короткостроковими позиками за рахунок коштів різних дебіторів	60	37
5.	Переоформлено короткострокову позику на довгострокову	60	50
6.	Отримано короткострокову позику готівкою	30	60
7.	Отримано короткострокову позику на розрахунковий рахунок	31	60
8.	Проведено поточні фінансові інвестиції за рахунок короткострокової позики	35	60

9.	Перераховано аванси постачальникам та підрядникам за рахунок короткострокової позики	371	60
10.	Погашено заборгованість перед орендодавцем за об'єкти довгострокової оренди за рахунок короткострокової позики	53	60
11.	Погашено довгострокову позику за рахунок короткострокової	50	60
12.	Погашено заборгованість перед постачальниками та підрядниками за рахунок короткострокової позики	63	60
13.	Сплачено податки за рахунок короткострокової позики	64	60
14.	Сплачено за рахунок позики відповідні витрати	91,92,93, 94,95,99	60

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 3

Тема: Фінансовий облік короткострокових та довгострокових зобов'язань
Мета: Ознайомитись із особливостями відображення в обліку короткострокових та довгострокових кредитів банків та аспектів кредитного договору

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи охоплюють такі розділи обліку основних засобів:

- облік довгострокових зобов'язань;
- облік виданих довгострокових векселів;
- облік зобов'язань із оренди;
- облік короткострокових позик;
- облік поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

Схема фінансового обліку довгострокових зобов'язань відображено на рис.

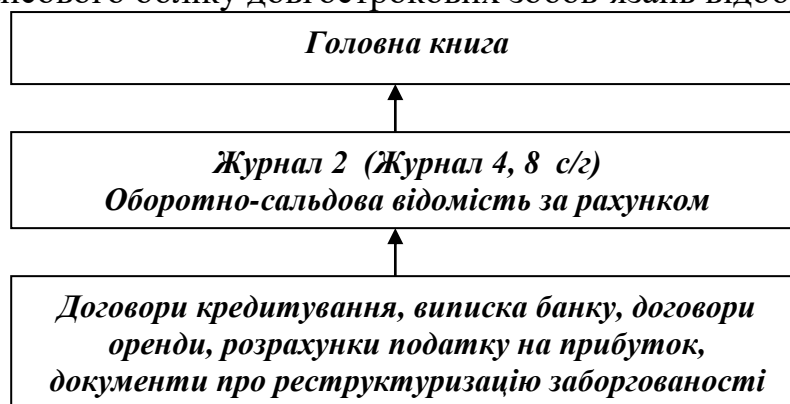


Рис. 2 Схема фінансового обліку довгострокових зобов'язань

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись зі П(С)БО 11 “Зобов'язання” та П(С)БО 14 “Оренда”, особливостями кореспонденції

рахунків з обліку розрахунків за довгостроковими позиками, довгостроковими векселями виданими, довгостроковими зобов'язаннями з оренди, їх аналітичним і синтетичними обліком.

Перелік необхідних документів

Всі розрахунки у роботі оформляти бухгалтерськими довідками.

Реквізит підприємства

Назва підприємства: Публічне акціонерне товариство “Атланта”

Вид діяльності: виробнича.

Директор: Карпенко К. В.

Головний бухгалтер: Макаров Й. А.

Завдання

1. Підприємство взяло в оренду необоротні активи. Визначити фінансові витрати та фінансові доходи за орендою вантажного автомобіля і приміщення складу за умовою, що:

- мінімальні орендні платежі за вантажним автомобілем становить 4 тис. грн. і сплачують щомісяця;
- строк оренди – 6 років, починаючи з 02.01.20__ р.;
- справедлива вартість приміщення складу – 250 тис. грн.;
- строк оренди – 9 років, починаючи з 02.01.20__ р.;
- орендна ставка 12 % річних;
- орендні платежі сплачують щомісяця.

Розрахунки виконайте відповідно до методики, визначеної у додатках 1 та 2 П(С)БО 14 “Оренда” (дод.1.2).

2. Відобразити в обліку розрахунок з орендодавцем за перший квартал звітного року.

3. ПАТ “Атланта” отримало банківський кредит під 30 % річних в сумі 120000 грн. на 6 місяців. За дорученням підприємства сума кредиту направлена банком у якості передоплати за цеглу на рахунок постачальника. Банківський кредит повернуто у термін, який передбачено у кредитному договорі. Сума процентів сплачених підприємством банку за користування кредитом, склала 18000 грн. відобразити господарські операції в бухгалтерському обліку та оформити необхідні бухгалтерські документи у послідовності згідно такої послідовності:

- перераховано оплату постачальнику за будівельні матеріали за рахунок отриманого кредиту банку;
- відображено нарахування відсотків за користування банківським кредитом з одночасним списанням на фінансовий результат;
- сплачено відсотки банку за користування кредитом;
- погашена заборгованість за кредитом.

4. Підприємство 02.01. 20__ р. отримало у банку кредит на фінансування будівництва будівлі у розмірі 150 тис. грн. на 3 роки під 23 % річних. Дата повернення кредиту 02. 01. 20__ р. Проценти за використання кредитом на протязі всього строку його використання сплачують щорічно у перший робочий

день липня.

Згідно умов кредитного договору за порушення строку погашення кредиту і сплати відсотків нараховується пеня в розмірі 0,05 % за кожен день такої прострочення.

Суму основного боргу та відсотків за останній рік його використання підприємство сплатило 11.03.20__ р.

Розрахувати суму відсотків за користуванням кредитом за рік і за весь строк дії кредитної угоди (табл.2).

Таблиця 2

Розрахунок платежів згідно кредитної угоди

Строк виплати	Відсотки	Сума основного боргу	Пеня
02.01.20__	?	-	-
02.01.20__	?	-	-
02.01.20__	?	150000	-
11.03.20__			

Відобразити сплату відсотків та суми основного боргу бухгалтерськими проведеннями для двох варіантів: основна сума боргу сплачена у кінці строку кредитного договору; частини суму короткострокового кредиту, яка припадає на сплату у звітний період відноситься до короткострокових зобов'язань та погашається пропорційно частинами.

Консультаційна інформація: прийняті в операційну оренду основні засоби в орендаря зараховують на позабалансовий рахунок 01 "Орендовані необоротні активи" за балансовою і первісною вартістю орендодавця, зазначеною у договорі оперативної оренди. Реєстром аналітичного обліку таких основних засобів є копія інвентарної картки цього об'єкта або витяг з інвентарної книги, що мають бути переданими бухгалтерією орендодавця до акта прийому-передачі орендованих об'єктів. Ці картки (витяги) зберігає бухгалтерія орендаря окремо. Прийняті в оперативну оренду основні засоби обліковують за інвентарними номерами орендодавця.

Контрольні запитання до теми

1. Сутність поняття зобов'язання, короткострокові та довгострокові зобов'язання згідно П(С)БО 11.
2. Особливості ануїтетної та класичної схем виплати відсотків за кредитом.
3. Положення кредитного договору, на які варто звернути увагу бухгалтеру.
4. Синтетичний облік короткострокових та довгострокових кредитів та відсотків за ними.
5. Облік довгострокових орендних зобов'язань.
6. Облік поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

ТЕМА 5. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДЧИКАМИ

Розрахунки з постачальниками та підрядниками здійснюються на основі укладених договорів.

Бухгалтеру в угоді на постачання необхідно звернути увагу на такі положення: обсяг постачання товарно-матеріальних цінностей, терміни оплати та умови оплати. У випадку чітко прописаних штрафних санкцій за несвоєчасну оплату за рахунками постачальників, варто здійснювати оплату через акредитив. У випадку зовнішньоекономічної діяльності – на умови ІНКОТЕРМС, тобто умови та місце передачі ризиків за товар у дорозі.

При отриманні товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) на складі постачальника представник підприємства – покупець зобов'язаний пред'явити довіреність та документ, що засвідчує його особу. Довіреність видається працівникові за розпорядженням директора. Складання і видачу цього документа здійснює спеціально призначена особа.

У довіреності вказується:

- найменування підприємства-одержувача і його адреса;
- ідентифікаційний код;
- найменування підприємства платника і його адреса;
- номер розрахункового рахунку, найменування і код (МФО) банку;
- дата видачі і дата, до якої довіреність дійсна;
- кому видана довіреність: посада і прізвище, ім'я та по батькові. Якщо довіреність видається не працівнику підприємства, то крім посади, можна вказати найменування підприємства на якому ця особа працює;
- документ, що засвідчує особу працівника, на якого виписується довіреність, його серія, номер, дата видачі, ким виданий;
- найменування організації – постачальника, від якої повинні бути отримані цінності;
- номер і дата документа, на підставі якого отримують цінності, наприклад, наряду, рахунку, договору, заявки, угоди або будь – якого іншого документа, що їх заміняє. Причому одна довіреність може бути виписана на кілька рахунків, нарядів тощо (всі вони повинні бути вказані в довіреності), якщо цінності, вказані в цих рахунках, нарядах, необхідно отримувати від одного і того ж постачальника і з одного й того ж складу;
- перелік цінностей, які належить отримати, їх найменування, одиниці вимірювання (кг, м, шт. тощо) і кількість.

Виписані, але не використані довіреності не знищуються, а підлягають поверненню відповідальній особі. Ця особа зберігає невикористані бланки в окремих папках протягом встановленого терміну. У разі пошкодження, знищення, крадіжки бланку довіреності складається акт відповідною комісією.

Після належного оформлення довіреність завіряється підписом керівника та бухгалтера і ставиться печатка підприємства. Довірена особа ставить свій підпис як зразок. Слід пам'ятати, що виписана довіреність дійсна протягом 10 днів.

При відпуску цінностей зі складу постачальником виписується накладна, в якій зазначається номер довіреності та дата її видачі. У випадку, коли

постачальник є платником ПДВ, він виписує покупцю ще й податкову накладну. Після відпуску матеріалів довіреність та другий примірник накладної здається в бухгалтерію постачальника. Доставлені довіреною особою матеріали на склад, оприбутковуються комірником прибутковим ордером (форми М-4). Для розрахунків з постачальником за отримані товарно-матеріальні цінності покупець переважно використовує платіжне доручення, по якому обслуговуючий банк перераховує кошти на рахунок постачальника. Проте при розрахунках між суб'єктами підприємницької діяльності можуть використовуватися й інші форми безготівкових розрахунків, а також готівкова форма оплати.

Довірена особа зобов'язана не пізніше наступного дня після оприбуткування цінностей надати працівникові, який виписує довіреності документи про придбання та оприбуткування матеріалів на складі.

При наданні послуг, виконанні робіт підставою для здійснення розрахунків є підписаний замовником Акт виконання робіт, надання послуг.

У бухгалтерському обліку розрахунки з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконанні роботи і надані послуги ведуться на рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками".

За кредитом рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, а за дебетом – її погашення, списання тощо.

Рахунок 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" має такі субрахунки:

- 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками";
- 632 "Розрахунки з іноземними постачальниками";
- 633 "Розрахунки з учасниками ПФГ".

Аналітичний облік ведеться за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Бувають випадки, коли з різних причин розрахунки з постачальниками і підрядниками не здійснюються у термін, який зазначений в угоді. Тоді виникає заборгованість перед постачальниками та підрядниками, яка є найбільш поширеним видом кредиторської заборгованості.

Типові проведення по відображенню розрахунків із постачальниками та підрядниками будуть виглядати так:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Списано кредиторську заборгованість внаслідок виявлення браку здійсненого з вини постачальника	63	24
2.	Погашено кредиторську заборгованість грошовими коштами	63	30,31
3.	Оплачено заборгованість передачею	63	34

	отриманого короткотермінового векселя		
4.	Зараховано заборгованість за відвантажену продукцію в погашення кредиторської заборгованості	63	36
5.	Проведені розрахунки по купівлі продукції через підзвітну особу	63	37
6.	Збільшено суму пайового капіталу на суму заборгованості перед постачальниками	63	41
7.	Зарахування заборгованості за товари, послуги перед постачальниками в рахунок погашення їхньої заборгованості по внескам до статутного капіталу	63	46
8.	Погашена заборгованість перед постачальниками за рахунок цільового фінансування	63	48
9.	Заборгованість оформлена довгостроковою позикою	63	50
10.	Видано довгостроковий вексель або облігацію в рахунок погашення кредиторської заборгованості	63	51,52
11.	Кредиторська заборгованість оформлена короткостроковою позикою	63	60
12.	Видано короткостроковий вексель в рахунок погашення кредиторської заборгованості	63	62
13.	Відображено курсову різницю при розрахунках з іноземними постачальниками (у випадку підвищення курсу іноземної валюти)	63	71
14.	Відображено кредиторську заборгованість перед підрядниками за виправлення браку	24	63
15.	Оприбутковано матеріали, МШП, товари, що надійшли від постачальників	20, 22, 28	63
16.	Виконані роботи, надані послуги підрядниками	23	63
17.	Виконані роботи, надані послуги: загальновиробничого характеру; загальногосподарського характеру; пов'язані із збутом	91 92 93	63
18.	Нараховано фінансові санкції – зобов'язання перед постачальниками і підрядниками	94	63
19.	Виконані роботи по ліквідації наслідків надзвичайних подій	99	63

Контрольні запитання до теми

1. Протягом якого часу дійсна видана довіреність?

2. Довірена особа зобов'язана не пізніше якого терміну після оприбуткування цінностей надати працівникові, який виписує довіреності, документи про придбання та оприбуткування матеріалів на склад?
3. При наданні послуг, виконанні робіт підставою для здійснення розрахунків є?
4. Відповідно до НП(С)БО 1 під поточними зобов'язаннями розуміють?
5. Відобразить операції в кореспонденціях:
 - нараховано відсотки за кредит;
 - сплачено відсотки за кредит.
6. Чи є довіреність бланком суворої звітності?
7. Підприємство отримало матеріали від постачальника на суму 100 грн. крім того ПДВ. Яку суму підприємство має перерахувати постачальнику?
8. Чиї підписи зазначаються у довіреності?
9. Який документ переважно використовується для розрахунків з постачальниками за отримані ТМЦ?
10. Відобразить операції в кореспонденціях:
 - погашено заборгованість за довгостроковими позиками за рахунок коштів покупців;
 - отримано довгострокову позику готівкою;
 - видано короткостроковий вексель в рахунок погашення кредиторської заборгованості.

ТЕМА 6. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ

1. Теоретичні аспекти обліку оподаткування підприємств
2. Облік податку на додану вартість
3. Облік податку на прибуток
4. Облік податку на доходи фізичних осіб
5. Облік розрахунків за акцизним збором
6. Облік екологічного податку

5.1 Теоретичні аспекти обліку оподаткування підприємств

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.

До **загальнодержавних** належать податки та збори, що встановлені цим Кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених цим Кодексом.

До **місцевих** належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

До загальнодержавних належать такі податки та збори:

1. податок на прибуток підприємств;
2. податок на доходи фізичних осіб;
3. податок на додану вартість;
4. акцизний податок;
5. збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
6. екологічний податок;
7. рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;
8. рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні;
9. плата за користування надрами;
10. плата за землю;
11. збір за користування радіочастотним ресурсом України;
12. збір за спеціальне використання води;
13. збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
14. фіксований сільськогосподарський податок;
15. збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
16. мито;
17. збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
18. збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

До місцевих податків належать:

1. податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
2. єдиний податок.

До місцевих зборів належать:

1. збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
2. збір за місця для паркування транспортних засобів;
3. туристичний збір.

Платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з цим Кодексом.

Кожний з платників податків може бути платником податку за одним або кількома податками та зборами.

Податковим агентом визнається особа, на яку покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.

Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені цим Кодексом для платників податків.

Об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку.

Базою оподаткування визнаються конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування.

База оподаткування – це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

Ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування.

Податкова пільга – передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності певних підстав.

Строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно.

Податковим періодом визнається встановлений цим Кодексом період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів. Податковий період може складатися з кількох звітних періодів.

Сплата податків та зборів здійснюється в грошовій формі у національній валюті України, крім випадків, передбачених Податковим Кодексом або законами з питань митної справи.

Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби.

Облік податків, зборів і платежів підприємства здійснюють на рахунку “*Розрахунки за податками та платежами*”. За кредитом цього рахунку відображують нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплату, списання тощо.

- 641 “*Розрахунки за податками*”;
- 642 “*Розрахунки за обов'язковими платежами*”
- 643 “*Податкові зобов'язання*”;
- 644 “*Податковий кредит*”.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами виконують за їх видами.

Облік платежів ведуть окремо по кожному податку чи платежу.

На основі відповідних первинних документів (податкових накладних з податку на додану вартість, розрахунків встановленої форми з інших податків і платежів та платіжних доручень про їх перерахування до бюджету) роблять записи у розрізі кожного податку чи платежу в реєстрах аналітичного обліку розрахунків з бюджетом. Для обліку податку на додану вартість, крім того, використовують книги обліку продажу і придбання товарів (робіт, послуг), записи в яких здійснюються за податковими накладними. Одночасно податок на додану вартість відображають у товарно-транспортних накладних та платіжних доручень про оплату покупцями вартості відвантажених їм товарів, продукції, виконаних робіт та наданих послуг або отриманих від постачальників чи підрядників сировини, товарів, робіт і послуг. При цьому запис операцій у податкових накладних має відповідати запису в інших документах.

Облік розрахунків за податками і платежами треба організувати так, щоб за кожним із них окремо можна було мати дані про нараховані та сплачені суми, заборгованість на кінець місяця. Тому до субрахунку 641 необхідно відкрити аналітичні рахунки за назвою податків і платежів.

- 6411 “Розрахунки з податку на додану вартість”;
- 6412 “Розрахунки з податку на прибуток”;
- 6413 “Розрахунки з акцизного збору”;
- 6414 “Розрахунки з доходів громадян” і т.д.

6.2 Облік податку на додану вартість

Податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується та сплачується на ціну.

У 2016 році залишені розміри діючих ставок ПДВ – 20 %, 7 % (для лікарських засобів) і 0 %. При цьому перелік операцій, що підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою (ст. 195 Кодексу) залишається без змін.

Вимоги щодо реєстрації осіб як платників податку. У разі якщо Податкова накладна дає право покупцю, зареєстрованому як платник податку, на включення до податкового кредиту витрат зі сплати ПДВ.

З 1 січня 2015 року відбулись зміни у виписуванні та реєстрації податкової накладної. А саме.

1. З 1 січня 2015 року запроваджено **систему електронного адміністрування ПДВ**, яка забезпечує автоматичний облік у розрізі платників ПДВ:

- 1) суми податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;
- 2) суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України;
- 3) суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі елект-

ронного адміністрування ПДВ;

4) суми податку, на яку платники мають право видати податкові накладні.

Порядок електронного адміністрування ПДВ встановлюється Кабінетом Міністрів України.

2. Рахунки відкриватимуться платникам автоматично. Для їх відкриття центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію податкової та митної політики, надсилає банку, в якому відкриваються ці рахунки, реєстр платників, в якому зазначаються назва платника, код ЄДРПОУ та індивідуальний податковий номер платника. Банк, у якому відкриваються рахунки платників у системі електронного адміністрування ПДВ, визначається Кабінетом Міністрів України.

На рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ платника зараховуються кошти:

1) з власного поточного рахунку платника в сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку;

2) з власного поточного рахунку платника в сумі податку, отриманого від покупців при проведенні операцій з продажу товарів/послуг за готівкові кошти або при проведенні бартерних (товарообмінних) операцій;

3) з рахунку у системі електронного адміністрування ПДВ платника перераховуються кошти до державного бюджету або на спеціальний рахунок платника — сільськогосподарського підприємства, що обрав спеціальний режим відповідно до ст. 209 Податкового кодексу України, в сумі податкових зобов'язань з ПДВ, що підлягає сплаті за наслідками звітного податкового періоду.

3. Кошти, зараховані на рахунок платника в системі електронного адміністрування ПДВ, є коштами, які використовуються виключно у цілях розрахунку за цим податком

Платнику ПДВ після анулювання реєстрації платника податку закривається його рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ, а залишок коштів на такому рахунку перераховується до бюджету на підставі реєстру, який центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію податкової та митної політики, надсилає банку, в якому відкрито рахунки платників у системі електронного адміністрування ПДВ, в якому зазначаються назва платника, код ЄДРПОУ та індивідуальний податковий номер платника і сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету. На підставі такого реєстру банк перераховує суми податку до бюджету.

4. Скасовано паперові форми податкових накладних (відповідні зміни внесено до ст. 201 Податкового кодексу України). У зв'язку з цим немає необхідності складати податкову накладну у двох примірниках, про що також внесено зміни до п. 201.4 вищезазначеної статті. Встановлено, що платник ПДВ зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) податкову накладну, складену в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису

уповноваженої платником особи, і зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних. З 01.01.2015 р. реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних підлягатимуть всі податкові накладні незалежно від розміру ПДВ в одній податковій накладній.

У разі нарахування податкових зобов'язань за товарами/послугами, необоротними активами, під час придбання або виготовлення яких суми ПДВ було включено до складу податкового кредиту, якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися в операціях, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, передаються у межах балансу або використовуються в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку, платник також має скласти і зареєструвати відповідні податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Доповненнями, внесеними до п. 198.6 ст. 198 Податкового кодексу України, передбачено, що не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтвержені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними.

Сума податку, на яку платник має право видати податкові накладні ($\sum_{\text{Накл}}$), обчислюється за такою формулою:

$$\sum_{\text{Накл}} = \sum_{\text{НаклОтр}} + \sum_{\text{Митн}} + \sum_{\text{ПопРах}} - \sum_{\text{НаклВид}} - \sum_{\text{Відшкод}} - \sum_{\text{Перевищ}}, \quad (1.1)$$

де $\sum_{\text{НаклОтр}}$ — загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

$\sum_{\text{Митн}}$ — загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України;

$\sum_{\text{ПопРах}}$ — загальна сума поповнення рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість з власного поточного рахунку платника;

$\sum_{\text{НаклВид}}$ — загальна сума податку за виданими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

$\sum_{\text{Відшкод}}$ — загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування;

$\sum_{\text{Перевищ}}$ — загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних.

4. Щодо реєстру виданих та отриманих податкових накладних. Змінами, внесеними до п. 201.15 ст. 201 Податкового кодексу, не передбачено ведення платником ПДВ реєстру виданих та отриманих податкових накладних і подання до контролюючого органу копій записів у такому реєстрі в електронному вигляді.

Водночас зазначену статтю доповнено новим п. 201.11, згідно з яким на платників ПДВ покладено обов'язок ведення реєстру виданих та отриманих

маних документів, які є підставою для нарахування сум ПДВ, що відносяться до податкового кредиту, без отримання податкової накладної (транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, касові чеки, податкова накладна при постачанні послуг нерезидентом). Платники податку у складі податкової звітності з цього податку подають до контролюючого органу копії записів у цих реєстрах за такий період в електронному вигляді. Форму, порядок заповнення та подання реєстру встановлено згідно із законодавством.

5. Податкова звітність з ПДВ – виключно в електронній формі. Пункт 49.4 ст. 49 Податкового кодексу України доповнено абзацом другим, яким встановлено, що податкова звітність з ПДВ подається до контролюючого органу всіма платниками в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. Отже, починаючи із 1 січня 2015 року усі платники ПДВ мають звітуватися виключно в електронній формі. При цьому подання декларації в паперовому вигляді із січня 2015 р. не передбачається. За підсумками звітного податкового періоду відповідно до задекларованих в податковій декларації результатів платником проводиться розрахунок з бюджетом у порядку, визначеному ст. 200 Податкового кодексу України.

6. Джерелом сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків - є також суми коштів, що обліковуються в системі електронного адміністрування ПДВ.

Згідно з чинними нормами законодавства джерелами самостійної сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків є будь-які власні кошти, у тому числі отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, отримані як позика (кредит), та з інших джерел з урахуванням особливостей, визначених ст. 87 Податкового кодексу України, а також суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів. Доповненнями, внесеними до п. 87.1 ст. 87 Податкового кодексу України, передбачено, що джерелом самостійної сплати грошових зобов'язань з ПДВ є також суми коштів, що обліковуються в системі електронного адміністрування ПДВ.

7. Збільшено з 300 тис.грн. до 1 млн.грн. граничну суму обсягів постачання при реєстрації платників ПДВ.

Починаючи з 1 січня 2015 р. обов'язковій реєстрації платниками ПДВ підлягатимуть лише особи, у яких загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V Податкового кодексу України, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно не перевищуватиме 1 млн. грн. (без урахування ПДВ).

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
Придбання активів (робіт, послуг): особливості обліку ПДВ			
<i>Перша подія – надходження активів (робіт, послуг)</i>			
1.	Оприбутковано виробничі запаси, придбані у постачальника	20	63
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	6411	63, 685, 372
3.	Погашено заборгованість за отримані виробничі запаси	63	31
<i>Перша подія – передплата</i>			
1.	Перераховано авансовий платіж за активи (роботи, послуги)	371	31
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	6411	644
3.	Оприбутковано активи	20	63, 685, 372
4.	Списано суму нарахованого податкового кредиту	644	63, 685, 372
5.	Відображено взаємозалік заборгованостей	63, 685, 372	371
Реалізація активів (робіт, послуг): особливості обліку ПДВ			
<i>Перша подія – відвантаження активів (робіт, послуг)</i>			
1.	Відвантажено роботи (виконано роботи, надано послуг)	36	70
2.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	70	6411
3.	Списано собівартість активів (робіт, послуг)	90	26
4.	Віднесено на фінансові результати доходи від реалізації	70	791
5.	Списано на фінансові результати собівартість активів (послуг, робіт)	791	90
6.	Отриману оплату за відвантажені активи (роботи, послуги)	31	36
<i>Перша подія – надходження авансу</i>			
1.	Отримано аванс від покупця (замовника)	31	681
2.	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	643	6411
3.	Відвантажено активи в рахунок активу	36	70
4.	Списано суму раніше нарахованих податкових зобов'язань	70	643
5.	Списано собівартість активів	90	26
6.	Віднесено на фінансові результати доходи від реалізації	70	791
7.	Списано на фінансові результати собівартість активів	791	90
8.	Відображено взаємозалік заборгованостей	681	36

6.3 Облік податку на прибуток

Платниками податку на прибуток є суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами.

Об'єктом оподаткування є:

прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III Податкового кодексу України.

Доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, включаються до доходів звітного періоду складаються з:

1. доходу від операційної діяльності;
2. інших доходів.

Витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються із:

1. витрат операційної діяльності;
2. інших витрат.

Не включаються до складу витрат:

1. витрати, не пов'язані з провадженням господарської діяльності, а саме витрати на: організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків (крім благодійних внесків та пожертвувань неприбутковим організаціям).

2. платежі платника податку в сумі вартості товару на користь комітента, принципала тощо за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами, перераховані платником на виконання цих договорів;

3. суми попередньої (авансової) оплати товарів, робіт, послуг;

4. витрати на погашення основної суми отриманих позик, кредитів;

5. витрати на придбання, виготовлення, будівництво, реконструкцію, модернізацію та інше поліпшення основних засобів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також з придбанням (виготовленням) нематеріальних активів, які підлягають амортизації;

6. суми податку на прибуток; податку на додану вартість, включеного до ціни товару (роботи, послуги), що придбаваються платником податку для виробничого або невиробничого використання, податків на доходи фізичних осіб.

7. витрати на утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання материнських компаній, які є окремими юридичними особами;

8. дивіденди;

9. витрати, не підтвержені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення бухгалтерського обліку та нарахування податку;

10. амортизаційні відрахування.

Ставки податку на прибуток підприємств:

Відповідно до п. 136.1 ст. 136 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.

Розрахунки за податком на прибуток в обліку відображають таким чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція Рахунків	
		Дт	Кт
1.	Нараховано податок на прибуток	981	6412
2.	Визначену суму податку на прибуток перераховано до бюджету	6412	31
3.	Відображено суму відстроченого податкового активу	17	6412
4.	Відображено відстрочені податкові зобов'язання	98	54

6.4 Облік податку на доходи фізичних осіб

Платниками податку є: фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи.

Об'єктом оподаткування є:

1. загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
2. доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
3. іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

Загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

З 01.01.2016 р. відповідно до Закону України від 24 грудня 2015 року № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» введена єдина ставка податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) 18 відс. замість колишніх 15 і 20.

Крім того, переглянуто ставки ПДФО в частині оподаткування доходів у вигляді виграшів та призів, нарахованих на користь платників податку – фізичних осіб. Замість 15 (30) відс. застосовується ставка податку 18 відсотків.

Зменшено ставку ПДФО для пасивних доходів з 20 відс. до 18 відсотків. Термін «пасивні доходи» означає такі доходи:

- проценти на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок;
- проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках;
- інші проценти (у тому числі дисконтні доходи);
- процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом;
- плата (відсоток), що розподіляється відповідно до пайових членських внесків членів кредитної спілки та ін.

Ставка податку 15 відс. встановлена для пенсій, щомісячного довічного грошового утримання, які отримуються платником податку з Пенсійного фонду України або бюджету згідно із законом, в частині перевищення над триразовим розміром мінімальної зарплати, встановленої на 1 січня (у розрахунку на місяць) (у 2016 році – 4 134 грн.) (п. 167.4 ст. 167 ПКУ).

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отримуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму **податкової соціальної пільги**:

1. у розмірі, що дорівнює 50 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку;

2. у розмірі, що дорівнює 100 відсоткам суми пільги – для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – у розрахунку на кожну таку дитину;

3. у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам суми пільги, – для такого платника податку, який:

а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

б) утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років;

в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;

г) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена п.п. «б» п.п. 169.1.4 п. 169.1 ст. 169 ПКУ;

д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;

е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», крім осіб, визначених у п.п. «б» п.п. 169.1.4 п. 169.1 ст. 169 ПКУ;

4. у розмірі, що дорівнює 200 відсоткам суми пільги, – для такого платника податку, який є:

а) 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";

б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";

в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;

г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

г) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем його нарахування (виплати).

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Отже, будь – який платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, розмір якого у 2016 році не перевищує 1930 гривень (у розрахунку на місяць) (1378,00 x 1,4 та округлюється до найближчих 10 гривень) на суму податкової соціальної пільги – 689 гривень (1378,00 x 50 відс.).

Зауважуємо, що граничний розмір заробітної плати, який дає право на податкову соціальну пільгу одному з батьків визначається з урахуванням кількості дітей. Наприклад, якщо платник податку має двох дітей, граничний розмір заробітної плати, який дає право на податкову соціальну пільгу одному з батьків у 2016 році становить 3860 гривень (1930, 00 гривень x 2 дитини).

Розрахунки за податком з доходів громадян в обліку відображають таким чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція Рахунків	
		Дт	Кт
1.	Утримано податок з доходів громадян із заробітної плати	661	6414
2.	Утримано податок з доходів громадян із дивідендів	671	6414
3.	Утримано податок з доходів громадян з інших виплат	672	6414
4.	Нараховано штраф, пеню у зв'язку з порушенням вимог до обліку податку з доходів громадян	661 67	642
5.	Перераховано до бюджету штраф, пеню	642	31

6.5 Облік розрахунків за акцизним податком

Акцизний податок – непрямий податок, який нараховується та сплачується на ціну поверх ПДВ.

Платниками податку є:

1. Особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини.

2. Особа – суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

3. Фізична особа – резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства.

4. Особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазяйними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку.

5. Особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку.

6. Особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог.

7. Особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів у разі порушення таких умов.

8. Особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільняються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов.

До підакцизних товарів належать:

1. спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
2. тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
3. нафтопродукти, скраплений газ;
4. автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли.

Положеннями Закону України від 24 грудня 2015 року № 909-VIII „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році” передбачено нововведення:

запровадження системи електронного адміністрування реалізації пального; введення акцизної накладної, як обов'язкового електронного документу, який складатиметься при здійсненні всіх операцій з реалізації пального на внутрішньому ринку. При цьому, з 1 березня 2016 року діятиме перехідний період для такого нововведення, з 1 квітня 2016 року акцизні накладні функціонуватимуть повноцінно;

зміна одиниці виміру пального, на яке встановлено ставки акцизного податку, з кілограмів на літри приведених до температури 15⁰С. Зазначені зміни набирають чинності з 1 березня 2016 року.

Розрахунки за акцизним збором можна відобразити так:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція Рахунків	
		Дт	Кт
1.	Нараховано суму акцизного збору на підакцизну реалізовану продукцію, товари	701	6413
2.	Нараховано суму акцизного збору за імпортованими товарами (включено до первісної вартості товарів)	702	6413
3.	Перераховано до бюджету суму акцизного збору	6413	31

6.6 Облік екологічного податку

Екологічний податок – загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року.

Платниками податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони

здійснюються:

1. викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
2. скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
3. розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини;
4. утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);
5. тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

Об'єктом та базою оподаткування є:

1. обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;
2. обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти;
3. обсяги та види (класи) відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах протягом звітного кварталу, крім обсягів та видів (класів) окремих відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю окремих видів відходів як вторинної сировини і провадять статутну діяльність із збирання і заготівлі таких відходів;
4. обсяги та види палива, реалізованого податковими агентами;
5. обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;
6. обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

Контрольні питання до теми

1. Що таке податки?
2. Назвіть субрахунки 64 рахунку?
3. Як називаються платники податків за новим Податковим кодексом?
4. Яка формула розрахунку прибутку до оподаткування?
5. Чи включається амортизація до складу валових витрат?
6. Назвіть ставки податку на прибуток?
7. Що таке ПДВ?
8. Після перевищення якої суми особа зобов'язана зареєструватися як платник ПДВ в органі державної податкової служби?
9. Формула розрахунку доходу нижче якого застосовується податкова соціальна пільга?
10. Який розмір податкової соціальної пільги у працівник який є інвалідом 2 групи?
11. Ставка податку з доходу фізичних осіб?
12. Назвіть групи підакцизних товарів?
13. Що таке податковий кредит?
14. У скількох екземплярах виписується податкова накладна?
15. Перерахуйте місцеві податки і збори?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ

1. Поточні зобов'язання – це
 - а) зобов'язання за певний період, що виникають в поточному звітному періоді та не анулюються в наступних звітних періодах;
 - б) зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу;
 - в) зобов'язання підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;
 - г) всі відповіді вірні;
 - д) немає правильної відповіді.

2. На субрахунку 631 відображаються?
 - а) розрахунки з постачальниками і підрядниками в іноземні валюти;
 - б) розрахунки з постачальниками і підрядниками в національні валюти;
 - в) розрахунки з покупцями і замовниками;
 - г) а, б;
 - д) всі відповіді вірні.

3. Облік на 64 рахунку відбувається на підставі таких документів:
 - а) податкових накладних з податку на додану вартість;
 - б) розрахунків встановленої форми з інших податків і платежів;
 - в) платіжних доручень про перерахування податків у бюджет;
 - г) відомості відрахувань єдиного соціального внеску;
 - г) усі відповіді правильні.

4. Операція «Утримано із зарплати прибутковий податок з доходу фізичних осіб» відображається
 - а) Дт 65 – Кт 64;
 - б) Дт 66 – Кт 65;
 - в) Дт 66 – Кт 64;
 - г) Дт 65 – Кт 311;
 - д) немає правильної відповіді.

5. Податкова накладна складається у...
 - а) момент виникнення податкових зобов'язань продавця;
 - б) разі продажу товарів (робіт, послуг);
 - в) разі, якщо обсяг разового продажу товарів (робіт, послуг) не більший двадцяти гривень;
 - г) усі відповіді вірні;
 - д) немає вірної відповіді.

6. Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх .
 - а) видами;
 - б) розмірами;
 - в) ставками;
 - г) строком сплати;
 - д) всі відповіді вірні.

7. Хто виписує податкову накладну?
- а) покупець;
 - б) продавець;
 - в) податкова адміністрація;
 - г) керівництво підприємства;
 - д) обидві сторони – і продавець і покупець.
8. Уримання єдиного соціального внеску має здійснюватись із:
- а) лише основної заробітної плати;
 - б) основної і додаткової заробітної плати;
 - в) додаткової заробітної плати та інших компенсаційних доплат;
 - г) суми оплати праці, яка включає всі види заробітної плати;
 - д) загальну суму нарахувань, що перевищує прожитковий мінімум.
9. Платник податку з доходів фізичних осіб має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу на суму:
- а) загальної соціальної пільги;
 - б) додаткової заробітної плати;
 - в) відпускних;
 - г) податку з доходів фізичних осіб, сплачених у минулому місяці;
 - д) єдиний соціальний внесок.
10. Ставка оподаткування доходів фізичних осіб становить:
- а) 13 % об'єкта оподаткування;
 - б) 13 % від основної заробітної плати;
 - в) 15 % об'єкта оподаткування;
 - г) 15 % від основної заробітної плати;
 - д) немає вірної відповіді.

Нормативно-правове забезпечення обліку розрахунків за податками

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

2. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 12.05.2011р. № 3332-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3332-17>

3. Закон України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р. № 852-IV [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/852-15>

4. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 № 851-IV [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/851-15>

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України : від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/print1370326239541384>

6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань

і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом МФУ № 1591 від 09.12.2011 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

7. Податковий кодекс України: від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

8. Національні стандарти бухгалтерського обліку : спецвипуск // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 14 – 184.

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>

ТЕМА 7. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ЗАРОБІТНОЮ ПЛАТОЮ

1. Сутність, склад і структура заробітної плати

2. Форми та системи оплати праці

3. Документальне забезпечення обліку розрахунків із персоналом

4. Відображення розрахунків із персоналом на рахунках бухгалтерського обліку

7.1 Сутність, склад і структура заробітної плати

Кожна фізична особа продає свою працю за певну винагороду. Отриманий дохід має покривати доходи по утриманню сім'ї та давати можливість відновити власні фізичні сили.

Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розділяють номінальну та реальну заробітну плату.

Номінальна заробітна плата (грошова) – це сума грошових коштів, що одержуються робітниками за виконання певного обсягу робіт відповідно до кількості і якості витраченої ними праці.

Реальна заробітна плата являє собою сукупність матеріальних і культурних благ, а також послуг що може придбати працівник на номінальну заробітну плату. Розмір реальної заробітної плати залежить від величин номінальної заробітної плати та рівня цін на предмети і послуги, Реальна заробітна плата також залежить від тенденції зростання (зниження) реальної заробітної плати за останній час.

Ставка заробітної плати – це ставка, співвідносна з періодом часу, що звичайно використовується під час визначення розміру заробітної плати (наприклад, з годиною, днем, тижнем, місяцем або будь-яким іншим періодом) у нашому розумінні ставку заробітної плати співвідносять з годиною тарифною ставкою працівника з погодинною оплатою або місячною – працівника з по часовим окладом.

У залежності від характеру виплат та моделі поведінки суб'єктів трудових взаємовідносин у практиці розрізняють:

- основну заробітну плату;
- додаткову заробітну плату;
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати;
- схеми участі у прибутках та сплату акціями.

Основна заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок та відрядних розцінок для робочих та посадових окладів для службовців.

У фонд основної заробітної плати включаються:

- заробітна плата, нарахована за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за відрядними розцінками, тарифними ставками та посадовими окладами; незалежно від форм та систем оплати праці, які прийняті на підприємстві;

- суми процентних або комісійних нарахувань у залежності від обсягу доходу (або прибутку), отриманого від реалізації продукції, у випадках, коли вони являються основною заробітною платою;

- суми авторського гонорару робітникам мистецтва, редакції газет та журналів, телеграфної агенції, видавництва, радіо, телебачення та інших підприємств та (або) оплата їх праці, яка здійснюється за ставками (розцінкам) авторської (постановчої) винагороди, нарахованої на даному підприємстві.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлених норм за трудові успіхи та винахідливість та за особливі умови праці. Вона містить доплати, надбавки, гарантовані та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством: премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функції. У фонд додаткової заробітної плати включаються:

1. Надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених чинним законодавством, а саме:

- кваліфікованим робітникам, зайнятим на особливо відповідальних роботах за високу кваліфіковану майстерність;

- бригадирам із числа робочих, не звільнених від основної роботи, за керівництво бригадами;

- персональні надбавки;

- за поєднання професій (посад), розширення зон обслуговування або зростання обсягів виконаних робіт;

- за роботу в тяжких, шкідливих або особливо шкідливих умовах; за роботу в багатозмінному та неперервному режиму виробництва (включаючи доплати за роботу у вихідні дні, які є робочими днями за графіком), у нічний час;

- робітникам, постійно зайнятим на підземних роботах, за нормативний час їхнього пересування у шахті від ствола до місця роботи та назад;

- керівникам, спеціалістам, службовцям за високі досягнення у праці або за виконання особливо важливих завдань на строк їхнього виконання;

- за знання іноземних мов;

- інші надбавки та доплати, передбачені законодавством.

2. Премії робітникам, керівникам, спеціалістам та іншим службовцям за виробничі результати, включаючи премії за економію конкретних видів матеріальних ресурсів, в тому числі за:

- виконання та перевиконання виробничих завдань;
- виконання акордних завдань у встановлений термін;
- підвищення продуктивності праці;
- покращення кінцевих результатів господарської діяльності бригади, дільниці, економію сировини, матеріалів, інструментів та інших матеріальних цінностей;
- скорочення простоїв обладнання та інші якісні показники у роботі підприємства, а також премії, нараховані робочим з преміального фонду майстра та ін.

3. Винагорода (процентні надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві), передбачені чинним законодавством.

4. Оплата праці робітників, які не знаходяться у штаті підприємства, за виконання робіт відповідно угод громадянсько-правового характеру. Оплата праці робітників, які не знаходяться у штаті підприємства за виконання одноразових робіт (ремонт інвентарю, фарбування, роботи експертного характеру).

5. Оплата за роботу у вихідні та святкові дні, у понаднормовий час за розцінками, встановленими законодавчими актами.

6. Виплата різниці відносно окладів робітникам, працевлаштованих з інших підприємств із зберігання протягом певного часу розміру посадового окладу відповідно до попереднього місця роботи.

7. Оплата щорічних та додаткових відпусток відповідно до чинного законодавства, грошових компенсацій за невикористану відпустку.

8. Оплата робочого часу працівників, які залучаються до виконання державних та суспільних обов'язків, якщо ці обов'язки виконуються у робочий час відповідно до законодавства.

9. Інші виплати, передбачені чинним законодавством.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати – це виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами та положеннями, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати, не передбачені актами чинного законодавства або які здійснюються понад установлених указаними актами норм. До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать:

1. Оплата простоїв не з вини робітника.
2. Суми, що сплачуються робітниками, які перебувають у відпустці з ініціативи адміністрації з тимчасовим збереженням заробітної плати.
3. Надбавки та доплати, не передбачені чинним законодавством, і понад розмірів, встановлених діючим законодавством.
4. Винагороди за підсумками праці за рік.
5. Винагороди (процентні надбавки) за вислугу років, стаж роботи, не

передбачені законодавством, і понад розмірів, встановлених діючим законодавством.

6. Винагороди за відкриття, винаходи та раціоналізаторські пропозиції.

7. Премії, що сплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, в тому числі за:

- створення, організацію виробництва та виготовлення нових товарів широкого вжитку;

- збирання та здавання окремих видів відходів виробництва для вторинного їхнього використання;

- інші премії, сплачені згідно зі спеціальним дозволом уряду.

8. Одноразові заохочення (наприклад, окремих робітників за виконанні особливо важливих виробничих завдань, заохочення до ювілеїв та пам'ятних дат у грошовій та натуральній формі.

9. Сума наданих підприємством трудових та соціальних пільг робітникам, а саме:

- оплата додатково наданих згідно рішенням трудового колективу (понад установлених законодавством) відпусток, в тому числі жінкам, які виховують дітей;

- одноразова допомога робітникам, які виходять на пенсію;

- доплати та надбавки до державних пенсій працюючим пенсіонерам;

- вартість путівок на лікування та відпочинок або суми компенсацій, виданих замість путівок;

- суми прибутку, направлені на придбання акцій (для робітників трудового колективу);

- кошти, направлені на викуп майна підприємства членами трудового колективу за рахунок коштів підприємства з моменту їхньої персоніфікації.

Важливу роль у забезпеченні мотиваційної функції заробітної плати відіграє її структура, тобто співвідношення між основною та додатковою заробітною платою. Це здійснюється через встановлення мінімальної заробітної плати, а також через тарифно-кваліфікаційну систему оплати праці й відповідні податкові ставки.

Мінімальна заробітна плата – це встановлений законодавством розмір заробітної плати за просту некваліфіковану роботу, нижче якої не можна платити працівникові за виконану ним норму роботи. У мінімальну заробітну плату не включають доплати, надбавки та компенсаційні виплати.

7.2 Форми та системи оплати праці

Заробітна плата працівника незалежно від підприємства визначається його особистим трудовим вкладом, залежить від кінцевих результатів роботи підприємства, регулюються податками і максимальними розмірами не обмежується.

Розміри, порядок нарахування і виплати заробітної плати регулюються чинним законодавством України, відповідними указами і постановами,

галузевими інструкціями. У Законі України “Про підприємства в Україні” йдеться про те, що підприємства самостійно встановлюють форми, системи і розміри оплати праці, а також інші види доходів працівників згідно із чинним законодавством.

Підприємства можуть використовувати тарифні сітки і шкали співвідношень посадових окладів, що визначаються галузевими угодами для диференціації оплати праці залежно від професії, кваліфікації працівників, складності та умов виконуваних ними робіт.

Політика оплати праці реалізується в межах чинного законодавства України, насамперед Закону України “Про оплату праці”. Цей закон передбачає, крім державного, договірне регулювання оплати праці через механізм укладання системи тарифних угод різних видів:

- міжгалузевий – генеральна тарифна угода;
- галузевий – галузева тарифна угода;
- виробничий – тарифна угода як складова частина колективного договору.

Тарифна угода – це договір між представниками сторін переговорів з питань оплати праці та соціальних гарантій.

Система посадових окладів передбачає тарифне регулювання заробітної плати керівників, спеціалістів і службовців. Системи посадових окладів доповнюються системою показників і характеристик для віднесення працівників до певної групи по оплаті праці. Системи посадових окладів містять перелік посад усіх найменувань і розмірів місячних окладів щодо кожної посади.

На підприємствах найчастіше використовують дві форми оплати праці: погодинну і відрядну.

Погодинна форма передбачає оплату праці залежно від відпрацьованого часу і рівня кваліфікації. Вона застосовується тоді, коли недоцільно нормувати роботи або вони взагалі не піддаються нормуванню.

Погодинна форма охоплює такі системи оплати праці:

1. **Пряма погодинна система.** Заробіток за цієї системи ($ЗП_{\text{пог}}$) обчислюється:

$$ЗП_{\text{пог}} = \Phi_{\text{міс}} \times C_2 \quad (1.1)$$

де $\Phi_{\text{міс}}$ - фактично відпрацьований за місяць час, год./міс; C_2 - годинна тарифна ставка за розрядом робітника, грн.

2. **Погодинно-преміальна система,** при якій заробіток ($Зп.прем$) обчислюється:

$$ЗП_{\text{пог.прем.}} = ЗП_{\text{пог}} + Д \quad (1.2)$$

де $ЗП_{\text{пог}}$ – сума заробітку, нарахованого за прямою погодинною системою оплати праці, грн.; $Д$ – сума преміальних доплат за досягнення певних якісних або кількісних показників, грн.

3. **Система посадових окладів** є різновидом погодинно-преміальної системи. За цією системою оплачується праця працівників, робота яких має стабільний характер.

Відрядна заробітна плата визначається кількістю та складністю виконаних робіт на підставі нормованих розцінок на одиницю роботи. Відрядна форма застосовується за таких умов:

- коли існують кількісні показники роботи, які безпосередньо залежать від конкретного робітника;
- коли існує можливість точного обліку обсягів виконаних робіт;
- коли існують можливості у робітників конкретної виробничої ділянки збільшити виробіток або обсяг виконаних робіт;
- коли існує можливість використання технічного нормування праці.

Оплата праці робітників регламентується комплексом взаємозв'язаних: нормативних документів, які називаються тарифною системою.

У рамках відрядної форми розрізняють наступні системи оплати праці.

1. **Пряма відрядна оплата** визначається на підставі відрядної розцінки $P_{відр}$, яка розраховується за формулою:

$$P_{відр} = C_n \times t_n, \quad (1.3)$$

де C_n – погодинна тарифна ставка; t_n – норма часу на один виріб.

Розмір заробітної плати ($ЗП_{відр}$) визначається у такий спосіб:

$$ЗП_{відр} = P_{відр.j} \times N_j, \quad (1.4)$$

де $P_{відр.j}$ – відрядна розцінка на виріб j -го виду; N_j – кількість виробів j -го виду.

2. **Відрядно-преміальна заробітна плата** передбачає, що заробіток робітника складається з відрядного заробітку та премії за досягнення певних результатів.

$$ЗП_{відр.прем.} = З_{тар.відр} + D_v, \quad (1.5)$$

де $З_{тар.відр}$ – тарифний заробіток робітника при прямій відрядній системі оплати праці; D_v – сума преміальних доплат, який складається із суми процента доплат за виконання плану, процента доплат за кожен процент перевиконання плану, процента перевиконання плану.

3. **Відрядно-прогресивна заробітна плата** передбачає оплату робіт, виконаних у межах установленної норми за звичайними відрядними розцінками, а робіт, виконаних понад нормативний рівень – за підвищеними розцінками залежно від ступеня виконання завдання. Заробіток у цій системі визначається за формулою $ЗП_{відр.прогр.}$:

$$ЗП_{відр.прогр.} = ЗП_{відр} + ЗП_{прогр.розц.} \times (K - 1) \quad (1.6)$$

де $ЗП_{відр}$ – сума основного заробітку, нарахованого за прямими відрядними розцінками; $ЗП_{прогр.розц.}$ – сума заробітку робітника, яка сплачується за прогресивними розцінками; K – коефіцієнт, який відображає відношення прогресивної розцінки до прямої.

4. **Непряма відрядна оплата** передбачає, що заробіток працівника залежить не від його особистого виробітку, і від результатів праці робітників, яких він обслуговує. Вона застосовується для оплати тих категорій допоміжних

робітників (наладчиків, ремонтників, кранівників), праця яких не піддається нормуванню та обліку, але значною мірою визначає рівень виробітку основних робітників. Заробіток робітника $ZП_{непр.відр.}$ відповідно до цієї системи розраховується за формулою:

$$ZП_{непр.відр.} = C_n \times \Phi_{доп} \times K_{в.н.}, \quad (1.7)$$

де C_n – погодинна тарифна ставка; $\Phi_{доп}$ – фактично відпрацьований час допоміжними робітниками; $K_{в.н.}$ – середній коефіцієнт виконання норм виробітку всіма основними робітниками, що обслуговуються.

5. **Акордна система** полягає в тім, що робітникам або групі робітників розцінки встановлюються не за окремі операції, а за весь комплекс робіт із визначенням кінцевого строку його виконання. Ця система заохочує до скорочення строків виконання робіт і тому використовується для усунення наслідків аварій, будівельних робіт, термінових ремонтів тощо.

6. **Колективна відрядна оплата праці** – використовується в тому випадку, коли характер обладнання чи специфіка технології потребують зусиль групи працівників різної кваліфікації.

При використанні цієї системи спочатку розраховується заробіток всієї бригади як при прямій відрядній системі, використовуючи бригадний розцінок. Потім цей заробіток розподіляються між членами бригади.

Отже, організація розрахунку заробітної плати визначається трьома елементами: тарифною системою, нормуванням праці і формами та системами оплати праці. Тарифна система, яка є основою організації оплати праці, включає в себе тарифну сітку, тарифну ставку і тарифно-кваліфікаційні довідники.

Нормування праці включає два показники: норму виробітку і норму часу. **Норма виробітку** встановлює кількість одиниць продукції, яка повинна бути виготовлена за одиницю часу; **норма часу** – час, необхідний для виконання роботи в певних умовах.

7.3. Документальне забезпечення обліку розрахунків із персоналом

Державний комітет статистики України наказом “Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці” від 5 грудня 2008 р. № 489 затвердив типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій щодо обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків з працівниками із заробітної плати:

- № П-1 "Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу"
- № П-2 "Особова картку працівника";
- № П-3 "Наказ (розпорядження) про надання відпустки"
- № П-4 "Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)";
- № П-5 "Табель обліку використання робочого часу";
- № П-6 "Розрахунково-платіжна відомість працівника";

- № П-7 "Розрахунково-платіжна відомість (зведена)".

В основі трудових взаємовідносин лежить *трудоий договір*, який укладається в письмовій формі, що підвищує гарантію сторін у реалізації досягнутих домовленостей щодо найважливіших умов праці.

Особливою формою трудового договору є контракт, в якому строк його дії, права, обов'язки і відповідальність сторін (в тому числі матеріальна), умови матеріального забезпечення й організації праці працівника, умови розірвання договору, в тому числі дострокового, можуть встановлюватися угодою сторін.

Трудоий договір може бути:

- 1) безстроковим, що укладається на невизначений строк;
- 2) на визначений строк, встановлений за погодженням сторін;
- 3) таким, що укладається на час виконання певної роботи.

Укладення трудового договору оформляється наказом чи розпорядженням власника або уповноваженого ним органу про зарахування працівника на роботу.

Облік особового складу працівників має забезпечити систематичне одержання даних про чисельність працівників на підприємстві, а також за його структурними підрозділами, про склад працівників за статтю, віком, категоріями персоналу, посадами, спеціальностями, освітою, стажем роботи та іншими ознаками.

Для оформлення прийняття працівників на роботу та їх обліку на підприємстві застосовують "Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу" за типовою формою № П-1. Наказ складають у відділі кадрів на основі заяви працівника.

У наказі зазначається назва структурного підрозділу, професія (посада), кваліфікація, табельний номер працівника, умови прийняття на роботу (на конкурсній основі, за умовами контракту, зі строком випробування, на час виконання певної роботи, на період відсутності основного працівника та ін.), умови роботи (основна, за сумісництвом, тривалість робочого дня (тижня)), розмір окладу (тарифна ставка).

Облік особового складу працівників підприємства веде відділ кадрів, інспектор з кадрів або інша уповноважена на це особа.

Основним документом про трудову діяльність працівника є трудова книжка. Ведуть її на кожного працівника, який пропрацював на підприємстві понад 5 днів, включаючи осіб, які є співвласниками (власниками) підприємства, селянських (фермерських) господарств, сезонних і тимчасових працівників, а також позаштатних працівників за умови, що вони підлягають державному соціальному страхуванню. На осіб, які працюють за сумісництвом, трудові книжки ведуться тільки за місцем основної роботи. Порядок ведення трудових книжок визначено "Інструкцією про порядок ведення трудових книжок на підприємствах, в установах і організаціях" (затв. наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29 липня 1993 р. № 58).

При влаштуванні на роботу працівники зобов'язані подавати трудову

книжку. Особи, які вперше шукають роботу і не мають трудової книжки, повинні пред'явити паспорт, диплом або інший документ про освіту чи професійну підготовку.

Трудові книжки працівників зберігаються на підприємстві. Записи в них при прийнятті на роботу, звільненні або переведенні на іншу роботу мають проводитись у точній відповідності з формулюванням чинного законодавства із посиланням на відповідну статтю, пункт закону.

До трудової книжки вносяться відомості про працівника, роботу, переведення на іншу постійну роботу, звільнення, нагородження і заохочення, відкриття, винаходи і раціоналізаторські пропозиції. Стягнення до трудової книжки не записуються. З кожним записом, що заноситься до трудової книжки на підставі наказу про призначення на роботу, переведення і звільнення, ознайомлюють працівника під розписку в особистій картці. Якщо у трудовій книжці заповнені усі сторінки відповідних розділів, вона доповнюється вкладишем. Трудова книжка видається працівнику в день його звільнення.

На кожного працівника підприємства заповнюється особова картка за встановленою формою № П-2. Записи в ній здійснюються на підставі паспорта, трудової книжки, військового квитка, диплома (свідоцтва про закінчення навчального закладу), наказів про приймання, переведення, звільнення тощо.

На керівних та інженерно-технічних працівників, службовців, матеріально відповідальних осіб і наукових працівників, крім особових карток, заповнюється також особовий листок з обліку кадрів. На наукових працівників, крім того, заповнюється особова картка наукового працівника.

У відповідних клітинках особової картки є можливість зазначити, зокрема, дату заповнення особової картки, ідентифікаційний номер працівника та вид роботи (основна чи за сумісництвом). Окреме місце відведено для фотокартки.

Для відомостей про освіту працівника призначено окрему таблицю. До її рядків вписують дані щодо освітніх закладів, де навчався працівник (назва освітнього закладу, серія та номер диплома (свідоцтва), рік закінчення), спеціальності за дипломом, кваліфікації та дані щодо форми навчання. Для інформації щодо післядипломної професійної підготовки (навчання в аспірантурі, ад'юнктурі, докторантурі) відведено окрему таблицю, де обов'язково проставляються назва освітнього закладу, номер та дата видачі диплома, рік закінчення та науковий ступінь (учене звання) працівника.

Форма містить рядки для відомостей про отримання пенсії, де необхідно, в разі наявності, зазначити вид пенсійних виплат згідно з чинним законодавством. Окрему табличку призначено для «родинного стану» працівника, в якій перелічується склад сім'ї (П. І. Б. та роки народження членів сім'ї).

В окремому розділі форми (Розділ II) наводять дані щодо професійної освіти за рахунок роботодавця (зокрема, період, вид та форма навчання, документ, що посвідчує професійну освіту).

Цей документ містить таблиці для обліку призначення працівника на

посаду і переведення на іншу (Розділ III) та надання відпусток (Розділ IV). Варто зазначити, що форма таблиці вимагає поряд із назвою професії (посади) працівника зазначити код відповідно до Класифікатора професій ДК 003-2005, затвердженого наказом Держстандарту України від 26.12.2005 р. №375, з урахуванням позначки кваліфікаційного рівня¹.

Надання робітникам щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, додаткової робітникам, які мають дітей, або виплати їм компенсації за невикористані відпустки, творчої відпустки; виплати вихідної допомоги; оплата службових відряджень; інші випадки, пов'язані з нарахуванням середнього заробітку, визначається відповідно до Порядку нарахування заробітної плати, затвердженого постановою КМУ від 08.02.95 р. № 100.

Надання щорічних відпусток робітникам підприємства регулюються Законом України "Про відпустки" від 15.11.96 р. № 504/96 – ВР. Наказ (розпорядження) про надання відпустки видається за типовою формою № П – 3. У формі № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки зазначають таке: П. І. Б. працівника, назва структурного підрозділу, назва професії (посади), вид відпустки, період роботи, за який призначається відпустка, період та кількість днів відпустки та відмітка щодо надання матеріальної допомоги на оздоровлення. Форма наказу не містить розрахунку оплати відпустки.

Наказ укладається у двох примірниках, один з яких залишається у відділі кадрів, а інший передається до бухгалтерії для нарахування відпускних. Обидва примірники наказу повинні підписати керівник підприємства і начальник цеху (ділянки), майстер або начальник відділу, котрому безпосередньо підпорядкований робітник, який іде у відпустку.

Відповідно до Закону України "Про відпустки" не пізніше ніж за два тижні робітник повинен бути попереджений про дату початку відпустки. З цією метою у наказі передбачений підпис робітника про ознайомлення з наказом і дата ознайомлення.

Форма № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)» оформляється у випадку звільнення працівника. Вона містить рядки, де подаються дані щодо вихідної допомоги, належність якої працівникові слід обумовити в наказі.

Інструкцією № 171 передбачений порядок розрахунку середньоспискової чисельності робітників за двома показниками:

- 1) Середньоспискова чисельність штатних робітників облікового складу;
- 2) Середньоспискова чисельність усього персоналу в еквіваленті повної зайнятості.

Перший застосовується для визначення чисельності зайнятих робітників по сферах економічної діяльності, а також для спостереження за змінами мобільної робочої сили. Другий використовують для визначення середнього рівня заробітної плати (прибутку) та інших середніх розмірів у цілому по підприємству з розрахунку на одного робітника.

Розрахунок обох показників ведеться на підставі відомостей про наявність працюючих і відпрацьованого ними часу. Для встановлення точної чисельності

всіх категорій робітників підприємства по кожному структурному підрозділу й у цілому по підприємству необхідно вести кількісний облік руху робітників. Такий облік доцільно вести в книзі (відомості). Відпрацьований робітниками підприємства час визначається табельним обліком.

З метою контролю за використанням робочого часу на підприємстві ведуть табельний облік.

До завдань табельного обліку входять контроль за своєчасною явкою робітників та службовців на роботу і виявлення всіх, хто не з'явився чи спізнився; контроль за використанням робочого часу протягом дня (зміни); своєчасне встановлення причин неявки на роботу або запізнь; виявлення порушень трудової дисципліни і пов'язаних з ними втрат робочого часу; одержання даних про час, фактично відпрацьований робітниками підприємства.

Табельний облік ведуть у цехах, на ділянках, у бригадах та інших виробничих підрозділах, у відділах управління спеціально призначені робітники (табельники, обліковці) або керівники підрозділів (бригадири, майстри, начальники ділянок), начальники відділів, секретар керівника підприємства, співробітник відділу кадрів.

Для ведення обліку використаного робочого часу кожному працюючому присвоюється табельний номер, що проходить по всіх документах з обліку праці і заробітної плати. У випадку звільнення (або переведення) робітника в інший цех (відділ) його колишній табельний номер не може бути наданий іншому, а повинен залишатися вільним не менше трьох років.

Табель являє собою іменний список робітників цеху (відділу), ділянки і ведеться окремо, по категоріях, а в межах категорії працюючих – у порядку табельних номерів або в алфавітному порядку.

Табель складається за два-три дні до початку розрахункового періоду на підставі табеля за минулий місяць. Записи в таблиці здійснюються на підставі правильно оформлених документів з обліку особового складу: наказу (записки) про прийом, переведення, звільнення.

Облік в таблиці використання робочого часу здійснюється методом суцільної реєстрації явок і неявок на роботу або шляхом реєстрації тільки відхилень (неявок, запізнь і т.п.).

Форма № П-5 «Табель обліку використання робочого часу» запроваджена замість трьох, що були раніше, — № П-12, № П-13 і № П-14, отже, є їх сукупністю.

Перша таблиця форми № П-5 містить перелік буквених та цифрових кодів умовних позначень, що використовуються у самому таблиці (робочі години (вечірні, надурочні тощо), види відпусток, причини неявок, невідпрацьованого часу, дані щодо тимчасової непрацездатності тощо).

Друга таблиця Табеля обліку робочого часу складається з частин, де зазначають, крім уже звичної інформації (табельний номер працівника, стать, П. І. Б., посада, відмітки про явки та неявки на роботу (за днями місяця) та сумарної кількості днів явок (неявок) на роботу), такі дані:

- 1) сумарна кількість відпрацьованих за місяць днів та годин, з

розшифруванням годин, відпрацьованих надурочно, нічних, вечірніх, вихідних (святкових);

2) сумарна кількість неявок на роботу (днів/годин) у розрізі кодів-причин таких неявок.

Умовні позначки про відхилення роблять лише на підставі оформлених належним чином документів (листок непрацездатності тощо).

Відпрацьованим людино-днем вважається день виходу на роботу незалежно від кількості годин, відпрацьованих протягом дня. У відпрацьовані людино-дні включаються дні службових відряджень, оплата яких проводиться з розрахунку середнього заробітку за останні два місяці. Неявкою вважається цілоденна відсутність робітника з будь-яких причин.

Простій – це час, коли робітник перебуває на роботі, але не працює. Простой бувають цілоденними і нагромаджу вальні з різних причин (відсутність електроенергії, організаційні причини).

Проголом вважається неявка на роботу протягом усього робочого дня з неповажної причини, а також поява на роботі в нетверезому стані незалежно від того, відбулося це на початку роботи, протягом робочого дня або наприкінці його.

Внутрішньо змінною перервою є тимчасове припинення виконання даної роботи у зв'язку з захворюванням, годуванням дитини (для матерів, які годують), виконання громадської роботи і т.п.

Фактично відпрацьований час у людино-годинах повинен вираховуватися щодня на кожного робітника і за видами виконаних робіт. Для визначення відпрацьованого часу в годинах фіксуються моменти початку і кінця виконання роботи і встановлюється тривалість перерв та простоїв, що не входять у відпрацьований час.

Дані про відпрацьований час шоферів у таблиць обліку використання робочого часу заносяться на підставі дорожніх листів.

Табельним обліком повинні бути охоплені усі без винятку робітники підприємства. Табелі на робітника необхідно вести в одному місці – у тому підрозділі, де він включений до облікового складу.

По закінченні місяця кожний структурний підрозділ підприємства складають звіти про використання робочого часу, на підставі яких складається Зведений звіт у цілому по підприємству.

Підставою для нарахування основної заробітної плати робітникам, ІТП, іншим категоріям робітників є таблиці використання робочого часу, тарифні ставки і оклади.

Для нарахування заробітної плати використовуються форма № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника» та форма № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)».

У Наказі № 489 немає жодного слова про умови, коли використання П-6 є обов'язковим. Зі самої форми можна зробити лише висновок, що це документ, який треба готувати щомісяця і щодо кожного працівника окремо.

Форма складається зі шапки, де зазначаються дата заповнення, П. І. Б.,

табельний номер, стать, індивідуальний ідентифікаційний номер, професія (посада) за класифікатором професій працівника, кількість відпрацьованих ним днів (годин) та власне таблиці «Розрахункова платіжна відомість працівника» за відповідний місяць. Таблиця містить дві загальні колонки: нараховано (за видами оплат: у т. ч. фонд основної зарплати, додаткової зарплати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати й інші виплати, що не належать до ФОП у розрізі видів нарахувань) та утримано (за видами утримань: аванс, внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, ПДФО, профспілкові внески, аліменти, аванс у банк) та підсумкові рядки разом за період (місяць).

Форма № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)» за складом інформації є аналогічною до попередньої, проте відображає дані щодо нарахувань та утримань загалом за місяць по організації.

Заробітна плата спеціалістам нараховують так: при повному робочому місяці проставляється присвоєний оклад згідно з наказом по підприємству й відповідно до посади, а при неповному робочому місяці – оклад ділиться на кількість робочих днів у цьому робочому місяці й отриману денну заробітну плату множать на кількість відпрацьованих (згідно з табелем) робочих днів.

Застосування первинних документів з нарахування основної заробітної плати тісно пов'язано з обліком відпрацьованого часу, виробітком робітників і розцінок (тарифних ставок, окладів).

Усі види додаткової заробітної плати також нараховуються на підставі первинних документів (наказ на відпустку, розпорядження на матеріальну допомогу, лікарняний лист) і розрахунків середнього заробітку робітника.

Підставою для видання наказів про нарахування додаткової плати і заохочувальних виплат можуть бути: водійські посвідчення, що підтверджують клас водіїв, свідоцтво про народження дітей багатодітних сімей, повістки військкоматів, лікарняні листи, заяви робітників про надання матеріальної допомоги й інші.

Для складання розрахункових відомостей необхідно використовувати:

- таблиці використання робочого часу (для розрахунку погодинної заробітної плати та інших доплат – нічні, надурочні, прості за час непрацездатності тощо);

- нагромаджувальні картки заробітної плати (для відрядників);

- довідки-розрахунки бухгалтерії (на додаткову заробітну плату);

- розрахункові відомості за минулий місяць (для розрахунку прибуткового податку);

- виконавчі листи (на утримання за рішенням судових органів);

- заяви працівників (на утримання та перерахування частини заробітної плати);

- платіжні відомості (на видачу авансів);

- інші документи.

Виплата заробітної плати здійснюється з каси підприємства в 3-денний період (включаючи день отримання коштів з банку). Якщо не всі працівники в

цей термін отримали заробітну плату, то проти них у відомості ставиться штамп або здійснюється вручну запис “Депоновано”. Невиплачені суми заносяться касиром в реєстр депонованої заробітної плати. Бухгалтер перевіряє правильність визначенні депонованих сум. На їх загальну величину складається видатковий касовий ордер. Депоновані суми повертаються на рахунок у банку і виплачуються працівникам на їх вимогу. Аналітичний облік депонованих сум ведеться в журналі обліку депонованої заробітної плати або в реєстрі, синтетичний облік – в Журналі 5 або 5-А.

Заробітна плата може перераховуватись працівникам на їх індивідуальні рахунки (наприклад рахунки пластикових карток) в установах банків. Заробітна плата має виплачуватись працівникам регулярно в терміни, визначені колективним договором, двічі на місяць. Перерва між виплатами заробітної плати не повинна перевищувати 16 днів. Якщо день виплати заробітної плати припадає на вихідний або святковий, то заробітна плата виплачується попередньо.

Підприємство зобов’язане проводити індексацію нарахованої працівникам заробітної плати у зв’язку з недодержанням строків її виплати та у зв’язку зі зростанням цін.

Застосування первинної документації в обліку праці і заробітної плати пов’язано з особливостями діяльності підприємства, технологічним процесом виробництва продукції, системою і формою оплати праці, іншими особливостями. Незалежно від цього в усіх випадках документація з обліку заробітної плати повинна забезпечити по всіх рівнях управління підприємством одержання достовірної інформації.

7.4 Відображення розрахунків із персоналом на рахунках бухгалтерського обліку

Для відображення розрахунків із персоналом використовують рахунок 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”. За кредитом цього рахунку відображають нарахування заробітної плати, за дебетом – її виплату. Він має такі субрахунки:

- 661 “Розрахунки за заробітною платою”;
- 662 “Розрахунки з депонентами”;
- 663 “Розрахунки за іншими виплатами”.

Нарахування заробітної плати на рахунках бухгалтерського обліку здійснюється таким чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Дт	Кт
1.	Нараховано заробітну плату робітникам основного виробництва та обслуговуючому персоналу	23	661
2.	Нараховано заробітну плату працівникам загальновиробничого персоналу	91	661

3.	Нараховано заробітну плату адміністративному персоналу	92	661
4.	Нараховано заробітну плату працівникам відділу збуту	93	661
5.	Виплачено заробітну плату	661	30, 31
6.	Нараховано відпускні за рахунок фонду відпусток	471	661

Нарахування та виплата дивідендів здійснюється таким чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Дт	Кт
<i>Нарахування та виплата дивідендів грошовими коштами</i>			
1.	Відображено використання прибутку на виплату дивідендів	441	443
2.	Нараховано дивіденди учасникам підприємства	443	671
3.	Утримано податок на дивіденди	671	641
4.	Виплачено суми нарахованих дивідендів	671	30
5.	Перераховано до бюджету податок на дивіденди	641	31
6.	Відображено зменшення обсягу податкових зобов'язань з податку на прибуток на суму сплаченого податку на дивіденди	981	641
<i>Нарахування та виплата дивідендів у натуральній формі (товарами)</i>			
1.	Відображено використання прибутку на виплату дивідендів	441	443
2.	Нараховано дивіденди учасникам підприємства	443	671
3.	Утримано податок на дивіденди	671	641
4.	Списано вартість товарів на реалізацію	901	26
5.	Відображено виручку від реалізації	671	701
6.	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	701	641
7.	Перераховано до бюджету податок на дивіденди	641	31
8.	Визначено фінансовий результат від реалізації	791	901
		701	791
9.	Відображено зменшення обсягу податкових зобов'язань з податку на прибуток на суму сплаченого податку на дивіденди	981	641
<i>Реінвестування дивідендів</i>			

1.	Відображено використання прибутку на виплату дивідендів	441	443
2.	Нараховано дивіденди учасникам підприємства	443	671
3.	Проведено реінвестування дивідендів на збільшення статутного капіталу	671	40

7.5 Особливості розрахунку виплат за середнім заробітком

Для обрахунку лікарняних та відпускних для працівників виникає необхідність розрахунку середньої заробітної плати за певний період.

Новий порядок обчислення середньої заробітної плати для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням застосовується до страхових випадків, які настали з 04.07.2015 року.

Відповідно до пункту 3 Порядку № 1266, середньоденна заробітна плата обчислюється шляхом ділення нарахованої за розрахунковий період (12 календарних місяців) заробітної плати, на яку нарахований єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або страхові внески на відповідні види загальнообов'язкового державного соціального страхування, на кількість календарних днів перебування у трудових відносинах у розрахунковому періоді без урахування календарних днів, не відпрацьованих з поважних причин, – тимчасова непрацездатність, відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами, відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та шестирічного віку за медичним висновком, відпустка без збереження заробітної плати.

Місяці розрахункового періоду (з першого до першого числа), в яких застрахована особа не працювала з поважних причин, виключаються з розрахункового періоду.

Тобто, пунктом 3 Порядку № 1266 чітко визначено періоди поважних причин, які виключаються із розрахункового періоду.

Отже, у зв'язку із викладеним вище, при розрахунку допомоги по тимчасовій непрацездатності по страховим випадкам, які настали з 04.07.2015 року, святкові та неробочі дні не виключаються із розрахункового періоду та відповідно, з періоду, за який здійснюється виплата матеріального забезпечення.

Сума страхових виплат застрахованій особі та оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця обчислюється шляхом множення суми денної виплати, розмір якої встановлюється у відсотках середньоденної заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) залежно від страхового стажу, якщо його наявність передбачена законодавством, на кількість календарних днів, що підлягають оплаті.

Крім того розмір виплати за листком непрацездатності залежить від **страхового стажу працівника**. Чим більший стаж, тим більший відсоток виплати отримає співробітник. Далі в таблиці наводимо відсотки оплати днів непрацездатності.

Страховий стаж та % виплати за листком непрацездатності

Страховий стаж	% виплат по листку непрацездатності
До 3-х років	50 %
Від 3-х до 5-ти років	60 %
Від 5-ти до 8-ми років	70 %
Більше 8-ми років	100 %
Пільгові категорії працівників, незалежно від стажу*	100 %
<p>*Пільгові категорії:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Особи, віднесені до 1-3 категорій осіб, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи. 2. Один з батьків чи особа, яка їх заміняє і доглядає за хворою дитиною у віці до 14 років, що постраждали від Чорнобильської катастрофи. 3. Ветерани війни та особи на яких розповсюджується дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантіях їх соціального захисту» від 22.10.93 р. № 3551-ХІІ. 4. Особи, віднесені до жертв нацистських переслідувань 	

В узагальненому понятті **страховий стаж** – це період роботи, коли за працівника сплачувався страховий внесок у розмірі, що не менший ніж мінімальна заробітна плата. Іншими словами, якщо в період з 01.01.2014 по 31.12.2014 року працівнику нараховувалося 50% від розміру мінімальної заробітної плати, то страховий стаж працівника за період 2014 буде не 12 місяців, а тільки 6.

Виходить, що за даними трудової книжки бухгалтер не зможе підрахувати страховий стаж працівника, тому що факт трудових відносин не означає сплату страхових платежів у потрібному розмірі. Таким чином самим без програшним варіантом визначення страхового стажу для підприємства є вимога до працівника при прийомі на роботу надавати довідку з пенсійного фонду про страховий стаж.

Контрольні питання до теми

1. Що таке заробітна плата?
2. Перерахуйте форми оплати праці.
3. У чому сутність акордної системи оплати праці?
4. Які виплати формують додаткову оплату праці?
5. Як оплачуються нічні години праці?
6. Яка праця оплачується у подвійному розмірі?
7. Напишіть кореспонденції:
 - нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва;
 - здійснено нарахування ЄСВ на заробітну плату адмінперсоналу;
 - виплачено аванс;
 - нараховано відпускні за рахунок фонду відпусток.
8. Який розмір загальної соціальної пільги?
9. Як розраховується соціальна пільга для особи, що має чотирьох дітей?
10. Здійсніть утримання із заробітної плати робітника, якщо відомо, що він інвалід II групи, а розмір нарахованого доходу становить 1360,00 грн. (утримання ЄСВ та прибутковий податок).
11. Проведіть утримання за червень із доходу, якщо відомо, що він складається із

заробітної плати та відпускних (відпустка триває з 20 червня по 14 липня); розмір основної заробітної плати 810,00 грн., відпускних – 1730,00грн.

12. Яким документом здійснюється облік робочого часу?
13. На основі яких документів проводиться нарахування заробітної плати робітникам відрядникам?
14. У якому документі проводиться облік простоїв виробництва і хто його формує?
15. Які збори вміщує в себе єдиний соціальний внесок?
16. Як здійснюється розрахунок виплат за тимчасовою непрацездатністю?
17. Як здійснюється розрахунок середньоденного заробітку при нарахуванні відпускних?
18. Який відсотковий коефіцієнт використовується при розрахунку лікарняних виплат, якщо трудовий стаж людини 7 років?
19. Який максимальний розмір заробітної плати дає право на отримання соціальної пільги?
20. Нарахувати заробітну плату за травень, якщо відомо, що погодинна оплата праці 10,80 грн. і протягом місяця додатково працівник відпрацював 8 годин.
21. Нарахувати заробітну плату робітнику, який згідно нарядів виготовив:
10 шаф – розцінка 210 грн.
12 крісел – розцінка 115 грн.
8 стільців – розцінка 60 грн.
22. Протягом якого періоду часу формується фонд відпусток?
23. У якому документі працівники ставлять підпис за отриману заробітну плату?
24. Який розмір аліментів на двох дітей?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ

1. Заробітна плата це – ...
 - а) винагорода за виконану роботу;
 - б) оплата виконаних робіт, наданих послуг;
 - в) оплата нічних годин;
 - г) оплата понадурочної роботи;
 - д) всі відповіді вірні.
2. Заробітна плата працівника, що розраховується шляхом перемноження кількості одиниць виробленої продукції та розцінки за одиницю продукції, є заробіток при :
 - а) відрядно-прогресивній системі;
 - б) прямій відрядній системі;
 - в) непрямій системі;
 - г) відрядно-преміальній системі;
 - г) акордній.
3. Акордна система оплати праці нараховується працівникам:
 - а) на весь комплекс робіт із зазначенням кінцевого строку його виконання;
 - б) на тарифний заробіток з врахуванням середнього коефіцієнта норм виробітку;
 - в) на тарифний заробіток та премії за досягнення певних результатів роботи;
 - г) шляхом перемноження кількості одиниць виробленої продукції та розцінки за одиницю продукції;
 - д) немає вірної відповіді.

4. Доплати до основного заробітку, які застосовуються тільки в певних умовах поділяються на:

- а) доплати, що мають стимулюючий і компенсуючий характер;
- б) доплати компенсаційного характеру;
- в) доплати, зв'язані з особливим характером роботи;
- г) виплати за роботу у нічний час;
- д) всі відповіді вірні.

5. Нарахування заробітної плати працівникам підприємства здійснюється такими кореспонденціями ...

- а) Дт 23 – Кт 661;
- б) Дт 91 – Кт 661;
- в) Дт 92 – Кт 661;
- г) Дт 93 – Кт 661;
- д) всі відповіді вірні.

6. Фонд оплати праці – це :

а) сума грошових коштів, які виділяються для оплати праці всіх працівників організації, які нараховуються постійним, тимчасовим, сезонним працівникам, які входять і не входять в списковий склад;

б) сума грошових коштів, які виділяються для оплати праці основним працівникам підприємства;

в) сума грошових коштів, які виділяються для оплати праці допоміжних працівників;

- г) всі відповіді вірні;
- д) немає вірної відповіді.

7. Оплата за посадовим окладом – це ...

- а) оплата робіт, які мають стабільний характер;
- б) оплата робіт, які не мають стабільний характер;
- в) оплата робіт, які мають відхилення від нормальних умов праці;
- г) оплата залежно від виконаного об'єму робіт;
- д) оплата праці управлінського персоналу.

8. Первинними документами про виробіток є ...

- а) рапорти або відомості виробітку бригади;
- б) таблиць облік робочого часу;
- в) накази про зарахування на роботу;
- г) розрахунково-платіжні відомості;
- д) всі відповіді вірні.

9. Оплата роботи в понаднормовий час здійснюється:

- а) у подвійному розмірі;
- б) не менше тримісячного середнього заробітку;
- в) відповідно до генеральної угоди;
- г) не менше 20 % тарифної ставки;
- д) залежно від ситуації.

10. Додаткова заробітна плата – це ...

а) винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці;

- б) винагорода за працю понад встановлені норми, за трудові досягнення і винахідництво і за особливі умови праці;
- в) винагорода за вислугу років, стаж роботи;
- г) винагорода працівникам, що працюють без звільнення від основної роботи;
- д) оплата відпускних та лікарняних.

11. Для розрахунку середньоденного заробітку з метою визначення виплати згідно лікарняним листком беруть до уваги дохід працівника за попередні ...

- а) два місяці;
- б) три місяці;
- в) дванадцять місяців;
- г) шість місяців;
- д) вісім місяців.

12. Для розрахунку відпускних беруть до уваги дохід працівника за ...

- а) два місяці;
- б) три місяці;
- в) дванадцять місяців;
- г) шість місяців;
- д) вісім місяців.

13. При нарахуванні яких виплат, плату не потрібно коригувати на відсоток страхового стажу?

- а) декретні;
- б) заробітна плата при шкідливих умовах праці;
- в) плата при отриманих травмах на робочому місці;
- г) виплати за не тимчасовою працездатністю;
- д) це стосується усіх виплат.

14. Що є основним документом про трудову діяльність працівника?

- а) наказ про прийом на роботу;
- б) трудова книжка;
- в) особова картка;
- г) розрахунково-платіжна відомість;
- д) платіжна банківська картка.

15. Скільки днів тимчасової непрацездатності виплачує підприємство:

- а) перші 5 днів тимчасової непрацездатності працівника оплачує підприємство за власні кошти;
- б) перші 8 днів тимчасової непрацездатності працівника оплачує підприємство за власні кошти;
- в) всю суму лікарняних оплачує фонд соціального страхування по тимчасовій втраті працездатності;
- г) перші 2 дні;
- д) всі дні оплачує підприємство.

ТЕМА 8. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА СТРАХУВАННЯМ

На підприємствах здійснюють операції з обов'язкового і добровільного

страхування майна (основних засобів, виробничих запасів, незавершеного виробництва), ризиків при перевезення вантажів та пасажирів. Крім того, вони проводять відрахування до фондів соціального страхування у вигляді єдиного соціального внеску, у Фонд України соціального захисту інвалідів, при продажу ювелірних і тютюнових виробів, придбанні автомобілів, імпорту тютюнових виробів.

Набрав чинності Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» з 1 січня 2011 року. Відповідно до нього *єдиний соціальний внесок* (далі - **ЄСВ**) – це консолідований страховий внесок на всі види існуючого загальнообов'язкового державного соціального страхування, який сплачується в обов'язковому порядку, без винятку.

Закон містить положення про реєстрацію та облік платників ЄСВ, а саме стаючи на облік за місцем знаходження страхувальника на підставі відомостей з реєстраційної картки місцеві органи Пенсійного Фонду України та фонд соціального страхування встановлюють клас професійного ризику виробництва кожного конкретного платника єдиного внеску.

Після взяття платника на облік орган Пенсійного Фонду України повинен безоплатно надіслати йому повідомлення про взяття на облік платника єдиного внеску, в якому буде зазначено клас професійного ризику виробництва юридичної або фізичної особи підприємця, розмір єдиного внеску, номер рахунку для сплати єдиного внеску та строки його перерахування.

Якщо платник не згоден з встановленим розміром або класом ризику, то він у 10-денний термін з дня нарахування повідомлення має право подати до органу Пенсійного Фонду України заяву про зміну розміру єдиного внеску.

Обчислення і строки сплати єдиного внеску платниками:

1. Обчислення єдиного внеску зазначеною категорією платників здійснюється щомісячно на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу), на які нараховується єдиний внесок.

2. При визначенні максимальної величини бази нарахування єдиного внеску виплати враховуються в такій черговості:

сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, що включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці»;

сума винагороди за цивільно-правовими договорами;

сума допомоги по тимчасовій непрацездатності.

Нараховані за відповідний базовий звітний період суми єдиного внеску сплачуються платниками не пізніше 20 числа місяця, що настає за базовим звітним періодом, незалежно від виплати заробітної плати та інших видів виплат, на суми яких нараховується єдиний внесок. Базовим звітним періодом є календарний місяць.

Єдиний внесок встановлюється відповідно до Закону для платників у відсотках від суми нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці», відповідно до класів професійного ризику виробництва, до яких віднесено платників єдиного внеску з урахуванням видів їх економічної діяльності.

З 1 січня 2016 року набрав чинності Закон України від 24 грудня 2015 року № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році», яким внесено зміни, зокрема, до Закону України від 08 липня 2010 року № 2464 «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі — Закон № 2464), а саме:

- збільшено максимальну величину бази нарахування єдиного внеску, яка дорівнює двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок;

- виключено з платників єдиного внеску найманих працівників;

- для платників, зазначених у статті 4 Закону № 2464 нарахування єдиного внеску складають 22 відсотки до бази нарахування єдиного внеску визначеної статтею 7 Закону № 2464;

- виключено базу для утримання єдиного внеску;

- виключено з платників, які мають право на добровільну сплату єдиного внеску, фізичних осіб - підприємців, в тому числі тих, які обрали спрощену систему оподаткування та осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

- під час особливого періоду, визначеного Законом України "Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію" для платників єдиного внеску, визначених у статті 4 Закону № 2464, призваних на військову службу під час мобілізації або залучених до виконання обов'язків щодо мобілізації за посадами, передбаченими штатами воєнного часу, на весь строк їхньої військової служби зупиняється застосування норм статті 25 Закону № 2464, підставою для такого зупинення є копія військового квитка або копія документа, виданого відповідним державним органом, із зазначенням даних про призов такої особи на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, яка подається до органів доходів і зборів цим державним органом протягом десяти днів після її мобілізації.

В обліку нарахування ЄСВ відображаються кореспонденціями:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Дт	Кт
<i>Нарахування та виплата дивідендів грошовими коштами</i>			
1.	Нараховано на фонд заробітної плати робітників	23	65
	адмінперсоналу	92	
	працівникам відділу збуту	93	
3.	Перераховано до бюджету ЄСВ	65	311

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 4

Тема: Фінансовий облік розрахунків із персоналом

Мета: Освоїти нормативну базу забезпечення обліку заробітної плати. Удосконалити теоретичні знання з обліку розрахунків із персоналом і навички заповнення первинних документів нарахування заробітної плати та обліку робочого часу. Закріпити навички розрахунку відпускних, лікарняних та обліку відрахувань і утримань із заробітної плати.

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи охоплюють такі розділи обліку основних засобів:

- нормативне забезпечення обліку розрахунків із персоналом;
- синтетичний облік нарахування заробітної плати;
- синтетичний облік розрахунків за страхуванням;
- облік особового складу і чисельності робітників;
- облік використання робочого часу;
- типові форми з первинного обліку розрахунків із робітниками та службовцями по заробітній платі;
- первинні документи з утримання з заробітної плати.

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись із нормативним забезпеченням розрахунків із заробітної плати, визначенням термінів “заробітна плата”, “система оплати праці”, “форма оплати праці”: погодинна, відрядна, акордна, бригадна, відрядно-преміальна, повторити ставки відрахувань та утримань до фондів соціального страхування, повторити відображення в обліку розрахунків із персоналом за рахунками бухгалтерського обліку, а саме синтетичними рахунками 66 «розрахунки з оплати праці», 65 «розрахунки за страхуванням», ознайомитись із сукупністю документального забезпечення обліку особового складу, обліку робочого часу, формами первинного обліку розрахунків із робітниками, використовуючи рекомендовані джерела.

Перелік необхідних документів

1. Табель обліку робочого часу – 1 шт. (дод. 2)
2. Відомість нарахування заробітної плати – 1 шт. (дод. 3)

Розкреслити відомість від руки на 4-х послідовно склеєних листках формату А 4, так щоб бічні частини можна було загорнути.. Використати шаблон із додатку для формування шапки документу. На зворотах формувати бухгалтерські довідки.

3. Листок непрацездатності – 1 шт. (дод. 4)
4. Платіжна відомість – 1 шт.
5. Всі розрахунки у роботі оформляти бухгалтерськими довідками.

Реквізит підприємства та додаткова інформація згідно установчих

документів

Назва підприємства: Приватне акціонерне товариство “Мак”

Вид діяльності: виробнича

Директор: Тищенко О. П.

Головний бухгалтер: Кизил Р. С.

Завдання

1. Оформити табель обліку робочого часу
2. Нарахувати заробітну плату за квітень місяць 20__ р.
3. Розрахувати розмір лікарняних.

$$a = v \times c \times k, \quad (1)$$

a – розмір допомоги по тимчасовій непрацездатності;

v – середньоденний заробіток за останній рік;

c – кількість днів лікарняних (календарних);

k – коефіцієнт стажу.

4. Розрахувати відпускні відповідним працівникам.

$$V = S \times C, \quad (2)$$

V – розмір відпускних;

S – середньоденний заробіток за рік (дохід за 12 місяців / (кількість днів року – кількість святкових днів));

C – кількість днів відпустки.

5. Зробити відрахування єдиного соціального внеску.
6. Заповнити платіжну відомість.

Виконати завдання згідно штатного розпису (табл. 3) та згідно даних відділу кадрів, які подаються у ситуаційній задачі. Сформував пакет довідкової інформації, яку розмістити на звороті розрахункової відомості. До неї необхідно віднести:

- кількість календарних та робочих днів квітня 20__ р.
- прожитковий мінімум;
- мінімальна заробітна плата;
- кількість вихідних і святкових днів року;
- відсотки відрахувань та утримань до фондів соціального страхування.

Таблиця 3

Штатний розпис працівників ПрАТ “Мак”

Прізвище, ім'я, По-батькові	Табельний номер	Посада	Оклад, грн.	Розряд, тариф. ставка
Тищенко О. П.	10011	директор	1680.0	-
Кизил Р. С.	10021	бухгалтер	1580.0	-
Терещенко В. Й.	10022	зав. складом	1480.00	-
Ніколаєнко В. П.	10031	робітник	-	-

Петренко А. В.	10041	слюсар	-	III, 9.40
Кириленко П. А.	10042	слюсар	-	IV, 12.80
Матвієнко Х. О.	10051	прибираль- ниця	1480.00	-

Ситуаційна задача

1. Згідно наказу № 324 від 15 лютого 20__ р. директору Тищенко О. П. призначено доплату за виконання фінансового плану у розмірі 20 % до основного окладу. Здійснити перерахунок за попередній період.

2. Кизил Р. С. згідно лікарняного листка № 20/1824 хворів з 12.04 по 21.04 (дод.6). Стаж роботи працівника – 7 років. Є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи. Дохід за попередній період становить 14760 грн.

3. Згідно списку осіб, які виконували понадурочну роботу Терещенко В. Й. здійснював понадурочну роботу по 2 години з 7 по 9 квітня.

4. Згідно наряду № 824 робітник Ніколаєнко В. П. виготовив за місяць

6 дверей – розцінка 210 грн.

2 вікна – розцінка 240 грн.

Згідно виконавчих листів сплачує аліменти на одну дитину.

5. Петренко А. В. працював повний місяць (розрахуйте кількість відпрацьованих годин, врахувавши, що тривалість робочої зміни 8 годин).

6. Кириленко П. А. працював з 12 по 16 квітня працював у нічну зміну (доплата за нічні 40 %) та 2 виходи святкові дні. На утриманні має чотирьох дітей, користується соціальною пільгою.

7. Прибиральниця Матвієнко Х. О. згідно наказу з 26.04.__. По 17.05.__. перебуватиме у черговій відпустці. Дохід за попередні 12 місяців становить 15300 грн.

У квітні місяці виплачено аванс працівникам підприємства у розмірі 500 грн.

Контрольні питання до теми

1. Яким законом регулюється збір та облік єдиного соціального внеску?
2. Що таке ЄСВ?
3. Протягом якого терміну платник ЄСВ має право подати до органу Пенсійного фонду України заяву про зміну розміру єдиного внеску, якщо він не згоден із встановленим розміром або класом ризику?
4. На якому рахунку обліковується ЄСВ?
5. В яких межах коливаються ставки нарахування ЄСВ?
6. Яка ставка нарахування ЄСВ для працівника-інваліда?
7. Якою кореспонденцією відображається утримання ЄСВ із ЗП працівників?
8. Скільки існує класів ризику?
9. У якому розмірі накладається штраф на платників єдиного внеску у разі ухилення

від взяття на облік або несвоєчасного подання заяви про взяття на облік?

10. У якій послідовності вираховується база для нарахування ЄСВ зареєстрованій особі?

11. У якому розмірі накладається штраф за неналежне ведення бухгалтерської документації, на підставі якої нараховується єдиний внесок?

12. Якою кореспонденцією відображається нарахування ЄСВ на ФЗП: а) загальновиробничого персоналу, б) адмінперсоналу?

13. На підставі чого платники здійснюють сплату ЄСВ?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Допомога з тимчасової непрацездатності нараховується залежно від:
 - а) трудового стажу;
 - б) розміру заробітної плати;
 - в) розміру мінімальної заробітної плати;
 - г) віку працівника;
 - д) якості виконання обов'язків, робіт.
2. Внески до фонду соціального страхування диференціюються залежно від:
 - а) трудового стажу;
 - б) розміру заробітної плати;
 - в) розміру мінімальної заробітної плати;
 - г) класу професійного ризику виробництва;
 - д) рішення керівництва.
3. Розмір усіх утримань із заробітної плати у випадках сплати аліментів чи відбування покарання у вигляді виправних робіт не може перевищувати:
 - а) 50 %;
 - б) 33 %;
 - г) 20 %;
 - в) 75 %;
 - д) 25 %.
4. Хто здійснює утримання й відрахування із заробітної плати робітника:
 - а) безпосередньо сам робітник;
 - б) уповноважений працівником орган чи підрозділ;
 - в) органи соціального страхування;
 - г) органи податкової служби;
 - д) бухгалтерія.
5. Підставою для нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності є:
 - а) прохання робітника про фінансову допомогу;
 - б) лікарняний листок;
 - в) заява про відпустку;
 - г) простій не з вини працівника;
 - д) клопотання медичної установи.
6. Утримання аліментів на одну дитину становлять:
 - а) 33 % із заробітної плати робітника, після єдиного соціального внеску та податку з доходів фізичних осіб;

- б) 25 % із заробітної плати робітника, після відрахування єдиного соціального внеску та податку з доходів фізичних осіб;
- в) 33 % єдиного соціального внеску;
- г) 25 % із заробітної плати робітника, до відрахування єдиного соціального внеску та податку з доходів фізичних осіб;
- д) 50 % єдиного соціального внеску.

7. Облік утримань із заробітної плати єдиного соціального внеску відображається:

- а) по дебету рахунку 65;
- б) по кредиту рахунку 65;
- в) по дебету рахунку 68;
- г) по кредиту рахунку 641;
- д) по дебету рахунку 311.

8. Нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату робітників здійснюється кореспонденцією ...

- а) Дт 92 – Кт 65;
- б) Дт 93 – Кт 65;
- в) Дт 66 – Кт 65;
- г) Дт 65 – Кт 311;
- д) Дт 23 – Кт 65.

Нормативно-правове забезпечення обліку розрахунків за заробітною платою та соціальним страхуванням

1. *Загальнообов'язкове державне соціальне страхування та пенсійне забезпечення у цифрах і фактах / Міністерство праці і соціальної політики, Пенсійний фонд України – К.: 2010[Електронний ресурс] – режим доступу: www.mlsr.gov.ua*

2. *Закон України “Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування”// Офіційний вісник України. – 1998. – № 6. – Ст. 219.*

3. *Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – №4.*

4. *Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування” №2464-VI від 08.07.2011 // Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>*

5. *Закон України "Про оплату праці" від 24.03. 1995р. № 108/95 – ВР. Зі змінами*

6. *Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05. 2003 р. № 889- IV. Зі змінами*

7. *Закон України "Про розміри на деякі види загальнообов'язкового державного соціального страхування" від 11.01. 2001 р. № 2213 – III. Зі змінами.*

8. *Закон України “Про оплату праці” // Відомості Верховної Ради України. – № 17. – 1995. – С. 121.*

9. *Інструкція "Про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ", затверджена Наказом Державного казначейства України 10.07. 2000 № 61 з подальшими змінами й доповненнями.*

10. Інструкція зі статистики заробітної плати// Галицькі контракти. - 1999. - №3. - С. 16-18.
11. Інструкція по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Затверджено Наказом Мінфіну України №291 від 30.11.99//Все про бухгалтерський облік – 2000.– №11.– С.15– 64.
12. Кодекс законів про працю України від 10.12. 1971р. № 322-VIII. Зі змінами.
13. Національні стандарти бухгалтерського обліку : спецвипуск // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 14 – 184.
14. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 із змінами і доп. // Бух. облік і аудит. – 2008. – №7. – С. 5 – 16.
15. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19 квіт. 2001 р. №186 // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 193 – 194.
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" : затв. наказом М-ва фінансів України від 28 жовт. 2003 р. № 601 // Все про бух. облік. – 2009. – №15. – С. 39 - 43.
17. Порядок нарахування середньої заробітної плати, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 08.02. 1995р №100. Зі змінами.

ТЕМА 9. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ІНШИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Для обліку розрахунків з покупцями і замовниками при надходженні від них попередньої оплати за товари, продукцію, роботи і послуги, за наданими ними підприємству авансами під майбутні поставки продукції або виконання робіт чи послуг, а також для обліку внутрішньовідомчих та інших розрахунків призначено рахунок 68 "Розрахунки за різними операціями".

На субрахунку 681 "Розрахунки за авансами одержаними" здійснюють облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і надані послуги.

Розрахунки за авансами в обліку відобразатимуть так:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Дт	Кт
1.	Отримано об'єкт незавершеного будівництва за бартером як аванс	15	681
2.	Отримано платіж від покупців на рахунок в банку (готівкою)	31, 30	
3.	Переоформлено кредиторську заборгованість постачальникам як отриманий аванс	63	
4.	Погашено дебіторську заборгованість за продані активи раніше отриманими авансами	681	36

5.	Віднесено на рахунок отриманого авансу дебіторську заборгованість за спільною діяльністю		37
6.	За рахунок отриманого авансу сформовано резерв забезпечення гарантійних ремонтів		47
7.	За рахунок цільового фінансування сплачено кредиторську заборгованість		48
8.	Сплачено кредиторську заборгованість за рахунок довгострокової позики		50
9.	Погашено заборгованість за рахунок довгострокових векселів виданих		51

На субрахунку 682 *“Внутрішні розрахунки”* ведуть облік всіх видів поточних розрахунків із дочірніми підприємствами. Зокрема, на цьому субрахунку підприємства, які входять у відповідні асоціації (концерни), компанії, можуть здійснювати внутрішньовідомчі розрахунки. Його використовують для обліку розрахунків з асоціацією чи компанією з приводу надання фінансової допомоги, створення централізованих фондів і резервів, оплати послуг спеціалізованих служб цих органів, оплати за обладнання та інших операцій. Зазначимо, що такі операції мають здійснюватися за згодою підприємств, передбачені статутом та обґрунтовані виробничою необхідністю.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Дт	Кт
1.	Надійшли нематеріальні активи від дочірніх підприємств	12	682
2.	Відображено активи, передані дочірніми підприємствами, як довгострокові фінансові інвестиції	14	
3.	Отримано МШП від дочірніх підприємств	63	
4.	Погашено дебіторську заборгованість за продані активи раніше отриманими авансами	22	
5.	Виконано дочірніми підприємствами роботи і послуги виробничого характеру	23	

На субрахунку 683 *“Внутрішньогосподарські розрахунки”* ведуть облік внутрішньогосподарських розрахунків з виробничими одиницями та господарствами, виділеними на окремий баланс, за взаємним відпуском матеріальних цінностей, реалізацією продукції, робіт, послуг, передачею витрат загальноуправлінської діяльності, виплатою заробітної плати працівникам цих господарств та за іншими видами розрахунків. На ньому обліковують, наприклад, розрахунки з відділами капітального будівництва, житлово-комунальним та інше, якщо на підприємстві вони виділені на самостійний баланс.

При цьому такі підрозділи свою діяльність здійснюють на самостійній основі, ведуть окремий облік своєї діяльності, складають окремі баланси, які

потім зводять на підприємстві у загальний баланс.

Схема обліку за цим рахунком така. Відповідно до активів про виконання капітальних вкладень, платіжних доручень про їх фінансування, накладних, товарно-транспортних накладних чи рахунків-фактур, відомостей на виплату заробітної плати тощо, про передачу матеріалів на будівництво чи на взаємний відпуск здійснюють записи у реєстри аналітичного обліку розрахунків.

На субрахунку 684 "Розрахунки за нарахованими відсотками" ведуть облік нарахованих відсотків:

- за використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит;
- використання майна, отриманого в користування (орендні, лізингові операції тощо);
- іншими операціями.

Розрахунки за нарахованими відсотками в обліку відображають наступним чином:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Дт	Кт
1.	Нараховано відсотки за товари, отримані в кредит	376	684
2.	Нараховано відсотки за користування кредитами банку	951	684
3.	Перераховано суму відсотків з оренди	684	31
4.	Видано путівку за рахунок відсотків		33
5.	Зараховано відсотки до пайового капіталу		41
6.	Погашено заборгованість до статутного капіталу за рахунок відсотків		40

На субрахунку 685 "Розрахунки з іншими кредиторами" здійснюють облік операцій, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68, а саме: з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (навчальними та науково-дослідними закладами); з наймачами квартир і особами, які проживають у гуртожитках житлово-комунального господарства підприємства, організації; з орендарями нежитлових приміщень житлово-комунального господарства; з батьками дітей за відвідування дитячих закладів; за іншими операціями.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція	
		Дт	Кт
1.	Оприбутковані закуплені у громадян виробничі запаси	20	685
2.	Прийнято для реалізації худобу від населення	21	
3.	Нараховано до сплати орендну плату	23	
4.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	

5.	Відображено послуги інших кредиторів на виправлення браку	24	
6.	Отримано від дочірніх підприємств товари	28	
7.	Утримано із заробітної плати аліменти	66	
8.	Відображено витрати за перестраховання	84	
9.	Оплачено кредиторську заборгованість передачею одержаного короткострокового векселя	685	34
10.	Сплачено кредиторську заборгованість за рахунок цільового фінансування		48
11.	Сплачено кредиторську заборгованість за рахунок довгострокової позики		50
12.	Погашено заборгованість за рахунок довгострокових векселів виданих		51
13.	На суму кредиторської заборгованості видано облігації		52
14.	Перераховано суму орендної плати орендодавцеві		31

На основі надісланих судовими виконавцями виписок із вироків суду чи приписів нотаріуса про утримання аліментів, відшкодувань за розтрату, нестачі, крадіжки коштів чи товарно-матеріальних цінностей на цьому рахунку відображують утримання з працівників підприємства певної суми нарахованої оплати праці (не більше 50 %) у рахунок сплати винними нанесеної шкоди чи аліментів. Утримані з оплати праці суми відображують за кредитом цього рахунку як заборгованість, яка підлягає погашенню. Такі утримання проводять щомісяця до повного погашення завданої шкоди чи закінчення строку утримання аліментів. Одночасно утримані суми відразу мають бути перераховані фізичним або юридичним особам, які вказані у виконавчих листах.

РОЗДІЛ V

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 4. ОБЛІК ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

ТЕМА 10. ОБЛІК ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ

- 1. Методологічна основа обліку доходів та витрат*
- 2. Схеми обліку витрат і доходів*

3. Облік доходів

3.1. Визначення доходу

3.2. Облік доходів від реалізації продукції

3.3 Облік доходів від надання послуг, виконання робіт

3.4. Визнання доходу за бартерними операціями

3.5. Облік інших операційних доходів

3.6. Облік доходів від участі в капіталі

3.7 Облік інших фінансових доходів

3.8 Облік інших доходів

3.9. Визнання доходу від цільового фінансування

4. Облік витрат

4.1. Визнання витрат

4.2 Облік витрат за елементами

4.3 Облік витрат за видами діяльності

4.3.1 Облік основних витрат на виробництво

4.3.2 Облік адміністративних витрат

4.3.3 Облік витрат на збут

4.3.4 Облік інших операційних витрат

4.3.5 Облік витрат від участі в капіталі

4.3.6 Облік надзвичайних витрат

4.3.7 Облік інших витрат звичайної діяльності

4.3.8 Податок на прибуток

10.1 Методологічна основа обліку доходів та витрат

В умовах переходу вітчизняного бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти однією з найскладніших ділянок обліку постає облік доходів і витрат. Облік доходів здійснюється у відповідності до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290. В свою чергу, розкриття інформації в обліку про витрати здійснюється згідно Положення (стандарту) бухгалтерському обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318.

У бухгалтерському обліку і фінансовій звітності доходи і витрати відображаються в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Отже, як і до набуття чинності Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», облік витрат і доходів ведеться, а звітність складається на підставі принципу нарахування. Тобто доходи відображаються в бухгалтерському обліку і відповідно у фінансовій звітності по відвантаженню продукції (товарів), виконанню робіт, наданню послуг незалежно від термінів одержання грошових коштів від покупців (замовників).

Вся діяльність підприємства поділялась на звичайну (яка в свою чергу ще розподіляється на інші види) і надзвичайну.

Із запровадженням НПСБО 1 зі структури доходів і витрат нових форм

звітності видалено показники надзвичайних доходів і витрат, згадки про ці показники виключено з усіх стандартів бухгалтерського обліку. Через це також скасовано розподіл податку на прибуток на два субрахунки — 981 та 982. Із цією ж зміною пов'язане й зникнення із системи П(С)БО згадок про «звичайну» діяльність. Адже зникнення «надзвичайних» показників із системи звітування означає, що діяльність підприємства більше не розділяється на звичайну та надзвичайну. Отже, усі теперішні показники фінзвітності є фактично звичайними.

У свою чергу діяльність підприємства можна поділити на операційну та іншу діяльність. Операційна поділяється на основну та іншу діяльність, а інша діяльність на фінансову та інвестиційну.

Операційна діяльність – це будь-яка основна діяльність підприємства, яка приносить дохід, а також інші види діяльності, котрі не є інвестиційною чи фінансовою.

До основної діяльності відносяться операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією готової продукції (товарів, робіт, послуг), котрі є метою створення підприємства і забезпечують основну частину його доходу. Для виробничого підприємства такими будуть операції з виробництва і реалізації продукції (робіт і послуг); для будівельної організації – операції з виконання будівельно-монтажних робіт тощо.

Інша операційна діяльність включає реалізацію іноземної валюти, інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій), операційну оренду активів, операції з операційними курсовими різницями, створення резервів сумнівних боргів, одержання або сплату санкцій тощо.

Інвестиційною діяльністю вважається придбання і реалізація активів, що амортизуються (основних фондів, нематеріальних активів та інших необоротних активів), а також короткострокових фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів. У Звіті про фінансові результати доходи від інвестиційної діяльності наводяться у двох статтях «Втрати від участі в капіталі» та «Інші витрати».

Фінансова діяльність охоплює операції, які призводять до зміни розміру і складу власного капіталу та позик підприємства (залучення позикових коштів, сплата відсотків по них, а також одержані відсотки, дивіденди тощо).

Доходи і витрати відображають в бухгалтерському обліку і включають до складу Звіту про фінансові результати згідно з принципом нарахування та відповідності доходів і витрат. Тобто фінансовий результат звітного періоду, визначається, виходячи з порівняння доходів звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. Наприклад, в момент реалізації водночас відображається виручка від реалізації продукції і списуються витрати на виробництво даної продукції. Проте не всі витрати можна пов'язати з певними доходами. Наприклад, адміністративні витрати, витрати на збут не можна пов'язати з якимось конкретним видом доходів. Тому такі витрати відображаються в тому періоді, в якому вони виникли і списуються в кінці звітного періоду на фінансові результати.

10.2. Схеми обліку витрат і доходів

Для окремого ведення обліку доходів і витрат, а також складання Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Планом рахунків передбачено 7-9 класи рахунків. Так, для узагальнення інформації про доходи підприємства передбачено клас 7 «Доходи і результати діяльності», про витрати – клас 8 «Витрати за елементами» та клас 9 «Витрати діяльності». На рахунках класу 9 обліковують витрати, які зменшують доходи звітного періоду, а рахунки класу 8 призначені для відображення операційних витрат підприємства за економічними елементами. При цьому рахунки класу 9 «Витрати діяльності» застосовуються всіма підприємствами, крім малих, з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 «Витрати за елементами». Малі підприємства можуть вести бухгалтерський облік витрат з використанням рахунків тільки класу вісім або рахунків класу 9 з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8, тобто в порядку, передбаченому для всіх інших підприємств. Тобто, можна сказати, що облік витрат на підприємствах може вестися трьома способами:

- за допомогою рахунків класу 8 «Витрати за елементами» - малими та неприбутковими організаціями;
- за допомогою рахунків класу 9 «Витрати діяльності» - всіма іншими підприємствами;
- за допомогою рахунків класів 8 і 9 – підприємствами, які мають намір вести облік одночасно за обома класами рахунків.

Підприємства, які ведуть облік даним способом, всі витрати в кінці звітного періоду одночасно з доходами, відображеними в рахунках класу 7, списують безпосередньо на рахунок 79 «Фінансові результати». Підприємствам рекомендується вести облік витрат зазначеним способом при невеликій кількості господарських операцій і за відсутності декількох напрямків діяльності.

Ті підприємства, які будуть використовувати метод розширеного обліку витрат, зможуть системним шляхом отримати інформацію про витрати за елементами, а потім перегрупувати ці витрати за видами діяльності. Тобто в бухгалтерії підприємства при списанні витрат необхідно буде робити два проведення замість одного. Наприклад, при передачі матеріалів у виробництво їх необхідно спочатку списати в дебет рахунку 20 «Виробничі запаси», а потім – із кредиту рахунку 80 в дебет рахунку 23 «Виробництво».

Як бачимо, в кінці звітного періоду сальдо рахунків класу 7, 8 або 9 списуються на рахунок 79 «Фінансові результати», за даними якого відображаються прибуток або збиток від фінансово-господарської діяльності підприємства. Визначений прибуток або збиток списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

10.3. Облік доходів

10.3.1. Визначення доходу

Облік доходів підприємства ведеться згідно П(С)БО 15 «Дохід».

Доходами підприємства визнаються: дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи; надзвичайні доходи.

Однак цей стандарт не поширюється на деякі доходи підприємства, пов'язані з:

- ✓ договорами оренди;
- ✓ дивідендами, які належать за результатами фінансових інвестицій, вирахованих методом участі у капіталі (тобто за дивідендами з інвестицій у спільні дочірні та асоційовані підприємства);
- ✓ страховою діяльністю;
- ✓ змінами у справедливій вартості фінансових активів та фінансових зобов'язань, а також з ліквідацією (продажем, погашенням) вказаних активів та зобов'язань;
- ✓ змінами вартості інших поточних активів;
- ✓ природним приростом поголів'я тварин, виходом продукції сільського та лісового господарства;
- ✓ видобуванням корисних копалин.

Доходи по цих операціях обліковуються відповідно до норм, обумовлених в інших стандартах, таких як П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», П(С)БО 14 «Оренда» та інші.

Дохід від діяльності підприємства визначається тоді, коли в результаті господарської операції:

- збільшуються активи
- зменшуються зобов'язання і внаслідок цього відбувається зростання власного капіталу.

Таким чином, якщо активи збільшуються (або зобов'язання зменшуються), але це не призводить до зростання власного капіталу, дохід не визнається.

Потрібно звернути увагу на те, що не визнаються доходами підприємства суми, які отримані від інших сторін, тобто:

- суми ПДВ, акцизного збору, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетних фондів;
- суми надходжень за договорами комісії та іншими аналогічними договорами на користь комітента тощо;
- суми передоплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми авансу;
- суми завдатку під заставу або в погашення позики тощо.

Планом рахунків передбачено відображати доходи, які відносяться до різних груп, на різних рахунках доходів. Розглянемо різні варіанти обліку доходів у відповідності до П(С)БО.

10.3.2. Облік доходів від реалізації продукції

Для узагальнення в бухгалтерському обліку інформації про доходи від реалізації готової продукції, доходи від страхової діяльності, а також про суми знижок, наданих покупцям, та інші вирахування з доходів, у Плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 70 «Доходи від реалізації», до якого відкриваються такі субрахунки:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції»;
- 702 «Дохід від реалізації товарів»;
- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;
- 704 «Вирахування з доходу»;
- 705 «Перестраховання».

Визнання доходу (виручки) від реалізації продукції пов'язане з виконанням деяких умов П(С)БО 15 «Дохід», зокрема:

1. **Передача покупцеві ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на продукцію.** У більшості випадків передача ризиків і вигод від володіння збігається з передачею юридичного права власності або з передачею в управління покупцеві. В інших випадках передача ризиків і вигод відбувається не завжди одночасно з передачею юридичного права власності, наприклад:

а) покупець має право анулювати придбання з причин, визначених контрактом на реалізацію, а підприємство-продавець немає упевненості відносно його повернення;

б) відвантажені товари підлягають подальшому монтажу, і цей монтаж є істотною частиною контракту, який ще не був завершений підприємством;

в) одержання доходу від визначеної реалізації залежить від доходу, який отримує підприємство – покупець від власної реалізації цих товарів;

г) одержання доходу від певної реалізації залежить від доходу, який отримує покупець від власної реалізації цієї продукції.

Якщо підприємство-продавець залишає тільки незначний ризик володіння, операція вважається реалізацією і дохід визначається.

2. **Управління і контроль за реалізованою продукцією.** Якщо підприємство залишає за собою подальше керівництво або контроль за реалізованою продукцією, то дохід від такої реалізації не визнається.

3. **Сума доходу достовірно визначена.** Доходи, достовірну оцінку яких здійснити неможливо, у звітності не відображаються, що відповідає одному з основних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності – **обачливості**, який передбачає відображення у фінансовій звітності всіх елементів (активів, зобов'язань тощо) за вартістю, яка має запобігати заниженню зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

4. **Упевненість у тому, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод, а витрати, пов'язані з реалізацією продукції, достовірно визначені.** Якщо існує невпевненість в отриманні доходів від реалізації, то до усунення цієї невпевненості дохід не повинен визнаватися.

Розглянемо порядок відображення в бухгалтерському обліку виручки від реалізації готової продукції на прикладі.

ПРИКЛАД. Підприємство відвантажило покупцю готову продукцію на суму 1200 грн., в т. ч. ПДВ – 200 грн. Собівартість готової продукції – 700 грн. При вирішенні даної задачі використаємо обидва варіанти реалізації.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Перша подія – відвантаження				
1.	Відображено дохід від реалізації готової продукції в момент відвантаження	361	701	1200
2.	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	701	641	200
3.	Списано суму доходу на фінансовий результат	701	791	1000
4.	Відображено собівартість готової продукції	901	26	700
5.	На фінансовий результат списано собівартість готової продукції	791	901	700
6.	Отримано грошові кошти	311	361	1200
Перша подія – оплата				
7.	Надійшла попередня оплата за продукцію	311	681	1200
8.	Нараховані податкові зобов'язання щодо ПДВ	643	641	200
9.	Відображено реалізацію готової продукції	361	701	1200
10.	Списано податкові зобов'язання щодо ПДВ	701	643	200
11.	Відображено собівартість готової продукції	901	26	700
12.	Списано на фінансові результати: доходи від реалізації; собівартість продукції	701	791	1000
		791	901	1200
13.	Проведено зарахування заборгованостей	681	361	1200

10.3.3. Облік доходів від надання послуг, виконання робіт

Згідно з П(С)БО 15 «Дохід» дохід від надання послуг визнається в тому періоді, в якому надаються послуги.

Даний стандарт передбачає визначення доходу:

- виходячи із ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу;

- шляхом рівномірного його нарахування за певний період часу.

Згідно із цими методами дохід визначається в тих звітних періодах, у яких надаються відповідні послуги.

Визнання доходу шляхом посилення на ступінь завершеності операції називають методом поетапного виконання. Згідно з цим методом дохід визнається в тих облікових періодах, в яких надаються відповідні послуги.

Ступінь завершеності операції з надання послуг може бути оцінено такими трьома методами:

- вивченням виконаної роботи;

- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;

- визначенням питомої ваги витрат, понесеним підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю ж дату.

Якщо надання послуг полягає у виконанні необмеженої кількості дій (операцій) за певний період часу, то дохід визнається шляхом його *рівномірного нарахування за цей період*.

Розглянемо деякі варіанти обліку доходів від надання послуг.

а) Вивчення виконання роботи

Даний варіант бажано застосовувати в тому випадку, коли операція по наданню послуг, виконанню робіт має разовий характер або здійснюється на протязі доволі короткого періоду і дохід від даної операції можна легко визначити.

ПРИКЛАД. Авторемонтне підприємство отримало замовлення на ремонт автомобіля. Вартість ремонту становить 240 грн., (в т. ч. ПДВ 40 грн.).

У цьому випадку дохід буде визнаватись при підписанні акту виконаних робіт.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн..
		Дт	Кт	
Перша подія – надання послуг				
1.	Здійснено виконання робіт	377	703	240
2.	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	703	641	40
3.	Поступили грошові кошти за оплату послуг	311	377	240
Перша подія – оплата				
4.	Поступили грошові кошти за оплату послуг	311	681	240
5.	Нарахована сума податкових	643	641	40

	зобов'язань з ПДВ			
6.	Здійснено виконання робіт	377	703	240
7.	Списана сума податкових зобов'язань з ПДВ	703	643	40
8.	Проведено зарахування заборгованості	681	377	240

б) *Визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані.*

Для визначення ступеня завершеності роботи даним методом потрібно обчислити питому вагу послуг, які вже надані (як правило на певну дату) по відношенню до всього обсягу робіт, які повинні бути виконані.

ПРИКЛАД. Авторемонтне підприємство уклало угоду на ремонт 10 автомобілів АТП на суму 1800 грн. (в т. ч. ПДВ – 300 грн.). Термін виконання замовлення 2 місяці. В першому місяці було відремонтовано 4 автомобілі.

1). Визначаємо питому вагу послуг, наданих в першому місяці:

$$4 : 10 * 100 = 40\%$$

Виходячи з того, дохід в першому місяці становить:

$$1800 * 40 : 100 = 720 \text{ грн.}$$

2). Визначаємо питому вагу послуг, наданих в наступному місяці:

$$6 : 10 * 100 = 60\%$$

Дохід в другому місяці склав:

$$188 * 60 : 100 = 1080 \text{ грн.}$$

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Перший місяць				
1	Поступили грошові кошти за оплату майбутніх послуг	311	681	1800
2	Нарахована сума податкових зобов'язань з ПДВ	643	641	300
3	Відображено реалізацію наданих послуг в першому місяці	377	703	720
4	Списана сума податкових зобов'язань з ПДВ, які відносяться до операцій, виконаних в першому місяці	703	643	120
Другий місяць				
5	Відображено реалізацію наданих послуг в другому місяці	377	703	1080
6	Списана сума податкових зобов'язань з ПДВ, які відносяться до операцій, виконаних в другому місяці	703	643	180
7	Проведено зарахування заборгованості	681	377	1800

в) *Визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з*

наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Даний метод відрізняється від попереднього тим, що основою для визначення доходу є здійснені підприємством витрати у загальній сумі витрат, які потрібно здійснити для того, щоб виконати необхідні роботи (при розгляді попереднього варіанту основою для нарахування доходу був виконаний обсяг робіт відносно всього запланованого обсягу робіт).

З усіх трьох методів визначення ступеня завершеності роботи найкраще використовувати *метод вивчення роботи*, оскільки даний метод не передбачає здійснення розрахунку питомої ваги виконаних робіт. При застосуванні даного методу звичайний метод виконаних робіт вважається свідченням того, що замовник і підрядник вивчили роботу і таким чином визначили її вартість в певній сумі від загальної вартості замовлення.

Рівномірне нарахування доходу від надання послуг

У випадку виконання невизначеної кількості дій за певний проміжок часу, дохід визначається методом рівномірного нарахування за цей період.

ПРИКЛАД. Консалтингова фірма уклала з малим підприємством угоду на консультаційне обслуговування підприємства в сумі 720 грн., у т.ч. ПДВ 120 грн. Термін дії угоди – 1 квартал 2000р. Витрати консалтингової фірми в січні становили 150 грн., за лютий – 180 грн., за березень – 170 грн.

За допомогою рівномірного методу встановимо, що дохід в січні, лютому та березні становив 240 грн.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Поступили грошові кошти за оплату майбутніх послуг	311	681	720
2.	Нарахована сума податкових зобов'язань з ПДВ	643	641	120
3.	Відображення реалізації наданих послуг:	377	703	240
	Січень	377	703	240
	Лютий Березень	377	703	240
4.	Списано податкові зобов'язання щодо ПДВ:	703	643	40
	Січень	703	643	40
	Лютий Березень	703	643	40
5.	Відображено зарахування заборгованості	681	377	720

Необхідно також визначити, що П(С)БО 15 «Дохід» передбачає ситуацію, при якій неможливо на ранніх стадіях господарської операції достовірно оцінити дохід від надання послуг. У такому випадку пропонується дохід

визначати тільки в розмірі понесених затрат, які передбачається відшкодувати.

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений і не існує ймовірності відшкодування понесених витрат, дохід не визнається, а понесені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо в подальшому суму доходу буде достовірно оцінено, дохід визнається за такою оцінкою.

На субрахунку 705 “Перестраховання” підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України "Про страхування", узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховання. За дебетом субрахунку 705 відображаються суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестраховання, за кредитом - частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестраховання. Щомісяця сальдо субрахунку 705 списується (закривається) у кореспонденції із субрахунком 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”.

10.3.4. Визнання доходу за бартерними операціями

У першу чергу слід відмітити те, що не визнається дохід у випадку обміну продукції (товарів, робіт, послуг, інших активів), які є подібним за призначенням та мають однакову справедливу вартість.

Якщо ж відбувається операція обміну подібними активами (роботами, послугами), які мають різну вартість, або здійснюється обмін неподібними активами (роботами, послугами), які мають однакову вартість, дохід визнається за вартістю отриманих активів (робіт, послуг).

ПРИКЛАД. Підприємство обмінює готову продукцію на виробничі запаси вартістю 6000 грн. Собівартість переданої продукції становить 4000 грн.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Відвантажена готова продукція	361	701	6000
2.	Відображено виникнення податкових зобов'язань щодо ПДВ	701	641	1000
3.	Списано суму доходу на фінансовий результат	701	791	1000
4.	Списана готова продукція на реалізацію	901	26	4000
5.	Собівартість реалізованої продукції віднесена на фінансові результати	791	901	4000
6.	Одержано виробничі запаси	20	631	5000
7.	Відображена сума податкового кредиту	641	631	1000
8.	Проведено взаємне зарахування заборгованостей	631	361	6000

При нерівноцінному обміні, коли відбувається доплата грошовими коштами, дохід визнається за сумою активів, отриманих, або які підлягають отриманню, зменшених на суму переданих або одержаних грошових коштів.

10.3.5. Облік інших операційних доходів

У складі інших операційних доходів відображаються всі інші доходи, не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), до яких, зокрема, належать:

- дохід від купівлі продажу іноземної валюти;
- дохід від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів тощо);
- дохід від операційної оренди активів;
- дохід від операційної курсової різниці;
- пеня, штрафи, неустойки, які визнані боржником, або щодо яких отримано рішення судових органів про стягнення;
- доходи про відшкодування сум раніше списаних активів;
- дохід від списання кредиторської заборгованості, що виникла під час операційного циклу, після закінчення строку позовної давності;
- отримані гранти, асигнування і субсидії;
- інші доходи від операційної діяльності.

У бухгалтерському обліку суми інших доходів від операційної діяльності підприємства відображаються на рахунку 71 «Інший операційний дохід» на відповідних субрахунках.

При відображенні в обліку і фінансовій звітності операцій з продажу іноземної валюти, її балансова вартість вже не визнається доходом і витратами.

До того ж, на субрахунку 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» (раніше субрахунок називався «Дохід від реалізації іноземної валюти») узагальнюється інформація про доходи від купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема, додатна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.

ПРИКЛАД. Підприємство отримало виручку від іноземного контрагента, яка підлягає продажу, а саме 1000 \$. Курс НБУ становить 8,0, відповідно курс продажу 8,5 (валюта надійшла у цей же день).

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Перераховано валюту на продаж	334	312	1000 \$
				8000
2.	Зараховано гривні від продажу валюти	311	334	8500
3.	Відображено додатну різницю між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю *	334	711	500
4*	У випадку від'ємної різниці	942	334	

Кореспонденція рахунків з обліку інших операційних доходів наведена нижче:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
2.	Відображено дохід від реалізації оборотних та необоротних активів Нараховано ПДВ від вартості реалізованих активів	36 712	712 641
3.	Нараховано доходи від операційної оренди активів Нараховано ПДВ з орендної плати	37 713	713 641
4.	Відображено дохід від операційних курсових різниць	36, 37	714
5.	Відображено одержані штрафи, пені, неустойки	30, 31, 36, 37	715
6.	Відшкодування підприємству вартості раніше списаних активів	30, 31	716
7.	Списано кредиторську заборгованість після закінчення строків позовної давності	63, 68, 37	717
8.		30, 31	718
9	Відображено результати інвентаризації (оприбутковано надлишок готівки, запасів)	30, 20	719
10	Відображено інші операційні доходи	31, 63	719
11	Списано інший операційний дохід на фінансові результати	71	791

10.3.6. Облік доходів від участі в капіталі

Для обліку доходів від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які відображаються за методом участі в капіталі призначено рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі». Кореспонденція рахунків з обліку доходів від участі в капіталі подана в наступній таблиці.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображення інвестором доходів, одержаних від участі в капіталі	14	72
2.	Списання доходів від участі в капіталі на фінансові результати	72	792

10.3.7 Облік інших фінансових доходів

Доходи, що виникають у процесі фінансової діяльності підприємства, такі, як дивіденди, відсотки, інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (

крім доходів, які враховуються за методом участі в капіталі), відображаються в бухгалтерському обліку на рахунку 73 «Інші фінансові доходи» по субрахунках:

731 «Дивіденди отримані»;

732 «Відсотки отримані»;

733 «Інші доходи від фінансових операцій».

У випадку використання активів підприємства іншими сторонами дохід виникає у вигляді:

а) відсотків – плати за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум, що заборговані підприємству;

б) роялті - платежів за використання нематеріальних активів підприємства (патентів, торговельних марок, авторського права, програмних продуктів тощо);

в) дивідендів – частини чистого прибутку, розподіленого між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

Такий дохід має визнаватися у такому порядку:

- відсотки визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать;
- роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;
- дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів у вигляді процентів, дивідендів, роялті наведена у таблиці:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Нараховані відсотки щодо майна у фінансовій оренді	373	732
2.	Нараховані роялті за право користування предметом ліцензійної угоди	373	733
3.	Нараховані доходи у вигляді дивідендів	373	731
4.	Одержані дивіденди	311	373
5.	Одержані відсотки	311	373
6.	Одержано доходи у вигляді роялті	311	373
7.	Відображено списання інших фінансових доходів	731, 732, 733	792

10.3.8. Облік інших доходів

Для узагальнення інформації про доходи, що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства, призначено рахунок 74 «Інші доходи». До таких доходів, зокрема, належать доходи від:

- реалізації фінансових інвестицій;
- відновлення корисності активів;

- неопераційних курсових різниць;
- безоплатно отриманих активів;
- а також інші доходи від звичайної діяльності, в тому числі від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, після закінчення строку позовної давності, від вартості негативного гудвілу, яка визнається доходом тощо.

Крім того на рахунку 74 тепер обліковують надзвичайні доходи. Тобто сум відшкодування втрат від надзвичайних подій, зокрема відшкодування страхових організацій, а також обліку інших надзвичайних доходів.

Дохід від цільового фінансування капітальних інвестицій та безоплатно одержаних необоротних активів, що підлягають амортизації (субрахунок 745), визначається у сумі, пропорційній сумі амортизації відповідних активів одночасно з її нарахуванням. Дохід від безоплатно одержаних земельних ділянок і фінансових інвестицій визнається при їх вибутті.

На субрахунку 746 "Інші доходи від звичайної діяльності" узагальнюється інформація про 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 перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань об'єкта придбання над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності, сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Кореспонденції рахунків з обліку інших доходів представлена нижче:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено дохід від реалізації фінансових інвестицій	36, 30, 31	741
2.	Одержано дохід від не операційної курсової різниці	30,31, 36	744
3.	Відображено дохід від безоплатно отриманих активів	20,22	745
4.	Сплачено довгострокову кредиторську заборгованість після закінчення строку позовної давності	50,51, 52,53, 55,68	746
5.	Списано в кінці звітного періоду інші доходи на фінансові результати	74	793
6.	Відображено суму відшкодування від страхових організацій	655	746
7.	Відображено доходи від списання майна, знищеного внаслідок непередбачувальних подій	20	746
8.	Списано доходи на фінансові результати	746	79

10.3.9. Визнання доходу від цільового фінансування

У відповідності до П(С)БО 15 «Дохід» кошти, які надходять на підприємство у вигляді цільового фінансування, визнаються доходами. Проте, згідно того ж положення, дохід від цільового фінансування визнається лише у сумі витрат, пов'язаних з цим фінансуванням, причому в тих же періодах, коли були здійснені дані витрати.

Крім цього, цільове фінансування може бути визнано доходом лише тоді, коли буде отримано підтвердження про те, що дане цільове фінансування буде одержано.

Цільове фінансування на придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів визнається доходом протягом періоду їх корисного використання.

ПРИКЛАД. Підприємство отримало від міжгалузевого фонду на рахунок суму 15000 тис. грн. для будівництва важливого об'єкта соціальної сфери. Термін використання даного об'єкта становить 15 років.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Отримано грошові кошти на поточний рахунок підприємства	311	48	15000
2.	Витрачено кошти на будівництво	151	31	15000
3.	Введено основні засоби в експлуатацію	103	151	15000
4.	Одночасно відображено дохід майбутніх періодів на суму цільового фінансування	48	69	15000
5.	Нарахована амортизація будівлі за звітний період	92	131	1000
6.	Одночасно з нарахуванням амортизації визнається дохід звітного періоду у розмірі амортизаційних відрахувань	69	745	100

Цільове фінансування, отримане як компенсація витрат (або збитків), які вже понесло підприємство, або з метою негайної фінансової підтримки підприємства без майбутніх пов'язаних з цим витрат, визнається доходом того періоду, в якому утворилася дебіторська заборгованість, пов'язана з цим фінансуванням.

ПРИКЛАД. Бухгалтерією підприємства здійснено нарахування компенсації учасникам ліквідації наслідків аварії на ЧАЕС на суму 1500 грн.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Нараховано компенсацію	92	377	1500
2.	Відображена заборгованість щодо фінансування компенсації	48	718	1500
3.	Здійснено виплату компенсації	377	301	1500
4.	Надійшли кошти для відшкодування компенсаційних виплат	311	48	1500

ТЕСТИ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ

1. Дохід, одержаний від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства обліковується на рахунку:
 - а) 70;
 - б) 74;
 - в) 72;
 - г) 73;
 - д) 71.
2. Аналітичний облік доходів від участі в капіталі здійснюють:
 - а) за кожним об'єктом інвестування;
 - б) за об'єктом кредитування;
 - в) за кожним суб'єктом інвестування;
 - г) за суб'єктом кредитування;
 - д) усі відповіді вірні.
3. Облік доходів від участі в капіталі ведеться у журналі:
 - а) № 1;
 - б) № 4;
 - в) № 7;
 - г) № 6;
 - д) № 2.
4. Щомісячне списання доходів від участі в капіталі на результат фінансових операцій здійснюється на підставі:
 - а) виписки банку;
 - б) довідки-розрахунку бухгалтерії;
 - в) рішення зборів акціонерів (учасників) про розподіл прибутку;
 - г) рахунка-фактури;
 - д) приміток до фінансової звітності.
5. Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» кредитує з дебетом рахунка:
 - а) 14;
 - б) 35;
 - в) 33;
 - г) 15;
 - д) 16.
6. Дивіденди, відсотки та інші доходи, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства (крім тих, що обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі») відображають в обліку на рахунку:
 - а) 71;

- б) 74;
 - в) 73;
 - г) 70;
 - д) Немає вірної відповіді.
7. Узагальнення інформації про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами обліковується на субрахунку:
- а) 731;
 - б) 723;
 - в) 732;
 - г) 731;
 - д) 72.
8. Одержання доходів (відсотків) за цінними паперами визначаються записом:
- а) Дт 311 Кт 732;
 - б) Дт 372 Кт 731;
 - в) Дт 373 Кт 733;
 - г) Дт 373 Кт 732;
 - д) Дт 732 Кт 791.
9. Відсотки, що є доходом підприємства, визнаються:
- а) в тому звітному періоді, до якого вони належать;
 - б) за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;
 - в) у період прийняття рішення про їх виплату;
 - г) у наступному звітному періоді;
 - д) правильні відповіді а, г.
10. Нарухування роялті за право користування предметом ліцензійної угоди відображається записом:
- а) Дт 301 Кт 731;
 - б) Дт 14 Кт 732;
 - в) Дт 373 Кт 732;
 - г) Дт 373 Кт 733;
 - д) Дт 373 Кт 301.
11. Бухгалтерськими документами по обліку інших фінансових доходів виступають:
- а) прибутковий касовий ордер;
 - б) накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів;
 - в) акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
 - г) виписка банку;
 - д) всі відповіді вірні.
12. Операція: «Відображено дохід від наданих у фінансову оренду активів» записується:
- а) Дт 732 Кт 792;
 - б) Дт 68 Кт 732;
 - в) Дт 63 Кт 731;
 - г) Дт 16 Кт 732;
 - д) Дт 10 Кт 732.
13. Операція: «Нараховані дивіденди як поточні фінансові інвестиції» відображається кореспонденцією:
- а) Дт 35 Кт 731;
 - б) Дт 35 Кт 14;

- в) Дт 311 Кт 732;
 - г) Дт 35 Кт 731;
 - д) Дт 35 Кт 732.
14. Надходження основних засобів як дивідендів у фінансовому обліку відображають записом:
- а) Дт 10 Кт 152;
 - б) Дт 152 Кт 731;
 - в) Дт 10 Кт 723;
 - г) Дт 10 Кт 731;
 - д) Дт 10 Кт 731.
15. Планом рахунків передбачено облік доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю на рахунку:
- а) 70;
 - б) 73;
 - в) 74;
 - г) 71.
16. Списання заборгованості постачальників відображається записом:
- а) Дт 36 Кт 74;
 - б) Дт 63 Кт 74;
 - в) Дт 31 Кт 63;
 - г) Дт 36 К 70;
 - д) Дт 311 Кт 631.
16. Дохід від безоплатно одержаних активів обліковується на субрахунку:
- а) 743;
 - б) 744;
 - в) 745;
 - г) 746;
 - д) 791.
17. До доходів, що обліковуються на рахунку 74 «Інші доходи» не відносять доходи від:
- а) реалізації фінансових інвестицій;
 - б) реалізації необоротних активів;
 - в) неопераційних курсових різниць;
 - г) безоплатно отриманих активів;
 - д) реалізації цінних паперів.
18. Операція: «Безоплатно отримано МШП» відображається записом:
- а) Дт 22 Кт 742;
 - б) Дт 22 Кт 26;
 - в) Дт 22 Кт 719;
 - г) Дт 22 Кт 745;
 - д) Дт 112 Кт 361.

Примітка *. Дослідженням економічного змісту поняття витрат займалися ще класики політичної економії. Поняття абсолютних витрат було введено Адамом Смітом. А Давід Рікардо запропонував теорію порівняльних витрат. Термін «витрати» означав середні суспільні витрати, тобто скільки коштує окрема одиниця продукції на середньому підприємстві. Витрати також визначались як ціна виробництва з врахуванням рентних платежів.

19. Узагальнення даних по рахунку 74 «Інші доходи» при спрощеній формі обліку проводяться у:
- а) журналі №6;
 - б) відомості В – 4;
 - в) журналі №7;
 - г) відомості 7.2;
 - д) звіті про фінансові результати.
20. Класифікацію доходів підприємства визначено у:
- а) П(С)БО 12;
 - б) П(С)БО 16;
 - в) П(С)БО 14;
 - г) П(С)БО 15;
 - д) П(С)БО 1.

10.4. Облік витрат

10.4.1. Визнання витрат

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», **витрати** – це зменшення економічних вигод протягом облікового періоду у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

До витрат, що виникають у зв'язку зі зменшенням активів, відносять:

- списання матеріалів у виробництво, для ремонту основних фондів, на адміністративні цілі;
- нарахування зносу (амортизації);
- списання основних засобів, МШП, нематеріальних активів та інших необоротних активів, що стали непридатними і не використовуються;
- витрати від знецінених запасів;
- недостачі запасів (сировини, матеріалів, товарів, готової продукції тощо);
- нарахування резерву сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, що може бути не погашена;
- благодійні внески;
- визнані економічні санкції – сплачені штрафи, пені.

Витратами, що збільшують зобов'язання, є нарахування:

- зарплати, податків, зборів, обов'язкових платежів;
- відрахувань на обов'язкове і добровільне страхування;
- транспортних витрат;

*Примітка *. В кінці XIX с. з'явилися нові концепції витрат. У маржиналістів (К. Менгер, Ф. Візер) витрати – це психологічне явище, що засноване на граничній корисності, тобто сума, яку компанія виплачує за фактори виробництва, визначається граничною корисністю.*

Ф. Візер запропонував суб'єктивістську теорію витрат альтернативних можливостей. Виходило, що дійсні витрати виробництва товару рівні найбільшій корисності тих благ, які б могло отримати суспільство, використовуючи по-іншому виробничі ресурси.

- оренди, комунальних послуг, витрат зв'язку, послуг з реклами;
- послуг сторонніх організацій (аудиторських, юридичних, консультаційних, медичних тощо);
- інші нарахування витрат, пов'язаних зі збільшенням зобов'язань.

Облік витрат підприємства здійснюється згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”. Це положення до прийняття П(С)БО 18 “Довгострокові контракти” також поширюється на витрати з виконання будівельних контрактів та надання послуг для їх виконання.

Як уже зазначалось, витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Тобто витрати визнаються виходячи з принципу *відповідності доходів і витрат* (наприклад, матеріальні витрати, витрати на оплату праці та інші витрати, що складають собівартість продукції, визнаються як витрати в момент відображення доходу від реалізації продукції).

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Ще однією обов'язковою умовою визнання витрат, як і інших активів або зобов'язань, є їх достовірна оцінка.

Слід відзначити, що не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати згідно з п. 9:

- погашення отриманих позик;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт і послуг;
- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента або принципала;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, які не відповідають ознакам, наведені у пункті 6 П(С)БО 16 «Витрати».

Для обліку витрат в Плані рахунків передбачено рахунки класу 8 “Витрати за елементами” і рахунки класу 9 “Витрати діяльності”. В даній темі схематично вже було розглянуто нову методику обліку витрат на рахунках цих класів. Тому ми зараз більш детально зупинимось на аналізі витрат, які обліковуються на рахунках даних класів.

Примітка. В США облік витрат ведуть за двома методами: касовим (не враховують залишки матеріальних цінностей на кінець року) або наростання (враховують залишки матеріальних цінностей на кінець року). Відповідно до міжнародних стандартів законодавство США не вимагає ведення обліку за єдиною системою і фермер може обирати будь-яку систему, яка об'єктивно буде відображати його діяльність. Але організація обліку передбачає ведення обліку за кожним видом діяльності та розподіл витрат на фермерські та позафермерські витрати. Регістри обліку для фермерів розробляють науково-дослідні станції при університетах штатів.*

10.4.2. Облік витрат за елементами

Елементи витрат – це сукупність економічно однорідних операцій. У відповідності до Інструкції про застосування Плану рахунків на рахунках класу 8 передбачено відображати витрати за елементами наступним чином:

1. Витрати операційної діяльності:

- Рахунок 80 «Матеріальні витрати».
- Рахунок 81 «Витрати на оплату праці»
- Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи»
- Рахунок 83 «Амортизація»
- Рахунок 84 «Інші операційні витрати»

2. Витрати, пов'язані з інвестиційною і фінансовою діяльністю, а також витрати від надзвичайних подій:

- Рахунок 85 «Інші витрати».

Критерії розподілу діяльності на операційну, фінансову, інвестиційну наведено на початок цієї теми.

Приклади відображення в обліку витрат за елементами (рахунки класу 8) подані нижче:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Відпущено матеріали у виробництво	801	201	3000
2.	МШП передано в експлуатацію	801	22	100
3.	Нарахована заробітна плата основним працівникам	811	661	2000
4.	Нараховано єдиний соціальний внесок	824	65	640
5.	Нарахована амортизація основних виробничих запасів	831	131	400
6.	Нарахована заробітна плата загально цехового персоналу	811	661	400
7.	Проведено нарахування єдиного соціального внеску від зарплати цехового персоналу (22 %)	821	65	88
8.	Нарахована заробітна плата адмінперсоналу	811	661	600
9.	Проведено нарахування єдиного соціального внеску від зарплати адміністративного персоналу (22 %)	821	65	132
10.	Нарахована заробітна плата працівникам відділу збуту продукції	811	65	800
11.	Проведено нарахування єдиного соціального внеску від зарплати працівникам відділу збуту (22 %)	811	65	176
12.	Нараховано обов'язкові загальнодержавні податки і збори	84	641 642	300
13.	Списано витрати на відрядження та інші господарські витрати	84	372	100

14.	Здійснення списання витрат підприємства 23	23	81,82, 83,84	9125
15.	Оприбуткована продукція на склад	26	23	9125
16.	Списана собівартість готової продукції на фінансові результати	79	26	9125

Увага. Останню операцію слід відобразити на рахунках лише тоді, коли буде здійснено реалізацію продукції, тобто тут повинен бути задіяний *принцип відповідності доходів і витрат*.

Крім цього, слід зазначити, що підприємства при застосуванні даного варіанту обліку витрат можуть і не застосовувати рахунок 23 «Виробництво». У цьому випадку в кінці звітної періоду витрати за елементами разом з доходами списуватимуться безпосередньо на рахунок 79 «Фінансові результати». Такий метод рекомендується застосовувати тими малими підприємствами, в яких невелика кількість господарських операцій за звітний період і немає складного виробничого процесу.

10.4.3. Облік витрат за видами діяльності

Всі підприємства, крім малих (хоча малим підприємствам теж не забороняється), облік витрат ведуть на рахунках класу **9 «Витрати діяльності»**. Використання рахунків даного класу дозволяє здійснювати більш детальний облік витрат.

Проте такі підприємства також можуть використовувати рахунки класу 8 для відображення інформації про витрати за елементами. Такий елемент вважається найбільш ідеальним і на його основі без проблем складатиметься «Звіт про фінансові результати».

Для обліку витрат від операційної діяльності використовують рахунки 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» і 94 «Інші витрати операційної діяльності», для обліку витрат інвестиційної діяльності – рахунок 96 «Витрати від участі в капіталі».

10.5.1 Облік основних витрат на виробництво

Для обліку основних витрат на виробництво в Плані рахунків призначено наступні рахунки: 23 «Виробництво» і 91 «Загальновиробничі витрати». Рахунок 23 призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції. Більш детально облік витрат на цьому рахунку наведений в розділі «Облік запасів».

*Примітка *.* Цікавою за побудовою є Книга обліку доходів та витрат в Польщі. Вона складається з трьох частин: доходи, витрати і фінансовий результат діяльності. Для зручності використання кожна з частин різного кольору. Наприклад, витратна частина зеленого кольору, доходна – синього. Облік доходів здійснюється в розрізі господарських операцій за видами надходжень: готівкові розрахунки, безготівкові розрахунки, товарообмінні операції. Аналогічно відображають витрати у вартісному виразі. В кінці місяця визначають фінансовий результат: до сальдо на початок звітної періоду додають доходи за звітний період і мінусують витрати, здійснені за цей період.

Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» призначений для обліку та розподілу непрямих виробничих витрат, зокрема:

- витрати на управління виробництво (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо, відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

- амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на вдосконалення технології і організації виробництва;

- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

- витрати на обслуговування виробничого процесу;

- витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;

- інші витрати (витрати від браку, оплата простоїв тощо).

Перераховані витрати не можуть бути віднесені до конкретного виду продукції, тому вони підлягають розподілу. Основна частина цих витрат розподіляється між видами продукції (списується на дебет рахунку 23 «Виробництво»), а нерозподілена частина збільшує собівартість продукції, тобто прямо списується на рахунок 90 «Собівартість реалізації». Для визначення суми розподілених і нерозподілених загальновиробничих витрат слід використати Додаток 1 до П(С)БО 16, в якому наводиться розрахунок загальновиробничих витрат,

ПРИКЛАД. На підприємстві у виробництво передано матеріалів на 23000 грн. в розмірі 10000грн. Було проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального страхування та нарахування зносу на виробничі основні засоби в розмірі 700 грн. Заробітна плата адмінперсоналу цеху складала 2000 грн. Знос основних засобів загальновиробничого призначення 100 грн. На склад було оприбутковано готової продукції на 19000 грн. і реалізовано в той же день

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Передано матеріали у виробництво	80	20	23000
		23	80	23000
2.	Нараховано заробітну плату працівникам виробництва	81	66	10000
		23	81	10000
3.	Нараховано обов'язкові страхові збори	82	65	3750
		23	82	3750
4.	Нараховано знос виробничих основних засобів	83	13	700
		23	83	700

5.	Нараховано заробітну плату адміністрації і обслуговуючому персоналу цеху	81 91	66 81	2000 2000
6.	Нараховані обов'язкові страхові збори	82 91	65 82	750 750
7.	Нараховано знос основних засобів, що знаходяться на обслуговуванні адміністрації цеху	83 91	13 83	100 100
8.	Загальновиробничі витрати включені до собівартості виготовленої продукції	23	91	2850
9.	Оприбутковано на склад готову продукцію	26	23	19000
10.	Списана собівартість реалізованої продукції	90	26	19000

Як вже зазначалось, загальновиробничі витрати поділяються на постійні й змінні. До постійних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичної величини.

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

Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат установлює підприємство і відображає в обліковій політиці.

Нормальна потужність - очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умови звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обсягу виробництва.

Приклад розрахунку розподілу загальновиробничих витрат наведено в таблиці.

Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат, грн.

Показники	Нормальна потужність (за планом)	Фактична потужність (фактично)
Загальновиробничі витрати:		

а) змінні	10000	13 000
б) постійні	7 000	7 000
в) усього	17 000	20 000
База розподілу, заробітна плата	140 000	100 000
Постійні загальновиробничі витрати на одиницю бази розподілу ($7000:140\ 000 = 0,05$)	0,05	0,05
Розподіл постійних загальновиробничих витрат на:		
а) виробництво продукції ($0,05 \cdot 100000 = 6000$)	7000	5000
б) собівартість реалізації продукції ($7000 - 5000 = 2000$)	-	2000

Із наведених даних у таблиці видно, що при нормальній потужності постійні загальновиробничі витрати становили 50 грн на 1000 бази розподілу (заробітна плата). Звідси, на собівартість виробництва продукції потрібно віднести їх у сумі 5000 грн ($50 \cdot 100 = 5000$), а на собівартість реалізованої продукції 2000 грн ($7000 - 5000 = 2000$), тобто суму, що залишилася. Якби фактична сума постійних загальновиробничих витрат була менша ніж 5000 грн, то всі вони були б віднесені на виробництво продукції. Отже, на виробництво продукції потрібно віднести всю суму змінних загальновиробничих витрат (13000 грн) і частину постійних витрат (5000 грн), що визначена згідно з фактичною потужністю.

Розподіл постійних загальновиробничих витрат із використанням бази розподілу при нормальній потужності забезпечує те, що сума цих витрат на кожний об'єкт не зростає внаслідок низького рівня виробництва або простоїв, а тому собівартість продукції не буде завищеною.

Списуються загальновиробничі витрати на основі розрахунку (довідки), яка складається працівниками бухгалтерії підприємства.

Загальна сума загальновиробничих витрат (змінних і постійних), що віднесена на собівартість виробництва продукції, розподіляється між окремими видами продукції з використанням бази розподілу. Наприклад, у цеху виготовляють два види продукції – костюми та пальто, а загальновиробничі витрати цього цеху розподіляють між виробництвом костюмів та пальто.

Розподіл загальновиробничих витрат, грн.

Назва продукції	Пряма оплата праці (база розподілу)	Загальновиробничі витрати
Костюми	70 000	12 600
Пальто	30 000	5 400
Усього	100 000	18 000

Розрахунок зроблено так:

а) визначено суму загальновиробничих витрат на одиницю бази розподілу - 0,18 грн ($18\ 000 : 100\ 000 = 0,18$);

б) визначено суму загальновиробничих витрат, яку потрібно віднести на виробництво костюмів - 12 600 грн ($0,18 \cdot 70\ 000 = 12\ 600$);

в) визначено суму загальновиробничих витрат, яку потрібно віднести на виробництво пальт – 5400 грн ($0,18 * 30\ 000 = 5400$).

Загальновиробничі витрати обліковують на рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”. Це активний збірно-розподільчий рахунок, за дебетом якого збирають витрати, а за кредитом їх списують у порядку розподілу на об’єкти обліку виробництва та на собівартість реалізації продукції. Рахунок 91 не застосовується підприємствами торгівлі, які не мають власного виробництва. Аналітичний облік за рахунком 91 ведеться в розрізі цехів, відділень, бригад, інших структурних підрозділів підприємства. На рахунку 91 обліковують також витрати на утримання машин та устаткування.

9.5.2 Облік адміністративних витрат

Рахунок 92 “Адміністративні витрати” відображає загальногосподарські витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. До них, зокрема, належать:

- витрати на утримання адміністративно управлінського персоналу;
- витрати на їх службові відрядження;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги);
- витрати на охорону;
- витрати на юридичні, аудиторські транспортні послуги;
- поштово-телеграфні, канцелярські витрати;
- сума податків, зборів (обов’язкових платежів).

Потрібно мати на увазі, що згідно нової системи обліку адміністративні витрати списуються в кінці звітної періоду на фінансові результати, а не на витрати виробництва, як практикувалось раніше.

Приклади відображення в обліку адміністративних витрат (за видами діяльності і елементами):

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Нараховано заробітну плату адміністрації підприємства	81	66	3000
		92	81	3000
2.	Нараховано обов’язкові страхові збори	82	65	1125
		92	82	1225
3.	Нараховано знос обладнання офісу	83	13	200
		92	83	200
4.	Відображено витрати на службові відрядження управлінського персоналу	84	372	100
		92	84	100
5.	Списано матеріали на ремонт офісу	801	201	300
		92	801	300

6.	Здійснені інші адміністративні витрати	84 92	685 84	250 250
7.	Відображено витрати на розрахунково-касове обслуговування	84 92	685 84	35 35
8.	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92	5010

10.5.4 Облік витрат на збут

Рахунок 93 “Витрати на збут” обліковує витрати, пов’язані із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. До витрат на збут, зокрема, належать:

- витрати пакувальних матеріалів;
- витрати на маркетинг та рекламу;
- витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту;
- амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг;
- інші витрати, що використовуються для забезпечення збуту продукції.

Приклади відображення в обліку витрат на збут (за видами діяльності і елементами) наведені нижче:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Нараховано заробітну плату продавцям	81	66	2000
		93	81	2000
2.	Нараховано обов’язкові страхові збори	82	65	750
		93	82	750
3.	Нараховано знос торговельного обладнання	83	13	45
		93	83	45
4.	Відображено витрати на службові відрядження працівників збуту	84	372	155
		93	84	155
5.	Списано матеріали на ремонт тари	80	20	300
		93	80	300
6.	Створено резерв для покриття майбутнього гарантійного ремонту	84	473	200
		93	84	200
7.	Списано витрати, пов’язані зі збутом продукції	791	93	3450

10.5.5 Облік інших операційних витрат

На рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності” ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість», 91 «Загальновиробничі витрати» 92

«Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». До таких витрат належать:

- витрати на дослідження і розробки;
- витрати на купівлю продаж іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів;
- безнадійні та сумнівні борги;
- втрати від операційних курсових різниць;
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі та втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пені, неустойка за невиконання підприємством законодавства і умов договорів;
- інші витрати операційної діяльності, в тому числі витрати на створення резерву відпусток, гарантійного резерву і витрати на утримання об'єктів соціально – культурного призначення.

Кореспонденція рахунків з обліку інших операційних витрат розглянута нижче:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено в обліку витрати на дослідження і розробку	941	20, 22, 66, 65
3.	Відображено собівартість реалізованих виробничих запасів	943	20
4.	Створено резерв сумнівних боргів	944	38
5.	Відображено витрати від операційних курсових різниць	945	312, 314, 332, 334, 362, 632
6.	Віднесено на витрати втрати від знецінення запасів	946	20, 22, 26, 28
7.	Відображено витрати і нестачі від псування цінностей (якщо винуватця не встановлено)	947	20, 22, 23, 25, 26, 28
8.	Відображено визнані штрафи та санкції	948	31, 63, 64, 65, 68
9.	Відображено інші витрати операційної діяльності (матеріальна допомога, понаднормові витрати від браку)	949	301, 24
10.	Віднесено інші операційні витрати на зменшення фінансового результату	791	94

Слід зазначити, що на субрахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» (раніше субрахунок називався «Собівартість реалізованої валюти») узагальнюється інформація про витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.

Окрім того, витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти, відносяться до адміністративних витрат (рахунок 92). Це, насамперед, різні комісійні винагороди. Розглянемо старі та нові правила на провідках у таблиці. Облік на даному рахунку ведеться аналогічно, як і на рахунках 92 і 93, тобто за дебетом

даного рахунку відображається сума визнаних витрат, а за кредитом списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

ПРИКЛАД. Придбано 1000 \$. Курс НБУ склав – 8,0, міжбанківський – 8,7, комісійна винагорода банку 250 грн.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Перераховано гривні на купівлю валюти	333	311	8700
2.	Зараховано іноземну валюту на рахунок	312	333	1001
				8000
3.	Відображено у складі витрат різницю між курсом міжбанку і курсом НБУ на дату придбання	942	333	700

10.5.6 Облік витрат від участі в капіталі

У процесі здійснення інвестиційної діяльності виникають втрати від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться на рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі». На даному рахунку обліковуються втрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування. До таких втрат можуть бути віднесені збитки, одержані інвестором, або інші втрати капіталу – наприклад, знецінення необоротних активів, інвестицій.

Кореспонденція рахунків з обліку втрат від участі в капіталі наведена нижче:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено інвестором збитки, одержані від інвестиційної діяльності (здійснюваної за методом участі в капіталі)	96	141
2.	Списано одержані збитки на фінансові результати	792	96

10.5.6 Облік інших витрат звичайної діяльності

До інших відносяться витрати, що виникають у процесі звичайної діяльності (крам фінансових втрат), але не пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції (товарів) і послуг, а також втрати від страхової діяльності. У складі інших витрат відображаються:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій;
- втрати від зменшення корисності активів;
- втрати від не операційних курсових різниць;
- уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати, пов'язані з ліквідацією необоротних активів;

- інші ви тайної діяльності.

Облік таких витрат ведеться на рахунку 97 "Інші витрати". За дебетом даного рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 "Фінансові результати".

Крім того на субрахунку 977 необхідно обліковувати витрати від надзвичайних подій. До таких витрат відносяться як прямі втрати за наслідками цих подій, так і витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією таких наслідків (відшкодування, сплата стороннім організаціям, заробітна плата працівників, зайнятих на відновлюваних роботах, вартість використаних сировини і матеріалів тощо).

Кореспонденція рахунків з обліку інших витрати звичайної діяльності наведена нижче:

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Відображено собівартість реалізованих фінансових інвестицій	971	14, 35
2.	Відображено втрати від зменшення корисності активів	972	10, 12, 11, 18
4.	Відображено втрати від не операційної від'ємної курсової різниці	974	302, 312, 314, 332, 334, 342
5.	Відображено суму знецінення (уцінки) необоротних активів, фінансових санкцій	975	10, 12, 14, 35
6.	Відображається залишкова вартість необоротних активів при їх списанні, ліквідації	976	10, 11, 12, 18
7.	Здійснено списання інших витрат звичайної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 «Інші витрати»	977	30, 31
8.	Списано в кінці звітного періоду на фінансові результати інші витрати звичайної діяльності	793	97
9.	Визнані витрати від надзвичайних подій	977	10, 11, 20, 22, 26, 28
10.	Списані надзвичайні витрати	794	977

10.5.8 Податок на прибуток

Для відображення *податку на прибуток* в Плані рахунків передбачено рахунок 98 "Податок на прибуток". За дебетом цього рахунку відображають нараховану суму податку на прибуток, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунку 79.

Із запровадженням НП(с)БО 1 зі структури доходів і витрат нових форм звітності видалено показники надзвичайних доходів і витрат, згадки про ці показники виключено з усіх стандартів бухгалтерського обліку і відповідно

скасовано розподіл податку на прибуток на два субрахунки — 981 та 982.

Платник податку повинен забезпечити накопичення в регістрах бухгалтерського обліку інформації про доходи, витрати тимчасові та постійні різниці, яка необхідна для складання декларації з податку на прибуток підприємств.

Податковою різницею визнається різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та доходами і витратами, визначеними податковим законодавством.

Перша група відмінностей представлена тимчасовими податковими різницями, які виникають у звітному періоді та анулюються в наступних звітних податкових періодах. Вони свідчать про те, що суми підлягають визнанню як витрати в бухгалтерському обліку і включенню до складу витрат у податковому періоді або визнанню доходів в бухгалтерському обліку і включенню до складу доходів у податковому обліку, але в моменти такого визнання і включення відрізняються.

Прикладом тимчасових податкових різниць можуть бути витрати на створення резерву сумнівних та безнадійних боргів, які відображаються в бухгалтерському обліку по дебету субрахунка 944 “Сумнівні та безнадійні борги” та кредиту рахунка 38 “Резерв сумнівних боргів”. В той же час згідно податкового законодавства платник податку – продавець товарів, робіт, послуг має право зменшити суму доходу звітного періоду на вартість відвантажених товарів, виконаних робіт, наданих послуг в поточному або попередніх звітних періодах, у разі коли покупець затримує без погодження з продавцем з продавцем оплату їх вартості. Таке право на зменшення суми доходу виникає, якщо протягом звітного періоду відбувається будь-яка з таких подій:

а) платник податку звертається до суду з позовом (заявою) про стягнення заборгованості покупця або про порушення справи про його банкрутство чи стягнення заставного їм майна;

б) за поданням продавця нотаріус вчиняє виконавчий напис про стягнення заборгованості покупця або стягнення заставного майна.

Платник податку – покупець, зобов'язаний зменшити витрати на вартість оприбуткованих товарів (робіт, послуг), визнану судом чи за виконавчим написом нотаріуса, у податковому періоді, на який припадає день набрання чинності рішення суду про визнання (стягнення) такої заборгованості або вчинення нотаріусом виконавчого напису.

У разі, коли дебітор повністю або частково погашає безнадійну заборгованість, попередньо віднесена продавцем (кредитором) на зменшення доходів, кредитор збільшує дохід на суму компенсації, отриманої від дебітора, у податковий період, протягом якого відбулося повернення зазначеної заборгованості або її частини.

Друга група відмінностей полягає в тому, що суми пов'язані з певними операціями:

- у бухгалтерському обліку визнаються витратами і зменшують обліковий

прибуток, а в податковому не включаються до складу витрат, отже не можуть його зменшити;

- у бухгалтерському обліку визнаються доходом і збільшують обліковий прибуток, а в податковому обліку не визнаються доходом і не збільшують податковий прибуток.

До витрат, які збільшують обліковий прибуток і не впливають на податковий прибуток відносяться витрати:

- на придбання товарів, робіт, послуг у фізичної особи-підприємця, що сплачує єдиний податок;

- на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків;

- утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання материнських компаній, які є окремими юридичними особами;

- суми штрафів та/або неустойки за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду, які підлягають оплаті платником податку;

- амортизація необоротних активів, не пов'язаних з господарською діяльністю.

До доходів, які збільшують обліковий прибуток і не впливають на податковий прибуток відносяться доходи:

- сума коштів або вартість майна отримані платником податку за рішенням суду або внаслідок задоволення претензій у порядку, встановленому законодавством, як компенсація прямих витрат або збитків, понесених таким платником податків у разі, якщо вони не були віднесені до складу витрат або відшкодовані за рахунок коштів страхових резервів;

- дивіденди, отримані платником податків від інших платників податків.

Отже, на момент закінчення звітного періоду різниця між загальною сумою податкового прибутку і загальною сумою облікового прибутку, спричинена відмінностями другої групи, являтиме собою постійні різниці.

Для обліку тимчасових та постійних різниць з метою оподаткування використовуються рахунки:

- 17 «Відстрочені податкові активи» - для обліку суми податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах;

54 «Відстрочені податкові зобов'язання» - для обліку суми податку на прибуток, який сплачуватиметься у наступних звітних періодах.

Отже при перевищенні суми податку, обчисленої за податковою декларацією (податкового прибутку), над сумою цього податку, обчисленою з облікового прибутку, виникають відстрочені податкові активи, які відображаються за дебетом рахунку 17 «Відстрочені податкові активи». Іншими словами, за дебетом рахунка 17 «Відстрочені податкові активи» відображається сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному звітному періоді, на витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді.

За кредитом рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» відображається

зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податку на прибуток в поточному звітному періоді.

Сума відстроченого податкового активу визначається згідно П(с)БО 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових активів ведеться за видами, між оцінками яких для відображення в балансі та з метою оподаткування виникла різниця.

При нарахуванні податку на прибуток, що розрахований за податковою декларацією, на суму податку кредитується рахунок 64 «Розрахунки за податками та платежами» і дебетуються рахунки 98 «Податок на прибуток» - на суму податку, і 17 «Відстрочені податкові активи» - на різницю між сумою податку, обчисленою за податковою декларацією (податкового прибутку), над сумою цього податку, обчисленою з облікового прибутку.

Якщо отримано суму прибутку більшу за даними бухгалтерського обліку (облікового прибутку) ніж за даними податкового обліку (податкового прибутку), то природно буде перевищення суми податку на прибуток, обчисленою з бухгалтерського прибутку, над сумою цього податку, обчисленою з податкового прибутку. В цьому разі сума перевищення називається відстроченими податковими зобов'язаннями, які сплачуються у наступні звітні періоди.

Для обліку таких зобов'язань, як зазначалось вище, планом рахунків передбачено рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», за кредитом якого відображується сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх звітних періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць. За дебетом рахунка 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» відображується зменшення відстрочених податкових зобов'язань.

При нарахуванні податку на прибуток, що розрахований за податковою декларацією, на суму податку дебетується рахунок 98 «Податок на прибуток» і кредитуються рахунки 64 «Розрахунки за податками та платежами» на суму податку, обчисленою за податковою декларацією (податкового прибутку), і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» - на різницю між сумою податку, обчисленою з облікового прибутку, і сумою податку з податкового прибутку.

Кореспонденція з обліку податку на прибуток від діяльності наведена нижче.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Нарахований податок на прибуток	98	641
2.	Списано податок на прибуток	791	98
3.	Сплачено податок на прибуток	641	311
4.	Відображено суму нерозподіленого прибутку	791	441

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 5

Тема: Облік витрат за елементами

Мета: Ознайомитись із поняттям витрат за елементами згідно П(С)БО 16 “Витрати” . Удосконалити теоретичні знання з обліку витрат за елементами. Закріпити навички формування регістрів обліку витрат за елементами, визначення фінансового результату діяльності та формування скорочених форм звітності.

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи містить такі розділи:

- витрати за елементами як об’єкт фінансового обліку;
- організація обліку витрат за елементами;
- рахунки обліку витрат за елементами;
- аналітичний і синтетичний облік витрат за елементами.

Готуючись до лабораторної роботи треба ознайомитись зі змістом П(С)БО 16 Витрати, особливостями кореспонденції рахунків з обліку витрат за елементами, їх аналітичного й синтетичного обліку за рекомендованою літературою. Необхідно вивчити означення поняття елемент витрат, структуру прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, матеріальних витрат, витрат на оплату праці, інших операційних витрат.

Перелік необхідних документів

1. Журнал 5 А – 1 шт.
2. Баланс (скорочений) – 1 шт.
3. Звіт про фінансові результати (скорочений) – 1 шт.

Реквізит підприємства та додаткова інформація згідно установчих документів

Назва підприємства: Приватне акціонерне товариство “Фортуна”

Вид діяльності: виробнича

Юридична адреса: 43018, волинська область, м. Луцьк, вул. Проектна 75 а

Банківські реквізити: р/р 658623 у АППБ “Аваль”, МФО 303569

ЄДРПОУ: 20745372

Завдання

1. Відобразити господарські операції, які відбулись на підприємстві протягом січня місяця за 20__ р. з використанням 8-го класу рахунків.
2. Скласти Баланс та Звіт про фінансові результати скороченої форми.

Вихідні дані

1. Залишки по синтетичних рахунках на 31.12.__р. ПрАТ “Фортуна”.

Господарські операції за січень місяць

1. Поступили матеріали від постачальників (крім того ПДВ) – 60000

грн.

2. Поступили кошти від покупців (суму визначити по заборгованості на початок періоду) – ?.
3. Нараховано за електроенергію – 3500 грн.
4. Отримано кошти з поточного рахунку на виплату заробітної плати – ?.
5. Погашено заборгованість із зарплати (суму визначити з даних балансу) – ?.
6. Видано в підзвіт 230 грн.
7. Нарахована заробітна плата і відрахування на соціальні заходи – 14000 грн. (розмір відрахувань на страхування від нещасних випадків на виробництві умовно становить 2 %).
8. Списано витрати на відрядження 230 грн.
9. Використано матеріали на виробництво 27000 грн.
10. Нарахована амортизація на основне виробництво – 22000 грн.
11. Погашена заборгованість перед бюджетом (суму визначити з даних балансу) – ?.
12. Оприбуткована на склад готова продукція за фактичною собівартістю – ?.
13. Реалізована готова продукція покупцям (у т. ч. ПДВ) – 223200 грн.
14. Нарахувати і сплатити податок на прибуток.
15. Визначити фінансовий результат від реалізації.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 6

Тема: Облік результатів діяльності підприємства. Фінансова звітність

Мета: Ознайомитись із поняттям доходів підприємства витрат діяльності, результатів діяльності. Удосконалити теоретичні знання з обліку витрат діяльності, доходів та результатів діяльності. Закріпити навички формування форм звітності.

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи містить такі розділи:

- доходи, витрати діяльності і результати діяльності як об'єкти фінансового обліку;
- організація фінансового обліку доходів, витрат діяльності і результатів діяльності;
- аналітичний і синтетичний облік доходів, витрат діяльності та результатів діяльності;
- аналітичний і синтетичний облік витрат діяльності, доходів та результатів діяльності.

Залишки по синтетичних рахунках на 31.12. __ р.

С-до на 31.12. __	Варіант									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Готівка	1400	-	55000	50	39600	-	-	-	50200	48300
Поточний рахунок	70000	75000	85000	14100	70000	50000	94000	78000	60000	79000
Матеріали	14000	6500	67000	6500	64000	57000	33000	65000	67000	-
Незавершене виробництво	24000	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Паливо	2000	-	-	850	-	-	6000	-	-	16000
Статутний капітал	447400	637400	512000	56950	422000	485000	418000	499000	403200	449300
Резерв сумнівних боргів	3400	-	-	-	-	4000	6400	4000	-	3500
Готова продукція	44000	-	-	8000	-	-	11000	-	-	-
Додатковий капітал	138200	-	-	3000	-	-	64600	-	-	56000
Заборгованість постачальникам	30000	65000	44000	-	-	40000	38000	56000	63000	39000
Заборгованість з оплати праці	41600	34000	45000	3800	39000	44000	42000	40000	49000	48000
Заборгованість перед бюджетом	14000	-	17000	-	7800	-	-	-	14000	18500
Довгострокові фінансові інвестиції	70500	-	-	-	-	-	-	24000	-	-
Нерозподілений прибуток (збиток)	50000	(54000)	75000	4200	46300	74000	(19000)	67000	78000	63000
Неоплачений капітал	(20000)	-	25000	-	-	-	-	-	(36000)	-
Заборгованість покупців	68700	31000	89000	9000	103000	34000	107000	78000	108000	104000
Основні засоби	4428000	587000	331000	48000	321000	552000	375000	564000	301000	415000
Знос основних засобів	18000	7000	24000	8000	31000	30000	75000	102000	42000	43000
Нематеріальні активи	-	6000	-	-	-	11000	-	7000	-	-
Забезпечення виплат майбутніх періодів	-	4500	-	4500	45000	14000	-	-	-	-
Резерв сумнівних боргів	-	1000	5000	1000	3500	-	-	-	-	3500
Резервний капітал	-	39000	-	6000	-	34000	42000	45000	-	-
Витрати майбутніх періодів	-	10000	-	-	-	10000	-	-	24000	-
Незавершене будівництво	-	19000	25000	-	18000	14000	-	8000	-	-
Знос нематеріальних активів	-	600	-	-	-	3000	-	1000	-	-
Векселі одержані	-	-	45000	-	-	-	-	-	-	42000
Відстрочені податкові зобов'язання	-	-	-	1200	-	-	90000	-	-	16000
Короткострокові кредити банків	-	-	-	250	42000	-	68000	-	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	-	-	-	-	21000	-	-	-	-	-
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	-	-	-	-	-	-	19000	-	3000	-
Векселі видані	-	-	-	-	-	-	-	10000	-	-

Готуючись до лабораторної роботи треба ознайомитись зі змістом П(С)БО 15 “Доходи”, особливостями кореспонденції рахунків з обліку доходів та витрат діяльності, їх аналітичного й синтетичного обліку згідно рекомендованої літератури. Засвоїти означення поняття прибуток, збиток, фінансовий результат, структуру та зміст витрат діяльності, критеріями визнання доходів, відмінностями між чистим доходом від реалізації продукції, валовим прибутком (збитком), прибутком (збитком) від операційної діяльності, синтетичним обліком доходів та витрат діяльності. Рахунки синтетичного обліку 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”, 95 “Фінансові витрати”, 70 “Доходи від реалізації”, 71 “Інший операційний дохід”, 72 “Дохід від участі в капіталі”, 73 “Інші фінансові доходи”, 74 “Інші доходи”, 76 “Страхові платежі”, 79 “Фінансові результати”, 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”.

Накопичення інформації про формування фінансового результату можливе у таблиці наведеного зразка (табл. 7).

Таблиця 7

Аналітичні дані до рахунку 79 “Фінансові результати”

№ п/п	Статті аналітичного обліку	Обороти			
		З початку звітного періоду		За звітний місяць	

Перелік необхідних документів

1. Баланс ф. 1 – 1 шт.
3. Звіт про фінансові результати ф. 2 – 1 шт.

Реквізит підприємства та додаткова інформація згідно установчих документів

Назва підприємства: Публічне акціонерне товариство “Планета”

Вид діяльності: виробнича

Юридична адреса: 43020, Волинська область, м. Луцьк, вул. Чехова 29/а

Банківські реквізити: р/р 66793 у КБ “Приватбанк”

МФО 303278

ЄДРПОУ: 893405675

Завдання

1. Сформувати початковий баланс на основі даних попередньої лабораторної роботи (табл. 6).
2. Відобразити господарські операції, які відбулись на підприємстві протягом січня місяця за 20__ р. з використанням 9-го класу рахунків.

3. Фактичну собівартість визначити за допомогою збирання витрат на 23 рахунку.

4. Скласти Баланс та Звіт про фінансові результати.

Господарські операції за квітень місяць 200__р.

1. Отримано кошти з поточного рахунку для видачі зарплати і на господарські потреби (суму визначити з балансу і даних господарських операцій) – ?.

2. Погашено заборгованість із зарплати (суму визначити з даних балансу) - ?.

3. Реалізовано комп'ютерну програму, що була у користуванні (балансова вартість на момент продажу 14000) (у т.ч. ПДВ) – 24000 грн.

4. Поступили матеріали від постачальника (крім того ПДВ) – 15000 грн.

5. Реалізували основний засіб, який не використовувався за 42000 грн. (у т.ч. ПДВ). Балансова вартість становила 14000 грн. Визначити фінансовий результат від реалізації

6. Нараховано за електроенергію основного виробництва – 3000 грн., адміністративні витрати – 300 грн., загальновиробничі витрати – 810 грн.

7. Використано матеріали на виробництво – 50000 грн.

8. Видано під звіт 600 грн.

9. Нарахована амортизація на основне виробництво – 13000 грн., адміністративні витрати – 3000 грн., загальновиробничі витрати – 7400 грн.

10. Оприбутковано автомобіль за справедливою вартістю як внесок до статутного капіталу – 24000 грн.

11. Нарахована заробітна плата і відрахування на соціальні заходи основним працівникам – 20000 грн., адмінперсоналу 12000 грн. інженерам – 3000 грн.

12. Нараховано та сплачено відсотки за перший квартал звітного року за довгостроковим кредитом (кредитний договір на п'ять років від 01.01.10. під 22% річних)

13. Списано витрати на відрядження – 600 грн.

14. Отримано дивіденди від акцій ПАТ «СКФ Україна» - 25300 грн.

15. Поступили кошти від покупців (суму визначити по заборгованості на початок періоду) – ?.

16. Поступили на рахунок кошти (розрахунок за акції власної емісії) – 31000 грн.

17. Оприбуткована на склад готова продукція за фактичною собівартістю – ?.

18. Реалізована готова продукція покупцям (в т.ч. ПДВ) – 336700 грн.

19. Списана фактична собівартість реалізованої продукції – ?.

20. Визначити фінансовий результат від реалізації – ?

21. Нарахувати і сплатити податок на прибуток – ?.

22. Визначити і сплатити суму зобов'язань з ПДВ перед бюджетом

Контрольні питання до теми

1. У якому П(с)БО здійснюється облік доходів?
2. На основі якого принципу складається звітність?
3. На яку діяльність поділяється діяльність підприємства?
4. Що таке операційна діяльність підприємства?
5. Що таке інвестиційна діяльність?
6. Що таке фінансова діяльність?
7. До складу Звіту про фінансові результати доходи і витрати включають згідно з принципом
8. Які класи рахунків призначені для обліку витрат і доходів і як вони називаються?
9. Чи може на підприємстві вестися одночасно облік витрат і доходів за допомогою 8 і 9 класу рахунків?
10. Що таке доходи підприємства?
11. Що не визнається доходом?
12. Назвіть субрахунки 70 рахунку «Дохід від реалізації».
13. Відобразіть кореспонденцію - Відображено дохід від реалізації готової продукції в момент відвантаження.
14. Ступінь завершеності операції з надання послуг може бути оцінено такими трьома методами. Які це методи?
15. Відобразіть кореспонденцію - Відображено одержані гранти та субсидії?
16. Відобразіть кореспонденцію - Відображення інвестором доходів, одержаних від участі в капіталі?
17. Які субрахунки 73 рахунку «Інші фінансові доходи»?
18. У випадку використання активів підприємства іншими сторонами дохід виникає у вигляді....
19. Відобразіть кореспонденцію – Нараховані відсотки щодо майна у фінансовій оренді?
20. Відобразіть кореспонденцію - Нараховані роялті за право користування предметом ліцензійної угоди?
21. Відобразіть кореспонденцію - Нараховані доходи у вигляді дивідендів?
22. Відобразіть кореспонденцію - Нараховано компенсацію?
23. Відобразіть кореспонденцію - Надійшли кошти для відшкодування компенсаційних виплат?
24. До витрат, що виникають у зв'язку зі зменшенням активів, відносять...
25. Витратами, що збільшують зобов'язання, є нарахування...
26. У якому П(с)БО здійснюється облік витрат?
27. Згідно якого принципу визнаються витрати?
28. Що не визнається витратами і не включається до звіту про фінансові результати?
29. Назвіть рахунки 8-го класу рахунків.
30. Відобразіть кореспонденцію – Відпущено матеріали у виробництво?
31. Відобразіть кореспонденцію – Нарахована заробітна плата основним працівникам?
32. Назвіть рахунки 9-го класу рахунків.
33. Відобразіть кореспонденцію (з використанням 8-го класу рахунків)– Передано матеріали у виробництво?
34. Відобразіть кореспонденцію (з використанням 8-го класу рахунків) – Нараховано заробітну плату адміністрації і обслуговуючому персоналу цеху?

35. Які витрати належать до адміністративних?
36. Які витрати належать до витрат на збут?
37. Які витрати належать до витрат операційної діяльності?
38. Відобразіть кореспонденцію - Відображено в обліку витрати на дослідження і розробку?
39. Відобразіть кореспонденцію - Відображено інвестором збитки, одержані від інвестиційної діяльності (здійснюваної за методом участі в капіталі)?
40. Відобразіть кореспонденцію - Відображено собівартість реалізованих фінансових інвестицій?
41. Відобразіть кореспонденцію - Відображено списання реалізованих цілісних майнових комплексів?
42. Відобразіть кореспонденцію - Визнані витрати від надзвичайних подій?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ

1. Бухгалтерський облік витрат підприємства здійснюється за такими напрямками:
 - а) за видами діяльності та за елементами;
 - б) за елементами та за економічними операціями;
 - в) за видами діяльності та за економічними операціями.
2. Облік витрат здійснюється відповідно до:
 - а) П(с)БО 15;
 - б) П(с)БО 16;
 - в) П(с)БО 4.
3. Згідно П(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це...
 - а) зменшення економічних вигод протягом облікового періоду;
 - б) зменшення активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу;
 - в) відповіді а) і б) доповнюють одна одну.
4. Який клас рахунків призначений для ведення обліку витрат за елементами?
 - а) клас 8;
 - б) клас 9;
 - в) клас 7.
5. Які підприємства можуть вести облік витрат з використанням тільки 8 класу?
 - а) великі підприємства;
 - б) малі підприємства;
 - в) великі та малі підприємства.
6. Що відображає облік витрат за видами діяльності?
 - а) на що, на які цілі витрачені активи підприємства;
 - б) що конкретно, які ресурси витрачені;
 - в) всі відповіді вірні.
7. Який клас рахунків призначений для ведення обліку витрат за видами діяльності?
 - г) клас 7;
 - д) клас 8;
 - е) клас 9.
8. Як класифікують діяльність за видами?

- а) звичайна та надзвичайна;
 - б) звичайна та інвестиційна;
 - в) інвестиційна та фінансова.
9. Фінансова діяльність – це...
- а) будь-яка діяльність підприємства, а також операції, які забезпечують її або виникають внаслідок здійснення такої діяльності;
 - б) придбання та реалізація тих необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які є складовою еквівалентів грошових коштів;
 - в) діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.
10. За елементами операційні витрати поділяються на:
- а) матеріальні витрати та витрати на оплату праці;
 - б) операційні, інвестиційні та фінансові;
 - в) відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати;
 - г) відповіді а) і в) вірні.
11. Які витрати обліковуються на рахунку 85 «Інші витрати»?
- а) витрати пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю;
 - б) витрати від надзвичайних подій;
 - в) відповіді а) і б) вірні.
12. Назвіть кореспонденцію з використанням 8 класу рахунків: «відпущено матеріали у виробництво»?
- а) Дт 801 - Кт 201;
 - б) Дт 201 - Кт 801;
 - в) Дт 801 - Кт 23.
13. Назвіть кореспонденцію з використанням 8 класу рахунків: «нараховано амортизацію основних виробничих засобів»?
- а) Дт 831 - Кт 10;
 - б) Дт 831 - Кт 131;
 - в) Дт 831 - Кт 133.
14. Назвіть кореспонденцію з використанням 8 класу рахунків: «нараховано обов'язкові загально державні податки»?
- а) Дт 84 - Кт 641;
 - б) Дт 641 - Кт 84;
 - в) Дт 641 - Кт 631.
15. Які рахунки призначені для обліку основних витрат відповідно до обміну витрат за видами діяльності?
- а) 23 та 80;
 - б) 23 та 91;
 - в) 91 та 80.
16. До обліку основних виробничих витрат за 91 рахунком не належать:
- а) витрати на управління виробництвом;
 - б) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
 - в) витрати на дослідження і розробки.
17. Загально виробничі витрати поділяються на:
- а) прямі та непрямі;
 - б) зміні та постійні;
 - в) вірна відповідь відсутня.
18. На якому рахунку 9 класу обліковуються адміністративні витрати?

- а) рахунок 93;
 - б) рахунок 91;
 - в) рахунок 92.
19. До витрат пов'язаних з управлінням та обслуговуванням підприємства належать:
- а) витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу;
 - б) витрати на врегулювання спорів у судових органах;
 - в) податки, збори та інші, передбачені законодавством, обов'язкові платежі;
 - г) всі відповіді вірні.
20. Які витрати обліковують на рахунку 93 «Витрати збуту»?
- а) витрати пов'язані з обслуговуванням підприємства;
 - б) витрати пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт та послуг;
 - в) витрати на маркетинг і рекламу;
 - г) відповіді б) і в) вірні.
21. До витрат рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» не належать?
- а) витрати пакувальних матеріалів;
 - б) собівартість реалізованої іноземної валюти;
 - в) безнадійні та сумнівні борги;
 - г) вірна відповідь відсутня.
22. Який рахунок призначений для обліку витрат за відсотками та інші витрати підприємства пов'язані з залученням позикового капіталу?
- а) рахунок 95;
 - б) рахунок 98;
 - в) рахунок 93;
23. Назвіть кореспонденцію з використанням 9 класу рахунків: «нараховані відсотки за користування кредитом»?
- а) Дт 951 - Кт 685;
 - б) Дт 952 - Кт 685;
 - в) Дт 952 - Кт 684.
24. Назвіть кореспонденцію з використанням 9 класу рахунків: «нараховані відсотки за договором фінансової оренди»?
- а) Дт 952 - Кт 684;
 - б) Дт 952 - Кт 685;
 - в) Дт 951 - Кт 684.
25. Витрати інвестиційної діяльності включають в себе:
- а) витрати на капітальне будівництво;
 - б) придбання довгострокових та поточних фінансових інвестицій;
 - в) витрати пов'язані з реалізацією необоротних активів та фінансових інвестицій;
 - г) всі відповіді вірні.
26. Облік витрат від участі в капіталі ведеться на:
- а) рахунку 97;
 - б) рахунку 96;
 - в) рахунку 95.
27. для чого призначений рахунок 97 «Інші витрати»?
- а) обліку витрат від не операційних курсових різниць;
 - б) уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій;
 - в) списання необоротних активів;
 - г) всі відповіді вірні.

28. Який рахунок 9 класу призначений для обліку податку на прибуток, нарахованого протягом року?
- рахунку 99;
 - рахунку 97;
 - рахунку 98.
29. На якому рахунку 9 класу ведуться витрати від надзвичайних подій, від стихійного лиха, аварій та інше?
- рахунку 97;
 - рахунку 96;
 - рахунку 99.
30. В якому журналі відображається облік витрат 8 та 9 класів?
- журнал 5;
 - журнал 4;
 - журнал 7.

Нормативно-правове забезпечення обліку витрат та доходів діяльності підприємства

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – №4.
2. Інструкція "Про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ", затверджена Наказом Державного казначейства України 10.07. 2000 № 61 з подальшими змінами й доповненнями.
3. Інструкція по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Затверджено Наказом Мінфіну України №291 від 30.11.99// Все про бухгалтерський облік – 2000.– №11.– С.15– 64.
4. Національні стандарти бухгалтерського обліку : спецвипуск // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 14 – 184.
5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 із змінами і доповненнями // Бух. облік і аудит. – 2008. – №7. – С. 5 – 16.
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19 квіт. 2001 р. №186 // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 193 – 194.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 8 - 11.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 72 - 74..
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 груд. 1999 о. № 318 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 75 - 80.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 квіт. 2006 р. №415 // Все про бух. облік. – 2009. – №15. – С. 70 - 74.

11. Порядок ведення окремого обліку доходів і витрат на підприємствах, які здійснюють виробництво, транспортування, постачання теплової енергії та надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення: затверджено постановою Каб. Міністрів України від 1 черв. 2011 р. №584 // Офіц. вісн. України. – 2011. – №42. – Ст. 1717.

12. Правила бухгалтерського обліку доходів і витрат банків України: затверджено постановою Правл. НБУ від 18 черв. 2003 р. № 255 із змінами і доп від 17 черв. 2004 р., 16 черв. 2005 р., 23 берез. 2006 р., 27 груд. 2007 р. // Законодав. і нормат. акти з банк. діяльн. – 2009. – №10. – С. 82 - 113.

ТЕМА 11. ОБЛІК НА ПОЗАБАЛАНСОВИХ РАХУНКАХ

1. **Функціональне призначення позабалансових рахунків.**
2. **Особливості обліку на позабалансових рахунках:**
 - 2.1. **Орендовані необоротні активи;**
 - 2.2 **Активи на відповідальному зберіганні;**
 - 2.3 **Контрактні зобов'язання;**
 - 2.4 **Непередбачені активи та зобов'язання;**
 - 2.5 **Гарантії та забезпечення надані;**
 - 2.6 **Гарантії та забезпечення отримані;**
 - 2.7 **Списані активи;**
 - 2.8 **Бланки суворого обліку;**
 - 2.9 **Амортизаційні відрахування.**

11.1. Функціональне призначення позабалансових рахунків

Позабалансові рахунки призначені для відображення даних, які є доповненням до тих, що обліковуються на рахунках класів 1-9, або використовують у тих випадках, коли активи чи зобов'язання не можуть бути включені у валюту балансу. Наприклад, списана дебіторська заборгованість чи невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей обліковувались у системі кореспонденції рахунків класів 3 і 7, однак через низку причин, обумовлених у нормативних актах, з валюти балансу виключаються.

Проте це не означає, що облік таких активів відразу припиняється, бо в майбутньому може статися, що майновий стан дебітора змінився, а тому його заборгованість відновлюється і відображується за відповідними субрахунками класів 3 і 7.

Натомість окремі активи не можуть бути включені у валюту балансу, оскільки вони не належать підприємству, хоч і використовуються ним у своїй діяльності. Йдеться про орендовані необоротні активи за договорами операційної оренди. Оскільки право власності на них належить іншим власникам, то відобразити їх на рахунку 10 “Основні засоби” підприємство не може, оскільки це зумовило б утворення тут фіктивного капіталу.

Водночас необхідність контролю за збереженням цих активів потребує здійснення їх обліку так само, як і власних, що й зумовлює застосування відповідного позабалансового рахунку, методика ведення якого мало чим

відрізняється від тієї, яку використовують для обліку на рахунку 10 “Основні засоби”. Винятком є відсутність подвійного запису операцій, адже на позабалансових рахунках їх відображують простим (уніграфічним) способом, тоді як на рахунках класу 1-9 застосовують диграфічну систему.

Отже, функціональне призначення позабалансових рахунків у системі фінансового обліку полягає в забезпеченні додержання його контрольної функції незалежно від того, кому належать відповідні активи. Водночас дані, сформовані в результаті відображення операцій на позабалансових рахунках, забезпечують посилення інформаційної функції фінансового обліку, зокрема щодо розкриття інформації у Примітках до річної фінансової звітності (ф. № 5). Інколи саме дані позабалансових рахунків є єдиним систематизованим джерелом для складання цієї форми звітності за окремими статтями, як-от: про активи на відповідальному зберіганні, списано у звітному році безнадійної дебіторської заборгованості чи навіть нововведеного розділу XIII “Амортизаційні відрахування”, що зумовило доповнення Плану рахунків бухгалтерського обліку позабалансовим рахунком 09 однойменної назви.

Варто підкреслити, що на позабалансових рахунках відображують дані, які доповнюють сформовані за рахунками класів 1-9, причому не тільки за активами, що не належать підприємству, як це вважають окремі автори. Так, бланки суворого обліку, звичайно, належать підприємству. Однак їх обліковують на однойменному позабалансовому рахунку 08, хоч для цього використовують субрахунок 209 “Інші матеріали”. Аналогічно обліковується сума невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей одночасно на субрахунку 375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків” та позабалансовому рахунку 07 “Списані активи” субрахунок 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”.

11.2. Особливості обліку на позабалансових рахунках

Позабалансові рахунки призначено для узагальнення інформації про наявність і рух:

- цінностей, що не належать підприємству, Але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об’єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі);
- умовних прав і зобов’язань підприємства (застави, гарантії, зобов’язання тощо);
- бланків суворого обліку;
- списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками).

Бухгалтерський облік наведених цінностей, умовних прав і зобов’язань здійснюють за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття, використання, продаж матеріальних цінностей, бланків суворого обліку,

утворення умовних прав і зобов'язань, списання з балансу майна внаслідок нестачі, псування та дебіторської заборгованості проводять тільки на одному позабалансовому рахунку з зазначенням змісту і кількісно-вартісних показників операції.

Товарно-матеріальні цінності відображують за договірною вартістю або за вартістю, що вказана у актах приймання-передавання. Орендовані основні засоби відображують за вартістю, наведеною в договорах оперативної (операційної) оренди. Бланки суворого обліку обліковують за умовною вартістю в установленому порядку, а умовні права й зобов'язання – за вартістю, вказаною в документах про гарантії й зобов'язання.

Товарно-матеріальні цінності та основні засоби, вартість яких відображена на позабалансових рахунках, підлягають інвентаризації в порядку, що діє для цінностей, відображених на балансових рахунках відповідного класу.

11.2.1. Облік на рахунку 01 “Орендовані необоротні активи”

На рахунку 01 обліковують активи у вигляді основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів, що отримані підприємством відповідно до договорів операційної оренди (лізингу) та обліковують на балансі орендодавця.

Облік отриманих в оренду активів здійснюють за видами активів.

Прийняті в оперативну оренду основні засоби і нематеріальні активи зараховують на позабалансовий рахунок 01 “Орендовані необоротні активи” за балансовою (залишковою) і первісною вартістю орендодавця, що зазначені в договорі операційної оренди.

Збільшення залишку рахунку 01 “Орендовані необоротні активи” відбувається при прийнятті на облік основних засобів, нематеріальних та інших необоротних активів, що отримані в оперативну оренду, зменшення – при їх поверненні орендодавцю та у разі перенесення заборгованості перед орендодавцем за орендовані необоротні активи на баланс.

Аналітичний облік орендованих необоротних активів здійснюють за видами активів.

11.2.2. Облік на рахунку 02 “Активи на відповідальному зберіганні”

Рахунок 02 призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, у переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік таких цінностей ведуть за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Усі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, інвентаризуються в порядку і строки, передбачені для власних активів.

На позабалансовому субрахунку 021 ***“Устаткування, прийняте для монтажу”*** обліковують підрядні організації обладнання, устаткування та інші товарно-матеріальні цінності, які надійшли від замовника та прийняті для

монтажу. Аналітичний облік обладнання, устаткування та інших товарно-матеріальних цінностей, прийнятих для монтажу, здійснюють за замовниками, видами товарно-матеріальних цінностей, окремими об'єктами й агрегатами та місцями їх розташування. Облік затрат на монтаж цих цінностей здійснюють на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості самих цінностей, прийнятих для монтажу).

На позабалансовому субрахунку **022 “Матеріали, прийняті для переробки”** ведуть облік руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для переробки (давальницька сировина) і не оплачені одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді). Аналітичний облік давальницької сировини здійснюють за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи переробки. Затрати з переробки чи доробки давальницької сировини обліковують на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника).

На позабалансовому субрахунку **023 “Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні”** здійснюють 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 у більшій кількості, ніж за видатковими документами постачальників; сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено, як виняток, залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками та не вивезених з причин, незалежних від підприємства, тощо. Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, ведуть за підприємствами-власниками, видами, сортами та місцями зберігання. Цінності, що залишені на відповідальне зберігання, мають зберігатися окремо від власних.

На позабалансовому субрахунку **024 “Товари, прийняті на комісію”** обліковують отримані 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. Аналітичний облік товарів, прийнятих на комісію (консигнацію), здійснюють за видами товарів та комітентами.

На позабалансовому субрахунку **025 “Майно в довірчому управлінні”** обліковують 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. Аналітичний облік здійснюють за об'єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками.

11.2.3. Облік на рахунку 03 “Контрактні зобов'язання”

Рахунок 03 призначено для узагальнення інформації про наявність та рух

зобов'язань за укладеними контрактами, а також контролю за їх виконанням. На цьому рахунку ведуть облік по деривативах (форвардних і ф'ючерських контрактах, опціонах) та інших контрактах, розкриття інформації щодо яких передбачено відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Дериватив – стандартний документ, що засвідчує право або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому. Відповідно до виду цінностей деривативи розподіляють на фондові, валютні, товарні.

Облік зобов'язань здійснюють в оцінці, передбаченій контрактами.

Контрактні зобов'язання списуються з рахунку в разі виконання, ліквідації, відмови від виконання, передачі або продажу зобов'язання за контрактом іншим особам.

Аналітичний облік ведуть за видами зобов'язань.

11.2.4. Облік на рахунку 04 “Непередбачені активи й зобов'язання”

Рахунок 04 використовують для накопичення інформації про наявність непередбачених (потенційних) активів та непередбачених (потенційних) зобов'язань. Ці активи або зобов'язання виникли при узгодженні минулих господарських операцій і стануть реальними, якщо відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна чи кілька невизначених подій. Таке визначення включає три основних характеристики непередбачених активів та зобов'язання:

- 1) наявна обставина;
- 2) невизначеність кінцевого результату цієї обставини;
- 3) вирішення невизначеності на основі однієї або кількох майбутніх подій.

Інформація про існування таких активів та зобов'язань необхідна для розкриття її в Примітках до фінансових звітів. Загальні методологічні принципи обліку, подання та розкриття потенційних активів і зобов'язань підприємства викладено в П(С)БО 11 “Зобов'язання”.

На субрахунку **041 “Непередбачені активи”** накопичують інформацію про наявність непередбачених активів, щодо яких існує ймовірність надходження економічних вигід у сумі очікуваного відшкодування збитків. Списують непередбачені активи в міру того, як вони визнаються чи не визнаються при вирішенні невизначених подій.

На субрахунку **042 “Непередбачені зобов'язання”** накопичують інформацію про наявність непередбаченого зобов'язання, яке може потребувати витрачання ресурсів (але повної впевненості щодо цього зобов'язання немає) в сумі очікуваних збитків.

11.2.5. Облік на рахунку 05 “Гарантії та забезпечення надані”

Рахунок 05 передбачено для узагальнення інформації про наявність та Рух виданих підприємством гарантій і забезпечень виконання як власних

зобов'язань та платежів, так і зобов'язань та платежів інших підприємств (за договорами поруки).

Облік забезпечення здійснюють за вартістю, зазначеною в документах про гарантії та забезпечення. Зокрема, на цьому рахунку обліковують вартість:

- активів підприємства, які оформлено договорами застави (та за сумами, визначеними в них), при цьому з балансу вартість цих активів не списується;
- прийнятих на себе зобов'язань за договорами поруки;
- інших гарантій та забезпечень.

Аналітичний облік гарантій та забезпечень здійснюють за кожною наданою гарантією та забезпеченням.

Збільшення залишку на рахунку 05 “Гарантії та забезпечення надані” відбувається в разі видачі гарантій та забезпечень, зменшення – в разі погашення заборгованості, на яку були вони надані, та при перенесенні зобов'язань за ними на баланс.

11.2.6. Облік на рахунку 06 “Гарантії та забезпечення отримані”

Рахунок 06 призначено для узагальнення інформації про наявність та рух отриманих гарантій та забезпечень виконання зобов'язань та платежів.

Облік забезпечення проводять за вартістю, наведеною в документах про гарантії та забезпечення. Зокрема, на цьому рахунку обліковують:

- гарантії, отримані підприємством за третіх осіб;
- вартість товарно-матеріальних цінностей, основних засобів та цінних паперів (які знаходяться як на підприємстві, так і в депозиті нотаріальної контори чи банку), що становлять предмет застави;
- вартість інших гарантій та забезпечень.

Аналітичний облік гарантій і забезпечень ведуть за кожною отриманою гарантією та забезпеченням.

Збільшення залишку на рахунку 06 “Гарантії та забезпечення отримані” відбувається при отриманні гарантій та забезпечень, зменшення – при їх списанні внаслідок погашення заборгованості, на яку Були вони надані, та при перенесенні заборгованості за ними на баланс.

11.2.7. Облік на рахунку 07 “Списані активи”

На рахунку 07 передбачено узагальнення інформації про стан дебіторської заборгованості, списаної з балансу внаслідок неплатоспроможності боржників, та про суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей.

Зарахування на позабалансовий рахунок 07 суми виконують одночасно зі списанням суми нестач і втрат від псування цінностей та дебіторської заборгованості на витрати підприємства.

Суму списаної дебіторської заборгованості обліковують на позабалансовому субрахунку **071 “Списана дебіторська заборгованість”** протягом не менш як трьох років з дати списання для спостереження за

можливістю її стягнення у разі зміни майнового становища боржника. Дебіторську заборгованість остаточно списують з субрахунку 071 після надходження суми в порядку відшкодування з одночасними записами за дебетом рахунків 30 “Каса”, 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.

Зменшення суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей на субрахунку **072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”** відображують після встановлення конкретних винуватців з одночасними записами за дебетом субрахунку 375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків” і кредитом субрахунку 716 “Відшкодування раніше списаних активів”.

Аналітичний облік за позабалансовим рахунком 07 “Списані активи” здійснюють за боржниками та випадками встановлення нестач і втрат від псування цінностей.

11.2.8. Облік на рахунку 08 “Бланки суворого обліку”

На рахунку 08 ведуть облік наявності та руху бланків суворого обліку та суворої звітності, зокрема: документів, що засвідчують особу, подію, право, освіту, трудовий стаж тощо (свідоцтва, посвідчення, трудова книжка, дипломи про освіту та інші); проїзних документів (квитки на проїзд, абонементні талони, документи на перевезення вантажів та інші); довіреностей на одержання цінностей тощо.

Перелік документів, які належать до бланків суворого обліку та суворої звітності, порядок їх зберігання й використання встановлюють відповідні нормативно-правові акти.

Збільшення залишку на рахунку 08 “Бланки суворого обліку” відбувається при надходженні (прийнятті на облік) бланків суворого обліку, зменшення – після використання або списання як непридатних чи таких, що не є в наявності.

Аналітичний облік ведуть за кожним видом бланків та місцями їх зберігання.

Облік бланків суворого обліку має певні особливості. Зокрема, згідно з наказом Міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності” від 11.03.96 р. № 67 з березня 1996 р. введено в дію такі типові форми:

СЗ-1 “Прибутково-видаткова накладна №_на бланки суворої звітності”;

СЗ-2 “Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності”;

СЗ-3 “Акт на списання використаних бланків суворої звітності”;

СЗ-4 “Акт перевірки наявності бланків суворої звітності”;

СЗ-5 “Картка-довідка по виданих і використаних бланках суворої звітності”.

Крім первинних документів бухгалтерського обліку, які належать до бланків суворої звітності (доручення на отримання товарно-матеріальних

цінностей, накладні на відпуск товарно-матеріальних цінностей, товарно-транспортні накладні, прибуткові касові ордери, подорожні листи автомобілів та ін.), на підприємствах незалежно від їх галузевої належності можуть бути такі цінні папери: акції, облігації внутрішніх державних та місцевих позик, облігації, випущені підприємствами, державні казначейські зобов'язання, ощадні сертифікати, векселі, приватизаційні цінні папери, інвестиційні сертифікати, похідні цінні папери – фондові деривативи (опціони, ф'ючерси, варанти), а також бланки трудових книжок, посвідчень, дипломів, абонементів, талонів, квитків.

Надходження бланків суворої звітності та цінних паперів відображують на основі супровідних документів поліграфічних чи інших підприємств. На підприємствах їх обліковують за найменуваннями (видами), кількістю, фактичною та умовною вартістю, серійними номерами. Бланки суворої звітності видають на основі записів у журналі реєстрації тим особам, на яких вони виписані, під розписку у спеціальній видатковій відомості. Списують такі бланки не рідше одного разу на квартал за актами, затвердженими керівником підприємства, в яких вказують кількість бланків, їх серійні номери, фактичну і умовну вартість. Фактична вартість бланків суворої звітності є підставою для записів на балансових рахунках, а умовна – на позабалансовому рахунку 08 “Бланки суворого обліку”. Номінальна вартість акцій, облігацій, казначейських зобов'язань є підставою для запису надходження коштів від їх реалізації.

Типові операції з обліку бланків документів суворого обліку

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
	Дт	Кт	
Оплачено вартість бланків (без ПДВ)	377	301	8,00
Відображено податковий кредит	641	301	1,60
Одночасно	377	644	1,60
Оприбутковано бланки за сумою витрат на придбання	209	377	8,00
Одночасно на суму ПДВ	644	377	1,60
Зараховано бланки на позабалансовий рахунок за умовною оцінкою	08		275,00
Витрачено бланки на виробничі потреби (48 шт. · 0,16 грн.)	23, 91, 92, 94	209	7,68
Списано умовну вартість витрачених бланків із позабалансового рахунку		08	264,00
Відображено нестачу бланків (2 шт. · 0,16 грн.)	072	-	0,32
Віднесено вартість нестачі бланків на вину особу:			
Собівартість бланків;	-	072	0,32
	375	716	0,32
різницю між умовною оцінкою бланків і їх собівартістю (2 · 5,50- 0,32) + ПДВ	375	716	12,82

Нараховано ПДВ	716	641	2,14
Відображено заборгованість перед бюджетом з приводу нестачі бланків	716	642	11,00
Погашено вартість нестачі бланків винною особою	301	375	13,14
Сторно на суму податкового кредиту, відображеного за придбаними бланками, у зв'язку з їх нестачею (2 · 1,60 : 50)	641	949	0,06
Перераховано заборгованість до бюджету:			
ПДВ (2,14 + 0,06)	641	311	2,20
Вартість нестачі бланків	642	311	11,00

Одночасно з відображенням витрат на балансових рахунках бланки суворої звітності оприбутковують за дебетом позабалансового рахунку 08 “Бланки суворого обліку”, Але не за фактичною, а за умовною вартістю, яка дорівнює 0,1 мінімального розміру оплати праці за один бланк, тобто 5,50 грн. Отже, якщо підприємство отримало пачку подорожніх листів автомобіля кількістю є 50 шт. та оплатило за них 9,60 грн, то на субрахунку 209 “Інші матеріали” їх будуть обліковувати за вартістю 8 грн (без 1,60 ПДВ), а за дебетом позабалансового рахунку 08 – за вартістю 275 грн (50 шт. · 5,50 грн).

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України при нестачі бланків документів суворого обліку на винних відносять 50-кратну вартість придбання бланків без зазначення номіналу та 5-кратну вартість із зазначеним номіналом.

11.2.9. Облік на рахунку 09 “Амортизаційні відрахування”

На рахунку 09 ведуть облік нарахування та використання амортизаційних відрахувань. Збільшення залишку на цьому рахунку відбувається на суму нарахованої амортизації необоротних активів.

Зменшення залишку на рахунку 09 відображуються на суму використаної амортизації на капітальні інвестиції, погашення отриманих на капітальні інвестиції позик тощо. При визначенні суми використаних амортизаційних відрахувань не враховують капітальні інвестиції, здійснені за рахунок бюджетних інвестиційних асигнувань, цільових коштів, внесків до статутного (пайового) фонду (капіталу) підприємства тощо.

Аналітичний облік здійснюють, зокрема, за такими напрямками використання амортизації:

- на будівництво об'єктів;
- придбання (виготовлення) основних засобів;
- поліпшення (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів;
- придбання (створення) нематеріальних активів;
- інші капітальні роботи;
- погашення отриманих на капітальні інвестиції позик.

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 7

Тема: Фінансовий облік на позабалансових рахунках

Мета: Удосконалити теоретичні знання із теми облік на позабалансових рахунках, розвинути навички облікування на цих рахунках.

Методичні вказівки до виконання лабораторної роботи

Завдання лабораторної роботи охоплюють такі розділи обліку основних засобів:

- облік орендованих необоротних активів;
- облік активів на відповідальному зберіганні;
- облік контрактних зобов'язань;
- облік непередбачених активів і зобов'язань;
- облік гарантій та наданих забезпечень;
- облік гарантій та отриманих забезпечень;
- облік списаних активів;
- облік бланків суворого обліку;
- облік амортизаційних відрахувань.

Готуючись до заняття необхідно ознайомитись із призначенням позабалансових рахунків їх відображенням у Примітках до річної фінансової звітності (ф. № 5), особливостями обліку на позабалансових рахунках, обліку необоротних активів взятих в операційну оренду, структурою активів на відповідальному зберіганні: устаткування прийняте для монтажу; матеріали прийняті для переробки; матеріальні цінності на відповідальному зберіганні; товари прийняті на комісію, майно в довірчому управлінні. Узагальнити знання щодо понять деривативу, форвардних та ф'ючерсних контрактів, оцінки зобов'язань. Розглянути послідовність аналітичного обліку списаних активів за боржниками та випадками встановлення нестач і втрат від псування цінностей. Ознайомитись із переліком документів, які відносяться до бланків суворої звітності та документальним відображенням їх руху. Повторити напрямки використання амортизації, а саме: на будівництво об'єктів; придбання (виготовлення) основних засобів; поліпшення (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів; придбання (створення) нематеріальних активів; інші капітальні роботи; погашення отриманих на капітальні інвестицій позик. Схема фінансового обліку на позабалансових рахунках відображена на рис. 3.

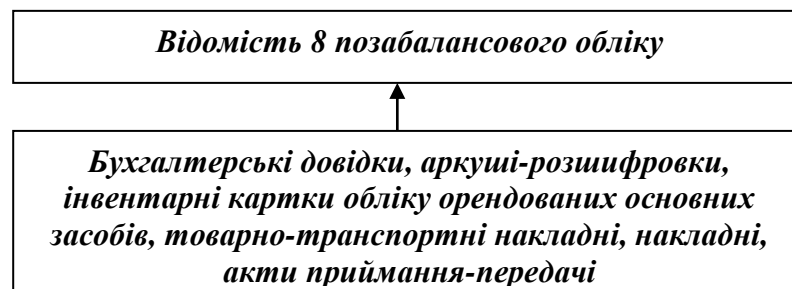


Рис. 3 Схема фінансового обліку на позабалансових рахунках

Перелік необхідних документів

1. Всі розрахунки у роботі оформляти бухгалтерськими довідками.

Реквізит підприємства

Назва підприємства: Відкрите акціонерне товариство “Яблуко”

Вид діяльності: виробнича.

Завдання

1. Відобразити операції на позабалансовому рахунку 07 “Списані активи” субрахунку 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”, якщо відомо, що було виявлено нестачу дошки дубової 17 м куб з вини завідуючого складом Пигалюка П. Р. за обліковою вартістю на суму 1400 грн. Різниця між сумою. Яку утримують з вини особи. Становить $(3400 - 1400) = 2000$ грн.

2. відобразити взаємозв'язок операцій, пов'язаних із віднесенням на Пигалюка П. Р. вартості нестачі в журналі реєстрації господарських операцій (табл. 1).

3. Використовуючи дані лабораторної роботи “Фінансовий облік основних засобів” (див. метод. Фінансовий облік I), відобразити амортизаційні відрахування на однойменному позабалансовому рахунку 09.

Контрольні питання до теми

1. Для чого призначені позабалансові рахунки?
2. У яких випадках активи не можуть бути включені у валюту балансу?
3. Чи використовують подвійний запис для відображенні активів на позабалансових рахунках?
4. За якого виду оренди орендовані активи відображають на рахунку 01?
5. Які активи обліковують на рахунку “Активи на відповідальному зберіганні”?
6. На якому рахунку обліковують товари у межах договору комісії?
7. Що таке дериватив?
8. У яких випадках в обліку виникають непередбачувані (потенційні) активи?
9. Для забезпечення обліку на якому рахунку використовують договір поруки?
10. На якому рахунку відображається списана дебіторська заборгованість у випадку неплатоспроможності боржника?
11. У яких випадках використовують рахунок 072 “Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей”?
12. Які документи є бланками суворої звітності?
13. Які документи використовують для обліку руху бланків суворої звітності?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. П(С)БО, які визначають методологічні засади позабалансового обліку є:
 - а) П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 11 «Зобов'язання», П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»,

- б) П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», П(С)БО 14 «Оренда»,
- в) П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 16 «Витрати»
- г) відповіді а і б правильні.

2. Цінні папери та товари, які є гарантією погашення кредиту або виконання будь-якого зобов'язання – це об'єкт позабалансових рахунків:

- а) гарантія,
- б) забезпечення,
- в) контрактні зобов'язання,
- г) списані активи.

3. Контрактні зобов'язання – це:

- а) активи, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або збереженні,
- б) доручення на виконання певною особою грошових та інших зобов'язань,
- в) зобов'язання виплатити грошові кошти, надати фінансові активи іншим підприємствам або обмінятися фінансовими інструментами з іншими підприємствами,
- г) зобов'язання, які можуть виникнути в результаті непередбаченого збитку.

4. До майнових позабалансових рахунків належать:

- а) контрактні зобов'язання, гарантії та забезпечення надані,
- б) списані активи, бланки суворого обліку,
- в) орендовані необоротні активи, активи на відповідальному збереженні,
- г) списані активи, гарантії, забезпечення отриманні.

5. Списані акти та бланки суворого обліку відносяться до підгрупи позабалансових рахунків:

- а) майнової,
- б) операційно-контрольної,
- в) умовних прав і зобов'язань,
- г) немає правильної відповіді.

6. Позабалансові рахунки в яких враховують потенційні права та зобов'язання, які залежать від майбутніх подій, що виникнуть з попередніх угод можна віднести до підгрупи:

- а) майнової,
- б) операційно-контрольні,
- в) умовних прав і зобов'язань,
- г) правильна відповідь а і б.

7. Позабалансові рахунки кореспондують з:

- а) іншими рахунками бухгалтерського обліку,
- б) кореспондують між собою,
- в) не кореспондують ні між собою ні з іншими рахунками, \
- г) відповіді а) і б) правильні.

8. До функцій позабалансових рахунків не належать:

- а) повне збереження майна, що відображається на цих рахунках,

- б) контроль за використанням засобів і джерел їх покриття, які не належать даному підприємству відповідно до чинного законодавства,
- в) своєчасне оформлення документів про надходження та вибуття засобів, що обліковуються на позабалансових рахунках,
- г) правильна відповідь відсутня.

9. Позабалансові рахунки призначені для:

- а) відображення активів та зобов'язань, які не можуть бути включені у валюту балансу,
- б) відображення даних, які доповнюють сформовані на рахунках класів 1-9,
- в) узагальнення інформації про наявність і рух цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або зберіганні, умовних прав і зобов'язань підприємств, бланків суворого обліку, списаних активів,
- г) відповідь а-в доповнюють одна одну.

10. Що обліковується на рахунку 04:

- а) орендовані необоротні активи,
- б) активи на відповідальному зберіганні,
- в) непередбачені активи і зобов'язання,
- г) гарантії та забезпечення наданні.

11. Дериватив – це:

- а) сукупність коштів юридичних осіб і фізичних осіб, які знаходяться на позабалансових рахунках, \
- б) це гарантія, яку боржник дає кредитору,
- в) стандартний документ, що засвідчує право або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому,
- г) відповідь а і в доповнюють одна одну.

12. Який первинний документ не передбачений для документування операцій на позабалансових рахунках:

- а) книга записів застав,
- б) квитанція,
- в) витяг з інвентарної книги,
- г) платіжне доручення.

13. Для оприбуткування товарів прийнятих на комісію використовують такий первинний документ:

- а) копія інвентарної картки об'єкту,
- б) книга записів застав,
- в) витяг з інвентарної книги,
- г) квитанція.

14. Позабалансовий об'єкт, а саме непередбачені активи та непередбачені зобов'язання оцінюються:

- а) обліковуються за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах,

- б) обліковуються за вартістю вказаною в документах про гарантії та зобов'язання,
- в) обліковуються в оцінці передбаченій контрактами,
- г) обліковуються за ціною бланків суворого обліку та суворої звітності.

15. При документальному оформленні довіреностей потрібно використовувати такі типові форми документування руху бланків:

- а) СЗ-1 «Прибутково-видаткова накладна на бланки суворої звітності»; СЗ-2 «Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності»,
- б) СЗ-3 «Акт на списання використаних бланків суворої звітності»; СЗ-4 «Акт перевірки наявності бланків суворої звітності»,
- в) відповіді а і б доповнюють одна одну,
- г) немає правильної відповіді.

16. «Списанні активи» обліковуються на рахунку:

- а) 02,
- б) 04,
- в) 06,
- г) 07.

17. На рахунку 07 «Списані активи» ведеться облік:

- а) за видами активів, а також у розрізі окремо взятих орендодавців,
- б) за видами активів і зобов'язань,
- в) за боржниками та випадками встановлення нестач і втрат від псування цінностей,
- г) за кожною наданою гарантією і забезпеченням.

18. Опишіть зміст господарської операції Д-т «071» – Акт «–» :

- а) списано дебіторську заборгованість, списану з балансу підприємства внаслідок неплатоспроможності боржника,
- б) суму невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей внаслідок неплатоспроможності осіб,
- в) відображено надходження на підприємство проїзних квитків, трудових книжок,
- г) видана гарантія за договором поруки під забезпечення виконання зобов'язання.

Нормативно-правове забезпечення обліку на позабалансових рахунках

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – №4.

2. Інструкція "Про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ", затверджена Наказом Державного казначейства України 10.07.2000 № 61 з подальшими змінами й доповненнями.

3. Інструкція по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Затверджено Наказом Мінфіну України №291 від 30.11.99//Все про бухгалтерський облік – 2000.– №11.– С.15– 64.

4. Інструкція про застосування Плану рахунків - Клас 0. Позабалансові рахунки
5. Національні стандарти бухгалтерського обліку : спецвипуск // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 14 – 184.
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 із змінами і доп. // Бух. облік і аудит. – 2008. – №7. – С. 5 – 16.
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19 квіт. 2001 р. №186 // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 193 – 194.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 січ. 2000 р. № 20 // Все про бух. облік. – 2009. – №10. – С. 51 – 53
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда"/Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 242.
10. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс] / Верховна Рада України від 16.01.03 р. № 435-IV. // Офіційний веб-сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

ТЕМА 12. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

1. **Фінансова звітність: призначення і склад, вимоги при складанні**
2. **Фінансова звітність суб'єктів малого підприємництва**
3. **Характеристика основних форм звітності**
 - 3.1. **Баланс підприємства**
 - 3.2 **Звіт про фінансові результати**
 - 3.3 **Звіт про рух грошових коштів**
 - 3.4 **Звіт про власний капітал**
 - 3.5 **Складання приміток до фінансових звітів**
4. **Виправлення помилок та інші зміни у фінансовій звітності**

12.1. Фінансова звітність: призначення і склад, вимоги при складанні

В умовах інтернаціоналізації економіки, важливим призначенням якої є сприяння підвищенню ефективності та конкурентоспроможності, а також привабливості для інвесторів, фінансова звітність є основним засобом комунікації, важливим елементом інформаційного забезпечення прийняття виважених економічних рішень.

Підготовка фінансової звітності є завершальним етапом ведення бухгалтерського обліку. Обов'язок складання фінансової звітності передбачено ст. 11 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

Фінансова звітність – це система показників, які характеризують майновий та фінансовий стан підприємства на звітну дату, а також фінансові

результати його діяльності та рух грошових потоків за звітний період.

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства для прийняття ними виважених управлінських рішень. Зважаючи на це, інформація, в якій зацікавлені всі користувачі, повинна давати можливість оцінити спроможність підприємства стабільно функціонувати, відтворювати грошові кошти та інші активи, генерувати прибуток, а також порівнювати інформацію за різні звітні періоди з метою визначення тенденцій у змінах окремих показників, що цікавлять користувачів, та фінансового стану в цілому.

Фінансова звітність складається всіма суб'єктами підприємницької діяльності - юридичними особами та надається таким користувачам:

- органам управління підприємства;
- трудовому колективу підприємства (на вимогу);
- власникам (засновникам) підприємства (товариства);
- органам виконавчої влади та іншим користувачам відповідно до законодавства.

Інформаційні потреби основних користувачів фінансових звітів

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
Інвестор, власники	<ul style="list-style-type: none"> • Придбання, продаж та володіння цінними паперами • Участь у капіталі підприємства • Оцінка якості управління • Визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу
Керівництво підприємства	Регулювання діяльності підприємства
Банки, постачальники та інші кредитори	<ul style="list-style-type: none"> • Забезпечення зобов'язань підприємства • Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання
Замовники	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання
Працівники підприємства	<ul style="list-style-type: none"> • Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання • Забезпечення зобов'язань підприємства перед працівниками
Органи державного управління	Формування макроекономічних показників

Фінансова звітність підприємства (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включає:

- ✓ баланс (звіт про фінансовий стан)
- ✓ звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)
- ✓ звіт про рух грошових коштів

- ✓ звіт про власний капітал
- ✓ приміток до фінансової звітності.

Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

Для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти, якщо вони не суперечать Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та офіційно оприлюднені на веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики. Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за міжнародними стандартами фінансової звітності публічними акціонерними товариствами, банками, страховиками починаючи з 1 січня 2012 р., кредитними спілками - з 1 січня 2015 р., а також підприємствами, які провадять господарську діяльність за такими видами:

надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД ДК 009:2010), за винятком діяльності з управління активами (група 64.3 КВЕД ДК 009:2010), а також недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010) - починаючи з 1 січня 2013 року;

допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД ДК 009:2010) - починаючи з 1 січня 2014 р., а діяльність з управління активами (група 64.3 КВЕД ДК 009:2010) - починаючи з 1 січня 2015 року.

Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств можуть застосовувати підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності відповідно до законодавства, а також ті підприємства, які прийняли таке рішення самостійно. Застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств не допускається підприємствами, на які не поширюється сфера його застосування.

Перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців.

Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку звітного року до дати прийняття рішення про його ліквідацію.

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року. Річна звітність передбачає складання фінансової звітності за календарний рік.

Квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається підприємствами, не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна — не пізніше 28 лютого наступного за звітним року (згідно змін, внесених до Порядку подання фінансової звітності постановою КМУ від 07.11.2013 р. №820).

Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових

звітів про власні господарські операції зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність.

Консолідована фінансова звітність - фінансова звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство.

Консолідована фінансова звітність подається дочірніми підприємствами власникам (засновникам) у визначені ними терміни, але не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та не пізніше 15 квітня наступного за звітним року (із змінами, внесеними згідно з Постановою КМУ від 30.11.2011 № 1223, п.11).

До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності материнського підприємства та всіх дочірніх підприємств.

Материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність за наявності всіх таких умов:

1) якщо воно є дочірнім підприємством іншого підприємства (повністю або частково належить іншому підприємству);

2) власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не заперечують;

3) якщо воно не є емітентом цінних паперів;

4) якщо його материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність, яка є загальнодоступною.

Розпорядники коштів державного бюджету подають фінансову звітність органам Казначейства за встановленою Мінфіном формою.

Розпорядники коштів місцевих бюджетів подають фінансову звітність органам Казначейства та місцевим фінансовим органам за встановленою Мінфіном формою.

Розпорядники бюджетних коштів разом з річною фінансовою звітністю подають аудиторський звіт з висновком щодо її достовірності, складений Держфінінспекцією або її територіальним органом.

Банки подають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність Національному банку в установленому ним порядку.

Згідно ст.14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» публічні акціонерні товариства, підприємства - емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств і сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, а також професійні учасники фондового ринку, банки, страховики та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з аудиторським висновком шляхом розміщення на власній веб-сторінці з опублікуванням у періодичних виданнях.

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:

- автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як

юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

- безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

- періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності;

- історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

- нарахування та відповідності доходів і витрат, за якими для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які було здійснено для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображуються в обліку і звітності у момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей;

- повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, що може вплинути на рішення, які приймаються на її основі;

- послідовності, яка передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

- обачності, згідно з якою методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки та доходів підприємства;

- єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

Готуючи фінансову звітність, необхідно дотримуватися таких якісних характеристик:

1. Зрозумілість

Фінансова звітність має бути доступною для розуміння користувачів, які мають достатні знання в сфері ділового та економічного життя, бухгалтерського обліку. Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити такі дані про підприємство: дату звітності та звітний період; валюту звітності та одиницю її виміру; відповідні показники (статті) за звітний та попередній період; облікову політику підприємства та її зміни; аналітичну інформацію щодо статей фінансових звітів; припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності; обмеження щодо володіння активами; участь у спільних підприємствах; виявлені помилки та пов'язані з ними коригування; переоцінку статей фінансових звітів; а також іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

2. Доречність

Фінансова звітність повинна містити тільки доречну інформацію, що дає змогу належним чином впливати на прийняття рішень, оцінку минулих і майбутніх подій. Вона повинна забезпечувати можливість порівнювати звіти за

різні періоди та у різних підприємств. Для надання такої можливості наводяться дані за поточний та попередній звітні періоди та розкривається у примітках до фінансових звітів інформація про облікову політику підприємства.

3. Достовірність

У поданій у звітності інформації не повинно бути суттєвих помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. Тому всі підприємства перед складанням фінансової звітності повинні обов'язково провести інвентаризацію своїх активів та зобов'язань.

При заповненні форм звітності необхідно пам'ятати про обов'язкові реквізити:

- дата, станом на яку приведені основні показники діяльності підприємства;
- охоплюваний період;
- повна назва підприємства;
- форма власності;
- галузь та вид економічної діяльності;
- юридична адреса.

Загальні вимоги до складання фінансової звітності:

✓ Форма і склад статей фінансової звітності визначаються у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

✓ У фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.

✓ Згортання статей активів і зобов'язань, доходів і витрат є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

✓ У фінансовій звітності підлягає розкриттю така інформація про підприємство:

- Назва, організаційно-правова форма та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
- Короткий опис основної діяльності підприємства;
- Назва материнської (холдингової) компанії підприємства;
- Середня кількість працівників підприємства протягом звітного періоду;
- Дата затвердження фінансової звітності

✓ Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1, у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

- ✓ Показники про податок на прибуток, витрати і збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводяться в дужках;
- ✓ Фінансова звітність складається у тисячах гривень без десяткових знаків;
- ✓ До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства;
- ✓ Усі звіти підписуються керівником і головним бухгалтером.

12.2 Фінансова звітність суб'єктів малого підприємництва

Для суб'єктів малого підприємництва встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати. Форма і порядок складання даних форм звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

П(С)БО 25 установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) та порядок заповнення його статей. Показники цих звітів наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком, обов'язково мають бути підпис керівника та головного бухгалтера.

Норми П(С)БО 25 застосовуються (крім підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності):

- ✓ для складання Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва суб'єктами малого підприємництва — юридичними особами, які визнані такими відповідно до законодавства
- ✓ для складання Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва суб'єктами малого підприємництва — юридичними особами, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 Податкового кодексу України, а також платниками єдиного податку, які відповідають критеріям, визначеним підпунктом 4 пункту 291.4 ПКУ.

Згідно пункту 154.6 ПКУ, складають **Спрощений фінансовий звіт** суб'єкта малого підприємництва юридичні особи, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду наростаючим підсумком з початку року не перевищує трьох мільйонів гривень та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом, та які відповідають одному із таких критеріїв:

- а) утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;

б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;

в) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності цим Кодексом та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до одного мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

Дія цього пункту не поширюється на суб'єктів господарювання, які:

1) утворені в період після набрання чинності ПКУ шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації;

2) здійснюють діяльність у сфері розваг, визначену в підпункті 14.1.46 ПКУ;

3) виробництво, оптовий продаж, експорт імпорту підакцизних товарів;

4) виробництво, оптовий та роздрібний продаж пально-мастильних матеріалів;

5) видобуток, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органічного утворення, що підлягають ліцензуванню відповідно до Закону України "Про ліцензування певних видів господарської діяльності";

6) фінансову діяльність (гр. 65 - гр. 67 Секції J КВЕД ДК 009:2005);

7) діяльність з обміну валют;

8) видобуток та реалізацію корисних копалин загальнодержавного значення;

9) операції з нерухомим майном, оренду (у тому числі надання в оренду торгових місць на ринках та/або у торговельних об'єктах) (гр. 70, 71 КВЕД ДК 009:2005);

10) діяльність з надання послуг пошти та зв'язку (гр. 64 КВЕД ДК 009:2005);

11) діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

12) діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України "Про телебачення і радіомовлення";

13) охоронну діяльність;

14) зовнішньоекономічну діяльність (крім діяльності у сфері інформатизації);

15) виробництво продукції на давальницькій сировині;

16) оптову торгівлю і посередництво в оптовій торгівлі;

17) діяльність у сфері виробництва та розподілення електроенергії, газу та води;

18) діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу;

надання послуг підприємцям (гр. 74 КВЕД ДК 009:2005).

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на 4 групи платників єдиного податку (згідно ст. 291.4 ПКУ). З 1 січня 2016 року набрав чинності Закон України від 24 грудня 2015 р. № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році». Дані групи та сукупність критеріїв яким вони мають відповідати протягом календарного року, і яким видом діяльності займатись наведено у таблиці.

Для складання **Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва**, підприємство повинне відповідати таким критеріям (ст. 1 Закону «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 № 2063-III):

✓ середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб

✓ річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України (\approx 70 млн. грн.).

КМУ постановою № 29 від 16.01.2013р. вніс зміни до Порядку подання фінансової звітності (Постанова КМУ № 419). Зокрема, встановлено, що юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 Податкового кодексу України, та юридичні особи, які відповідно до Господарського кодексу України належать до суб'єктів мікропідприємництва (кількість працівників не перевищує 10 осіб та річний дохід не перевищує 2 млн. євро), - подають органу ДПС лише річну фінансову звітність.

Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. У графі 4 Звіту про фінансові результати (форма № 2-м і № 2-мс) наводяться дані за аналогічний період минулого (попереднього) року.

Суб'єкти малого підприємництва, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 ПКУ, та які мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат можуть:

- обліковувати необоротні активи тільки за первісною вартістю без урахування зменшення корисності та переоцінки до справедливої вартості;
- не створювати забезпечення наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а визнають відповідні витрати у періоді їх фактичного понесення;
- поточну дебіторську заборгованість включати до підсумку балансу за її фактичною сумою.

Суб'єкти малого підприємництва, які мають право на застосування спрощеного обліку доходів і витрат та які не зареєстровані платниками

Спрощена система оподаткування

Група платника	Платник податку	Критерії			Особливості діяльності
		середньооблікова кількість працівників	обсяг доходу не перевищує	база оподаткування та ставки	
1 група	Фізичні особи	не використовують працю найманих осіб	300 тис. грн	мінімальна заробітна плата ставка – до 10 % мін. зар. пл. встановлюють місцеві ради. ЄСВ – 22 % бази нарахування	здійснюють виключно роздрібну торгівлю на ринках або надають побутові послуги населенню
2 група	Фізичні особи	не перевищує 10 осіб	1,5 млн. грн	мінімальна заробітна плата ставка – до 20 % МЗП встановлюють місцеві ради. ЄСВ – 22 % бази нарахування	підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства
3 група	Фізичні та юридичні особи	не обмежена	5 млн грн	Дохід, ставка 3 % доходу (для платників ПДВ), 5 % доходу (для неплатників ПДВ), ЄСВ – 22 % МЗП	будь-які види діяльності
4 група	с/г товаровиробники	Не обмежена	-	0,16 – 5,4 % нормативно-грошової оцінки 1 га землі (залежно від виду земель)	с/г товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий рік дорівнює або перевищує 75 %

податку на додану вартість, можуть систематизувати інформацію, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, в реєстрах бухгалтерського обліку без застосування подвійного запису.

12.3 Характеристика основних форм звітності

12.3.1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)

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

Мета складання Балансу – надання користувачам повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. Баланс дає можливість визначити склад та структуру майна підприємства, ліквідність та оборотність засобів, наявність власного та запозиченого капіталу, зміну дебіторської та кредиторської заборгованості та інші показники. Отримання такої інформації — необхідна умова для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також для оцінки ефективності майбутніх вкладень капіталу та ступеня фінансових ризиків.

Форма Балансу (Звіту про фінансовий стан) і порядок його заповнення визначаються НП(С)БО 1.

У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) реєстрів бухгалтерського обліку. За даними окремих реєстрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних форм фінансової звітності підприємства. Особливості складання окремого балансу спільної діяльності визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності. При складанні балансу та відповідних форм фінансової звітності підприємств з урахуванням показників окремого балансу та відповідних форм окремої фінансової звітності інформація про внутрішньогосподарські розрахунки (взаємні зобов'язання у рівній сумі) не наводиться.

Баланс складається з двох частин: активу та пасиву.

Актив балансу містить 3 розділи:

I. Необоротні активи

II. Оборотні активи

III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття

Пасив балансу містить 4 розділи:

- I. Власний капітал
- II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення
- III. Поточні зобов'язання і забезпечення
- IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття

Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу.

Актив – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Під економічною вигодою розуміють потенційну можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів.

Актив відображається в балансі за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена і очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

Витрати на придбання та створення активу, який не може бути відображений в балансі, включаються до складу витрат звітного періоду.

Залежно від терміну використання всі активи поділяються на необоротні (ОЗ, нематеріальні активи, тощо) та оборотні (запаси, грошові кошти, дебіторська заборгованість).

Актив балансу. Розділ I «Необоротні активи»

У статті «Нематеріальні активи» відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи».

У статті «Незавершені капітальні інвестиції» відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу).

У статті «Основні засоби» наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». У цій статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів.

У статті «Інвестиційна нерухомість» відображається вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість».

У статті «Довгострокові біологічні активи» відображається вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 року №790.

У статті «Довгострокова дебіторська заборгованість» відображається заборгованість фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті «Відстрочені податкові активи» відображається сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».

У статті «Інші необоротні активи» наводиться вартість необоротних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу «Необоротні активи».

Актив балансу. Розділ II «Оборотні активи»

У статті «Запаси» відображається загальна вартість активів, які визнаються запасами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

У статті «Поточні біологічні активи» відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік яких ведеться згідно з Положенням (стандартом) 30.

У статті «Дебіторська заборгованість за продукцію товари, роботи, послуги» відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто).

У статті «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається дебіторська заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплата за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. Окремо наводиться дебіторська заборгованість з податку на прибуток.

У статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» відображається заборгованість дебіторів, яка не відображена в окремих статтях щодо розкриття інформації про дебіторську заборгованість або яка не може бути включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів.

Показники дебіторської заборгованості наводяться у балансі за вартістю, яка визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість».

У статті «Поточні фінансові інвестиції» відображають 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), а також сума довгострокових фінансових інвестицій, які підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті «Гроші та їх еквіваленти» відображаються готівка в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей. У цій статті наводяться кошти в національній або іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, виключаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи.

У статті «Витрати майбутніх періодів» відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

У статті «Інші оборотні активи» відображаються суми оборотних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу «Оборотні активи».

Актив балансу. Розділ III «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття»

У даному розділі відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Пасив балансу. Розділ I «Власний капітал»

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

Власний капітал відображається в балансі одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до його зміни.

У статті «Зареєстрований капітал» наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, яка формується відповідно до законодавства.

У статті «Капітал у дооцінках» наводиться сума дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів.

У статті «Додатковий капітал» відображається емісійний дохід (сума, на яку вартість продажу акцій власної емісії перевищує їхню номінальну вартість), вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, сума капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал, накопичені курсові різниці, які відповідно до НП(С)БО відображаються у складі власного капіталу та інші складові додаткового капіталу.

У разі якщо інформація про розмір емісійного доходу та накопичених курсових різниць відповідає ознакам суттєвості, вона розкривається у додаткових статтях «Емісійний дохід» та «Накопичені курсові різниці». До підсумку балансу включається загальна сума додаткового капіталу.

У статті «Резервний капітал» наводиться сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

У статті «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті «Неоплачений капітал» відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті «Вилучений капітал» господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Сума вилученого капіталу наводиться в дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу.

Пасив балансу. Розділ II «Довгострокові зобов'язання і забезпечення»

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

Зобов'язання відображається у балансі, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

У статті «Відстрочені податкові зобов'язання» наводиться сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах, яка визначається відповідно до Положення (стандарту) 17.

У статті «Довгострокові кредити банків» наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням.

У статті «Інші довгострокові зобов'язання» наводиться сума довгострокової заборгованості підприємства, не включена в інші статті, в яких розкривається інформація про довгострокові зобов'язання, зокрема зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки.

У статті «Довгострокові забезпечення» відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок. У разі якщо сума довгострокових виплат персоналу може бути визнана суттєвою, така інформація наводиться у додатковій статті «Довгострокові забезпечення витрат персоналу». До підсумку балансу включається загальна сума довгострокових забезпечень.

У статті «Цільове фінансування» наводиться сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств.

Пасив балансу. Розділ III «Поточні зобов'язання і забезпечення»

У статті «Короткострокові кредити банків» відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них

кредитами.

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті «Поточні забезпечення» наводиться сума забезпечень, які планується використати протягом 12 місяців з дати балансу, для покриття витрат, щодо яких відповідне забезпечення було створено.

У статті «Доходи майбутніх періодів» відображаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

У статті «Інші поточні зобов'язання» наводяться суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними до інших статей, наведених у розділі «Поточні зобов'язання і забезпечення».

Пасив балансу. Розділ IV «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття»

У даному розділі відображаються зобов'язання, що визначаються відповідно до Положення (стандарту) 27.

Заповнення Балансу

Актив	Код рядка	Оборот
I. Необоротні активи		
Нематеріальні активи	1000	
первісна вартість	1001	Сальдо Дт рахунка 12 «Нематеріальні активи»
накопичена амортизація	1002	Сальдо Кт субрахунка 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Сальдо Дт рахунка 15 «Капітальні інвестиції»
Основні засоби	1010	
первісна вартість	1011	Сальдо Дт рахунків 10 та 11
знос	1012	Сальдо Кт субрахунків 131 та 132
Інвестиційна нерухомість	1015	Сальдо Дт субрахунка 100 - Сальдо Кт субрахунка 135
Довгострокові біологічні активи	1020	Сальдо Дт рахунка 16 - Сальдо Кт субрахунка 134
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	Сальдо Дт субрахунка 141
інші фінансові інвестиції	1035	Сальдо субрахунків 142 і 143
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	Сальдо Дт рахунка 16
Відстрочені податкові активи	1045	Сальдо Дт рахунка 17
Інші необоротні активи	1090	Сальдо Дт 18
Усього за розділом I	1095	

II. Оборотні активи		
Запаси	1100	Сальдо Дт 20, 22
Поточні біологічні активи	1110	Сальдо Дт 21
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	Сальдо Дт 36 - Сальдо Кт 38
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	Сальдо Дт 371, 63
з бюджетом	1135	Сальдо Дт 641, 642
у тому числі з податку на прибуток	1136	Сальдо Дт 641
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Сальдо Дт 372, 374, 375, 376, 377, 65, 66, 68
Поточні фінансові інвестиції	1160	Сальдо рахунка 35
Гроші та їх еквіваленти	1165	Сальдо Дт 301, 311, 313, 333, 351, 302, 312, 314, 334, 352
Витрати майбутніх періодів	1170	Сальдо Дт 39
Інші оборотні активи	1190	Сальдо Дт 331, 332, 643, 644
Усього за розділом II	1195	
Баланс	1300	
I. Власний капітал		
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Сальдо Кт 41
Додатковий капітал	1410	Сальдо Кт 421, 422
Резервний капітал	1415	Сальдо Кт 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сальдо 44 (Дт або Кт)
Неоплачений капітал	1425	Сальдо Дт 46
Вилучений капітал	1430	Сальдо Дт 45
Усього за розділом I	1495	
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення		
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	Сальдо Кт 54
Довгострокові кредити банків	1510	Сальдо Кт 501, 502, 503, 504
Інші довгострокові зобов'язання	1515	Сальдо Кт 511, 512, 531, 532, 55
Усього за розділом II	1595	
III. Поточні зобов'язання і забезпечення		
Короткострокові кредити банків	1600	Сальдо Кт 60, 311
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	
товари, роботи, послуги	1615	Сальдо Кт 63
розрахунками з бюджетом	1620	Сальдо Кт 641, 642
у тому числі з податку на прибуток	1621	
розрахунками зі страхування	1625	Сальдо Кт 65
розрахунками з оплати праці	1630	Сальдо Кт 66
Доходи майбутніх періодів	1665	Сальдо Кт 69
Інші поточні зобов'язання	1690	Сальдо Кт 372, 643, 644, 684, 685, 239
Баланс	1900	= ряд. 1300 ф.№1

12.3.2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Звіт розкриває структуру доходів та витрат підприємства за звітний період, визначає загальну суму операційного прибутку, доходи (витрати) за іншими видами діяльності, а також величину чистого прибутку (збитку), отриманого підприємством протягом звітного періоду.

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Форма Звіту про фінансові результати (про сукупний дохід) і порядок його заповнення визначаються НП(С)БО 1.

У звіті про фінансові результати наводяться доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) складається з таких розділів:

- I. Фінансові результати
- II. Сукупний дохід
- III. Елементи операційних витрат
- IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Розділ I. Фінансові результати

Фінансовий результат - це приріст (чи зменшення) вартості власного капіталу підприємства, що утворюється в процесі його підприємницької діяльності за звітний період. Основним фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток, збільшення якого означає примноження фінансових ресурсів та зростання фінансових результатів. Збиток підприємства означає втрату фінансових ресурсів підприємств, якщо збитки носять регулярний характер, то врешті-решт будуть витрачені всі фінансові ресурси і підприємство збанкрутує. Отже, фінансовим результатом діяльності підприємства може бути прибуток або збиток.

У статті «**Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)**» відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т.ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів, з урахуванням відповідних вирахувань.

У статті «**Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)**» відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначається згідно з П(С)БО 9, 16, 30.

У цій статті організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, відображають балансову вартість реалізованих цінних паперів. Підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей, у цій статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний період призового фонду, а також резерву, що покриває розмір джек-поту, не забезпечений сплатою участі у лотереї.

Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У статті «Інші операційні доходи» відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, дохід від списання кредиторської заборгованості, одержані штрафи, пені, неустойки тощо.

У статті «Адміністративні **витрати**» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

У статті «**Витрати на збут**» відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), — витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.

У статті «**Інші операційні витрати**» відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до Положення (стандарту) 10; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні (фінансові) 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)).

Прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У статті «**Дохід від участі в капіталі**» відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

У статті «**Інші фінансові доходи**» відображаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

У статті «**Інші доходи**» відображається дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

У статті «**Фінансові витрати**» відображаються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»).

У статті «**Втрати від участі в капіталі**» відображається збиток, від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

У статті «**Інші витрати**» відображаються собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Прибуток (збиток) до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У статті «**Витрати (дохід) з податку на прибуток**» відображається сума витрат (доходу) з податку на прибуток, визначена згідно з Положенням (стандартом) 17.

У статті «**Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування**» відображаються відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації.

Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.

Розділ II. Сукупний дохід

У розділі II звіту про фінансові результати наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді.

Сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками).

Сукупний дохід розраховується як алгебраїчна сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування.

У консолідованому звіті про фінансові результати відображається чистий

фінансовий результат та сукупний дохід, що належить власникам материнської компанії та неконтрольованої частки.

У статті «**Дооцінка (уцінка) необоротних активів**» наводиться сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

У статті «**Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів**» наводиться сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування у порядку, визначеному П(С)БО 13 «Фінансові інструменти».

У статті «**Накопичені курсові різниці**» наводиться сума курсових різниць, які відповідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.

У статті «**Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств**» наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в які ведеться за методом участі в капіталі.

У статті «**Інший сукупний дохід**» наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей, наведених у цьому розділі.

Інший сукупний дохід до оподаткування визначається як алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу.

У статті «**Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом**» наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом.

У статті «**Інший сукупний дохід після оподаткування**» наводиться сума іншого сукупного доходу після вирахування податку на прибуток.

Розділ III. Елементи операційних витрат

Операційні витрати – прогнозовані витрати власника, пов'язані з отриманням валового доходу. До операційних не належать витрати на обслуговування боргу та податків, що сплачуються від величини прибутку, отриманого від використання об'єкта оцінки, єдиного податку, фіксованого податку.

У даному розділі наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів у цьому розділі не наводиться.

У даному розділі операційні витрати згруповано у такі статті:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Розділ IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Даний розділ заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

Прибутковість акції являє собою співвідношення суми доходу від наявних акцій до розміру їх вартості. При цьому є дві основні складові цього показника. Це дохід, який отримує власник акції в результаті різниці по курсах її продажу й купівлі і дохід у вигляді певних дивідендів (дивідендний дохід).

Розрахунок середньорічної кількості акцій, чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію та їх коригування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію».

У статті «***Середньорічна кількість простих акцій***» наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду.

У статті «***Скоригована середньорічна кількість простих акцій***» наводиться середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на середньорічну кількість потенційних простих акцій.

У статті «***Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію***» наводиться показник, що розраховується діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу.

У статті «***Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію***» відображається показник, що розраховується діленням скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу.

У статті «***Дивіденди на одну просту акцію***» відображається показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди.

12.3.3 Звіт про рух грошових коштів

Звіт про рух грошових коштів відображує рух грошових коштів та містить дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Метою складання звіту про рух грошових коштів є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах (далі — грошові кошти) за звітний період.

Форма Звіту про рух грошових коштів і порядок його заповнення визначаються НП(С)БО 1.

Зміст статей Звіту про рух грошових коштів

Стаття	Код рядка	Що відображають
1	2	3
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності Надходження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	У статті «Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображаються грошові надходження від основної діяльності, тобто від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), платежів за оренду інвестиційної нерухомості з урахуванням відповідних вирахувань з доходу (податок на додану вартість, акцизний податок, інші вирахування з доходу).
Повернення податків і зборів	3005	У статті «Надходження від повернення податків і зборів» відображаються одержані з бюджету на рахунки підприємства в установах банків суми податків і зборів, окремо наводяться відшкодовані підприємству суми податкового кредиту з податку на додану вартість шляхом зарахування грошових коштів на рахунки в установах банків.
Цільового фінансування	3010	У статті «Надходження від цільового фінансування» відображаються одержані для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства надходження з бюджету та державних цільових фондів, а також кошти цільового фінансування від інших осіб. Окремо у додатковій статті «Надходження від отримання субсидій, дотацій» може бути розкрита інформація про отримані з бюджетів та державних цільових фондів суми субсидій, дотацій.
Інші надходження	3095	У статті «Інші надходження» відображаються інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або не включені до попередніх статей звіту про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності, зокрема від реалізації оборотних активів, надходження від діяльності обслуговуючих господарств тощо.
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	3100	У статті «Витрачання на оплату товарів (робіт, послуг)» відображаються грошові кошти, сплачені постачальникам і підрядникам за одержані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи і надані послуги.
Праці	3105	У статті «Витрачання на оплату праці» відображаються витрачені грошові кошти на виплати працівникам заробітної плати, допомоги, винагород.

Відрахувань на соціальні заходи	3110	У статті «Витрачання на оплату відрахувань на соціальні заходи» відображається сума сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.
Зобов'язань з податків і зборів	3115	У статті «Витрачання на оплату зобов'язань з податків і зборів» відображається загальна сума сплачених до бюджету податків і зборів.
Інші витрачання	3190	У статті «Інші витрачання» наводиться сума використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, для відображення якої за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або яка не включена до попередніх статей звіту про рух грошових коштів.
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200	У статті «Надходження від реалізації фінансових інвестицій» відображають суми грошових надходжень від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств (інші, ніж надходження за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).
необоротних активів	3205	У статті «Надходження від реалізації необоротних активів» відображається надходження грошових коштів від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій).
Надходження від отриманих: відсотків	3215	У статті «Надходження від отриманих відсотків» відображаються надходження грошових коштів у вигляді відсотків за позики, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою) за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо.
дивідендів	3220	У статті «Надходження від отриманих дивідендів» відображаються суми грошових надходжень у вигляді дивідендів від володіння акціями або частками у капіталі інших підприємств (крім виплат за такими інструментами, які визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).
Надходження від деривативів	3225	У статті «Надходження від деривативів» відображаються надходження грошових коштів, зокрема від ф'ючерсних контрактів, форвардних контрактів, контрактів «своп» та опціонів (за винятком тих контрактів, які

		укладаються для основної діяльності підприємства, або коли надходження класифікуються як фінансова діяльність).
Інші надходження	3250	У статті «Інші надходження» відображаються надходження, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	У статті «Витрачання на придбання фінансових інвестицій» відображаються виплати грошових коштів для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).
необоротних активів	3260	У статті «Витрачання на придбання необоротних активів» відображаються виплати грошових коштів для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій). У цій статті також відображаються суми сплачених відсотків, якщо вони включені до вартості будівництва (створення, вирощування тощо) необоротних активів.
Виплати за деривативами	3270	У статті «Виплати за деривативами» відображаються виплати грошових коштів за деривативами, зокрема ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, контрактами «своп» та опціонами тощо (за винятком випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність).
Інші платежі	3290	У статті «Інші платежі» відображаються інші платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності Надходження від: Власного капіталу	3300	У статті «Надходження від власного капіталу» відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що приводять до збільшення власного капіталу.

Отримання позик	3305	У статті «Отримані позики» відображаються надходження грошових коштів у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною й інвестиційною діяльністю).
Інші надходження	3340	У статті «Інші надходження» відображаються інші надходження грошових коштів, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	У статті «Витрачання на викуп власних акцій» відображаються виплати грошових коштів для придбання власних акцій.
Погашення позик	3350	У статті «Витрачання на погашення позик» відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик.
Сплату дивідендів	3355	У статті «Витрачання на сплату дивідендів» відображаються суми дивідендів, сплачені грошовими коштами.
Інші платежі	3390	У статті «Інші платежі» відображаються платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.
Залишок коштів на початок року	3405	У статті «Залишок коштів на початок року» відображається залишок грошових коштів на початок року, наведений у балансі.
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	У статті «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів» відображається сума збільшення або зменшення (наводиться у дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти при зміні валютних курсів протягом звітного періоду.
Залишок коштів на кінець року	3415	У статті «Залишок коштів на кінець року» наводиться різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях «Залишок коштів на початок року», «Чистий рух коштів за звітний період» та «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів». Розрахований таким чином показник повинен дорівнювати наведеному в балансі залишку грошових коштів та грошових еквівалентів на кінець звітного періоду.

Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми наводяться окремо у складі відповідних видів діяльності. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів. **Під грошовими коштами** слід розуміти готівку, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання. **До еквівалентів грошових коштів** (грошей) відносять короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошей і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості. При складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

При використанні **прямого методу** у Звіті про рух грошових коштів послідовно наводяться основні види (статті) надходжень та видатків грошових коштів, різниця між сумами яких відображає зміни у складі грошових коштів. З метою визначення грошових потоків від операційної діяльності цей метод передбачає трансформування окремих статей доходів і витрат Звіту про прибутки та збитки, відображених за принципом нарахування, у потоки грошових коштів, сформованих згідно з касовим методом обліку. Для цього здійснюється коригування доходів і витрат, відображених у Звіті про прибутки та збитки, на основі аналізу змін у Балансі протягом звітного періоду стосовно запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, а також інших статей не грошового характеру.

Непрямий метод передбачає коригування лише загальної суми чистого прибутку (збитку) з урахуванням впливу:

а) операцій негрошового характеру (зміни в запасах, дебіторської та поточної кредиторської заборгованості);

б) будь-яких відрахувань або нарахувань минулих і майбутніх надходжень або виплат грошових коштів стосовно операційної діяльності (амортизація, забезпечення, відстрочені податки, нереалізовані прибутки та збитки від курсових різниць тощо);

в) операцій, пов'язаних із рухом грошових коштів від інвестиційної та фінансової діяльності (отримання і погашення позик, реалізація і придбання непоточних активів тощо).

12.3.4 Звіт про власний капітал

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань. Форма № 4 (звіт про власний капітал) є однією з форм фінансової звітності. Бланк звіту затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»».

Звіт про власний капітал – це звіт, який відображає зміни у складі

власного капіталу підприємства протягом звітної періоду.

Метою складання звіту про власний капітал є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітної періоду.

Звіт про власний капітал не подають у складі проміжної звітності, а формують у складі річної фінансової звітності (ч. 1 ст. 13 Закону «Про бухгалтерський облік»). Однак за потреби, з метою отримання інформації про власний капітал бухгалтер може скласти такий Звіт після закінчення кожного звітної періоду.

Підприємства у графах звіту про власний капітал, в яких зазначаються складові власного капіталу, наводять лише ті з них, які зазначені у балансі. У консолідованому звіті про власний капітал також наводиться інформація про зміни у власному капіталі в розрізі неконтрольованої частки.

Для забезпечення порівняльного аналізу інформації до річного звіту звіт про власний капітал підприємства додають звіт про власний капітал за попередній рік.

Зміст основних статей Звіту про власний капітал:

У статтях «**Залишок на початок року**» та «**Залишок на кінець року**» відображають суми власного капіталу на початок (не скоригований залишок) і кінець року.

У статтях «**Зміна облікової політики**», «**Виправлення помилок**» та «**Інші зміни**» відображаються суми коригувань, передбачених П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»

У статті «**Скоригований залишок на початок року**» відображається залишок власного капіталу на початок звітної року після внесення відповідних коригувань.

У статті «**Чистий прибуток (збиток) за звітний період**» відображається сума чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати.

У статті «**Інший сукупний дохід за звітний період**» відображається сума іншого сукупного доходу за звітний період зі звіту про фінансові результати. У додаткових статтях може наводитися інформація про складові іншого сукупного доходу, у разі якщо така інформація відповідає критеріям суттєвості.

У статтях розділу «**Розподіл прибутку**» наводяться суми виплат власникам (дивіденди), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу та відрахування до резервного капіталу. Суб'єктами державного (комунального) сектору економіки у додаткових статтях наводиться інформація про суму чистого прибутку, що має бути сплачена до бюджету відповідно до законодавства, дані про спрямування прибутку до спеціальних (цілевих) фондів, та на матеріальне заохочення.

У статтях розділу «**Внески учасників**» наводяться дані про внески до зареєстрованого капіталу підприємства та погашення заборгованості з капіталу (зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до зареєстрованого капіталу підприємства).

У статтях розділу «*Вилучення капіталу*» наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок викупу акцій (часток) власної емісії, перепродаж чи анулювання викуплених акцій (часток), вилучення частки в капіталі, зменшення номінальної вартості акцій, або інші зміни в капіталі, зокрема придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві.

У статті «*Разом змін у капіталі*» наводиться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період.

12.3.5 Складання приміток до фінансових звітів

Примітки до фінансових звітів - сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

Мета приміток до фінансових звітів відобразити детальні відомості про результати господарювання підприємства та надати можливість визначити рівень інвестиційної привабливості останнього.

У примітках до фінансових звітів необхідно розкривати інформацію про облікову політику підприємства; інформацію, що не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою згідно П(С)БО; інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

Примітки складаються окремо до кожної з форм звітності.

Типову форму № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» мають заповнювати всі підприємства, за винятком банків, бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, суб'єктів малого підприємництва та підприємств, які відповідно до законодавства складають звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Показники у формі № 5 наводяться в тисячах гривень без десяткових знаків.

Форма № 5, з огляду на її назву та приписи ст. 13 Закону «Про бухгалтерський облік», є річною формою звітності. Отже, її складають лише раз на рік за звітний період — календарний рік.

Примітки до фінансової звітності, рівно як і баланс та інші звіти, підписуються керівником і головним бухгалтером підприємства чи особою, на яку покладено обов'язок ведення бухгалтерського обліку. Засвідчення підписаної звітності печаткою підприємства законодавством не передбачено.

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого капіталу).

Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

1. Загальну суму активів, одержаних у ході передплати на акції, у такому

розрізі:

- Сума грошей, внесених як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.
- Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.
- Загальна сума іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку.

2. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

- Кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.
- Номінальна вартість акції.
- Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.
- Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, у тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу.
- Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам.
- Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.
- Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному капіталі перевищують 5 %.
- Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, із зазначенням їх термінів і сум.

3. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.

4. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

Усі інші підприємства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

- ✓ Розподіл часток зареєстрованого капіталу між власниками.
- ✓ Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.
- ✓ Зміни у складі часток власників у зареєстрованому капіталі.

У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:

- Склад грошових коштів.
- Склад статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків.
- Наявність значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.

У разі придбання або продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:

- ✓ Загальну їх вартість придбання або продажу.

- ✓ Частину їх загальної вартості, яка, відповідно, була сплачена або отримана грошима.
- ✓ Суму грошей у складі їх активів, що були придбані чи продані.
- ✓ Суму активів (крім грошей) і зобов'язань придбаного або проданого дочірнього підприємства та інших господарських одиниць у розрізі окремих статей.

Заповнення приміток до річної фінансової звітності

Розділи	Джерело інформації
I «Нематеріальні активи» (код рядка 010-085)	1 розділ активу балансу; приведено дані з синтетичних рахунків 12,133
II «Основні засоби» (код рядка 100-085)	II розділ активу балансу; приведені дані з синтетичних рахунків 10, 131, 132
III «Капітальні інвестиції» (код рядка 280-340)	I розділ активу балансу, підсумки розділів I і II форми №5, дані за синтетичним рахунком 15
IV «Фінансові інвестиції» (код рядка 350-426)	II розділ активу балансу наведено інформацію за П(с)БО 12 «Фінансові інвестиції» та по рахункам 14 і 35.
V «Доходи і витрати» (код рядка 440-632)	I розділ Звіту про фінансові результати та додаткова інформація по операціях особливого роду - операційна оренда, курсові різниці, реалізація інших оборотних активів, штрафи, пені, витрати на комунальні та соціально-культурної послуги.
VI «Грошові кошти» (код рядка 640-691)	Звіт про рух грошових коштів та характеристика синтетичних рахунків 30-35
VII «Забезпечення і резерви» (код рядка 710-718)	II розділ пасиву балансу та синтетичний рахунок 47.
VIII «Запаси» (код рядка 800-925)	II розділ активу балансу та синтетичні рахунки 20-28
IX «Дебіторська заборгованість» (код рядка 940-950)	II розділ активу балансу та характеристика рахунків 36, 37, 38
X «Нестачі і витрати» (код рядку 960-980)	II розділ активу балансу та синтетичний рахунок 375, забалансовий рахунок 07 «Списання активів».
XI Будівельні контракти (код рядка 1110-1160)	Аналітичний облік будівельних контрактів згідно П(С) БО №18 «Будівельні контракти»
XII Податок на прибуток (код рядка 1210-1253)	Відстрочені податкові активи та зобов'язання згідно П(С)БО №17 «Податок на прибуток». Рахунки 17 та 54
XIII Використання амортизаційних відрахувань (код рядка 1300-1317)	Аналітичний облік використання амортизаційних відрахувань

12.4 виправлення помилок та інші зміни у фінансовій звітності

Під час складання фінансової звітності виникають обставини, що впливають на її показники, не виключається і виникнення помилок.

Процедури виправлення помилок та внесення змін у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”. Норми даного Положення (стандарту) застосовуються у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

Дата балансу – дата, на яку складений баланс підприємства. Звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду.

Облікова оцінка – попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

Подія після дати балансу – подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Під помилкою, з точки зору відображення інформації у бухгалтерському обліку або у звітності, слід розуміти неналежне відображення інформації про стан активів, зобов'язань, капіталу, визнання витрат та доходів поточного періоду, що суперечить прийнятим положенням облікової політики та чинним П(С)БО.

Під неналежним відображенням інформації розуміється така ситуація, коли інформація отримана внаслідок:

- не застосування або застосування у невірному аспекті принципів обліку,
- внаслідок арифметичних помилок,
- невірного розуміння прийнятих правил бухгалтерського обліку тощо.

При виправленні помилок важливо відслідковувати її вплив на такі показники: фінансові результати; суму податку на прибуток; суму нарахованих дивідендів; формування резервного капіталу; розрахунок показника прибутковості акцій.

Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки і в тому періоді, в якому

відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Облікова політика застосовується щодо подій та операцій з моменту їх виникнення, за винятком випадків, коли суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, тоді облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

- Коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.
- Повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

Якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

Події після дати Балансу можуть призвести до позитивних і до негативних результатів і вимагати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у Примітках до фінансової звітності.

Події після дати балансу, які надають додаткову інформацію про визначення сум, пов'язаних з умовами, що існували на дату балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань. Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.

Події, що відбуваються після дати балансу і вказують на умови, що виникли після цієї дати, не потребують коригування статей фінансових звітів. Такі події слід розкривати в примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення.

Якщо події після дати балансу свідчать про наміри підприємства припинити діяльність або про неможливість її продовження, то фінансова звітність складається без застосування принципу безперервності діяльності.

Орієнтовний перелік подій після дати балансу

1. Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу:

- ✓ оголошення банкрутом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною;
- ✓ переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу;
- ✓ отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності

дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах;

✓ продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу;

✓ отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату;

✓ виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.

2. Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу

✓ прийняття рішення щодо реорганізації підприємства;

✓ придбання цілісного майнового комплексу;

✓ рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства;

✓ знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події;

✓ прийняття рішення щодо емісії цінних паперів;

✓ непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів;

✓ укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій;

✓ прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства;

✓ дивіденди за звітний період оголошені підприємством після дати балансу.

Контрольні питання до теми

1. З якою метою формується баланс?
2. З якою метою формується звіт про фінансові результати?
3. З якою метою формується звіт про рух грошових коштів?
4. З якою метою формується звіт про власний капітал?
5. З якою метою формуються примітки до фінансової звітності?
6. Яка методика внесені змін та виправлення помилок у фінансовій звітності?

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Фінансовий результат визначається за:

а) кожним видом діяльності шляхом зіставлення доходів і витрат звітного періоду;

б) кожним видом звичайної діяльності;

в) результатами основної діяльності;

г) немає правильної відповіді.

2. Фінансові результати за видами діяльності, в результаті яких вони виникають, поділяються на:

а) прибуток (збиток) від виробництва та реалізації;

б) прибуток (збиток) від операційної діяльності;

в) прибуток (збиток) від звичайної діяльності та від надзвичайних подій;

г) прибуток (збиток) від техногенних аварій та стихійних лих.

3. Для узагальнення інформації про фінансові результати від звичайної діяльності і надзвичайних подій Планом рахунків передбачено:

- а) рахунок 75 «Надзвичайні доходи»;
- б) рахунок 79 «Фінансові результати»;
- в) рахунок 73 «Інші фінансові доходи»;
- г) рахунки 73 та 79 доповняють один одного.

4. На дебет субрахунка 791 «Результат основної діяльності» наприкінці звітнього періоду в порядку закриття рахунків списують:

- а) 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід»;
- б) 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут»;
- в) 91 «Загальновиробничі витрати»;
- г) 97 «Інші витрати».

5. По кредиту субрахунка 791 «Результат основної діяльності» підприємства відображають:

- а) 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут»;
- б) 91 «Загальновиробничі витрати»;
- в) 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід»;
- г) правильні відповіді а і б.

6. Визначену суму прибутку від основної діяльності списують на фінансово-результатний активно-пасивний рахунок 44 у вигляді:

- а) 791 – 441;
- б) 442 – 791;
- в) 733 – 441;
- г) немає правильної відповіді.

7. На кредит субрахунка 792 «Результат фінансових операцій» наприкінці звітнього періоду списують:

- а) 72 «Доход від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи»;
- б) 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі»;
- в) 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід»;
- г) 91 «Загальновиробничі витрати».

8. На дебеті субрахунка 793 «Результат іншої звичайної діяльності» списують витрати, які виникли в процесі звичайної діяльності, але які не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції в кореспонденції з кредитом рахунка:

- а) 74 «Інші доходи»;
- б) 97 «Інші витрати»;
- в) 96 «Витрати від участі в капіталі»;
- г) 76 «Страхові платежі».

9. Сальдо субрахунка 794 «Результат надзвичайних подій» наприкінці звітнього періоду списують відповідним записами на рахунок:

- а) 79 «Фінансові результати»;
- б) 71 «Інший операційний дохід»;

- в) 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»;
- г) 99 «Надзвичайні витрати».

10. Наприкінці року сума нарахованого податку на прибуток списується на фінансові результати діяльності підприємства записом:

- а) 981 – 641;
- б) 751 – 981;
- в) 79 – 981;
- г) немає правильної відповіді.

11. Чистий прибуток від звичайної діяльності визначається як:

- а) добуток між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування та ставкою податку на прибуток;
- б) добуток між прибутком від надзвичайної діяльності до оподаткування та ставкою податку на прибуток;
- в) різниця між прибутком від надзвичайної діяльності до оподаткування і сумою податку на прибуток.
- г) різниця між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування і сумою податку на прибуток.

12. Система рахунків бухгалтерського обліку для відображення формування фінансових результатів діяльності підприємства та визначення чистого доходу (прибутку) чи збитку звітного періоду побудована для:

- а) складання Балансу;
- б) складання Звіту про фінансові результати;
- в) складання Звіту про рух грошових коштів;
- г) складання Звіту про власний капітал.

13. У Звіті про фінансові результати чистий прибуток (збиток) обчислюється як:

- а) алгебраїчна сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності і надзвичайного доходу, надзвичайних затрат і податку з надзвичайного прибутку;
- б) алгебраїчна сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності і надзвичайного доходу;
- в) алгебраїчна сума надзвичайних затрат і податку з надзвичайного прибутку;
- г) немає правильної відповіді.

14. У статті звіту «Надзвичайні доходи» відображають:

- а) невідшкодовані збитки від надзвичайних подій;
- б) невідшкодовані збитки від операційної діяльності;
- в) правильна відповідь а і б;
- г) прибуток або збиток від інших подій і операцій, що відповідають визначенню надзвичайних подій;

15. У статті звіту «Надзвичайні затрати» показують:

- а) невідшкодовані збитки від фінансової діяльності;
- б) прибуток або збиток від інших подій і операцій, що відповідають визначенню надзвичайних подій;
- в) невідшкодовані збитки від надзвичайних подій, включаючи затрати на запобігання виникнення втрат від стихійного лиха, техногенних аварій, які

визначені за вирахуванням суми страхового відшкодування і покриття втрат від надзвичайних подій за рахунок Інших джерел;

г) немає правильної відповіді.

16. На основі отриманих даних по рахунку 79 «Фінансовий результат» заповнюється:

а) журнал № 3;

б) журнал № 4;

в) журнал № 5;

г) журнал № 6.

Нормативно-правове забезпечення формування фінансової звітності підприємства

1. Закон України про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні / Україна. Закони. – К. : Парламент. вид-во, 1999. – 16 с. – ISBN 966-611-013-X.

2. Інструкція "Про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ", затверджена Наказом Державного казначейства України 10.07. 2000 № 61 з подальшими змінами й доповненнями.

3. Інструкція по застосуванню плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій: Затверджено Наказом Мінфіну України №291 від 30.11.99// Все про бухгалтерський облік – 2000.– №11.– С.15– 64.

4. Національні стандарти бухгалтерського обліку : спецвипуск // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 14 – 184.

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 105 "Фінансова звітність в умовах гіперінфляції" : затв. наказом М-ва фінансів України від 25 січ. 2012 р. №52 // Офіц. вісн. України. – 2012. – №14. – Ст. 520.

6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 із змінами і доп. // Бух. облік і аудит. – 2008. – №7. – С. 5 – 16.

7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 19 квіт. 2001 р. №186 // Все про бух. облік. – 2012. – №8– 9. – С. 193 – 194.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39 // Все про бух. облік. – 2009. – №15. – С. 32 - 38.

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами" : затв. наказом М-ва фінансів України від 19 трав. 2005 р. № 412 // Все про бух. облік. – 2009. – №15. – С. 54 - 65.

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 "Звіт про рух грошових коштів" : затв. наказом М-ва фінансів України від 31 берез. 1999 р. № 87 // Бухгалтерський облік. Правове регулювання, стандарти, контроль. – К.,

2004. – С. 166 - 174. – (Бюлетень законодавства і юридичної практики України; вип.4).

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" : затв. наказом М-ва фінансів України від 28 трав. 1999 р. № 137 // *Все про бух. облік.* – 2009. – №10. – С. 32 - 33.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності" : затв. наказом М-ва фінансів від 28 груд. 2009 р. № 1541 // *Бух. облік і аудит.* – 2010. – №4. – С. 3 - 9.

13. Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банках України : затв. постановою Правл. НБУ від 30 груд. 1998 р. № 566 із змінами і доп. від 2001 - 2006 рр. // *Законодав. і нормат. акти з банк. діяльн.* – 2009. – №10. – С. 134 - 153.

14. Порядок проведення оцінки виконання головним бухгалтером бюджетної установи своїх повноважень : наказ М-ва фінансів України від 1 груд. 2011 р. №1537 // *Офіц. вісн. України.* – 2011. – №100. – Ст. 3690.

15. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів : затв. наказом М-ва фінансів України від 24 січ. 2012 р. №44 // *Офіц. вісн. України.* – 2012. – №14. – Ст. 519.

16. Примітки до річної фінансової звітності : затв. наказом М-ва фінансів України від 29 листоп. 2000 р. № 302 // *Все про бух. облік.* – 2009. – №15. – С. 86 - 92. – 2012. - №8-9. - С. 185 - 191.

17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. // *Все про бух. облік.* – 2009. – №10. – С. 3 - 7. – 2012. - №8-9. - С. 5 - 10.

18. Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення : наказ М-ва фінансів України від 15 груд. 2011 р. №1637 // *Офіц. вісн. України.* – 2011. – №100. – Ст. 3692.

ПРИКЛАДИ РОЗВ'ЯЗАННЯ ЗАДАЧ З КУРСУ “ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК І”

Приклад обліку та документального забезпечення руху та переміщення основних засобів

ПрАТ «Любисток» придбало автомобіль RENAUT у автомобільному салоні «RENAUT» за ціною 144000 грн. з ПДВ, згідно накладної №34/210, оплата здійснена через банк згідно рахунку № 2304. Відбулася реєстрація автомобіля у МРЕВ і сплачено державне мито у розмірі 1600 грн. та єдиний податок з власників транспортних засобів 12000 грн., номерний знак АС 6452 ВВ. Придбано цивільний страховий поліс – повне «Каско» у сумі 1440 грн. (у т.ч. ПДВ). 20 березня 2012 року автомобіль поставлено на баланс підприємства за первісною вартістю.

1. Відобразити оприбуткування автомобіля на рахунках бухгалтерського обліку, для двох подій: перша подія надходження, перша подія оплата та документальне відображення цього процесу.

Заповнити Акт приймання(передачі) основних засобів № 34 та Інвентарну картку обліку основних засобів, якщо відомо, що:

- інвентарний номер основного засобу 10512405,
- автомобіль буде використовуватись як службовий, для потреб директора,
- обраний метод нарахування амортизації – кумулятивний,
- строк корисного використання автомобіля – 8 років,
- ліквідаційна вартість 7000 грн.,

Комісія при оприбуткуванні:

- директор – Колосок А. М.
- головний бухгалтер – Фатенок А. О.
- бухгалтер – Шматковська Т. О.
- головний механік – Кутузов М. Р.

Коротка інформація про об'єкт: об'єм двигуна -1,9 м³ дизель, колір – сірий, рік випуску -2010 р., маса – 2400 кг., комплектація – повна, коробка – автоматична, потужність – 100 км/с- 66 кВ., тип кузова – седан.

Вихідні документи: технічний паспорт № 342, страховий поліс № 209/2014 компанія «Провідна».

Відображення оприбуткування автомобіля в обліку

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
	- перша подія надходження			
1.	Придбано автомобіль RENAUT	152	631	120000,00
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	24000,00
3.	Перераховано кошти з поточного рахунку за автомобіль	631	311	144000,00
4.	Відображено витрати пов'язані з реєстрацією автомобіля у МРЕВ і сплатою державного мита	152	641	1600,00
5.	Перераховано кошти з поточного рахунку на здійснення витрат	641	311	1600,00
6.	Нараховано єдиний податок з власників транспортних засобів	152	64	12000,00

Продовження таблиці

7.	Перераховано кошти для сплати єдиного податку	64	311	12000,00
8.	Відображено придбання цивільного страхового полісу	152	641	1200,00
9.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	641	240,00
10.	Перераховано кошти з поточного рахунку для сплати цивільного страхового полісу	685	311	1440,00
11.	Введено автомобіль в експлуатацію	105	152	134800,00
	- перша подія оплата			
1.	Перераховано аванс автомобільному салону	371	311	144000,00
2.	Відображено податковий кредит	641	644	24000,00
3.	Отримано автомобіль	152	631	120000,00
4.	Відображено суму податкового кредиту	644	631	24000,00
6.	Відображено витрати пов'язані з реєстрацією автомобіля у МРЕВ і сплатою державного мита	152	641	1200,00
7.	Перераховано кошти з поточного рахунку на здійснення витрат	641	311	1600,00
8.	Нараховано єдиний податок з власників транспортних засобів	152	64	12000,00
9.	Перераховано кошти для сплати єдиного податку	64	311	12000,00
10.	Відображено придбання цивільного страхового полісу	152	641	1200,00
11.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	685	240,00
12.	Перераховано кошти з поточного рахунку для сплати цивільного страхового полісу	685	311	1440,00
13.	Введено автомобіль в експлуатацію	105	152	134800,00
14.	Відображено взаємозалік заборгованостей	631	371	144000,00

2. Врахувавши попередню умову відобразити надходження автомобіля на умовах безоплатної передачі та внеску до статутного капіталу.

Надходження автомобіля на умовах безоплатної передачі

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1.	Безоплатно отримано автомобіль	152	424	144000,00
2.	Відображено витрати пов'язані з реєстрацією автомобіля у МРЕВ і сплатою державного мита	152	685	1600,00
3.	Перераховано кошти з поточного рахунку на здійснення витрат	685	311	1600,00

4.	Нараховано єдиний податок з власників транспортних засобів	152	64	12000,00
5.	Перераховано кошти для сплати єдиного податку	64	311	12000,00
6.	Відображено придбання цивільного страхового полісу	152	685	1200,00
7.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	685	240,00
8.	Перераховано кошти з поточного рахунку для сплати цивільного страхового полісу	685	311	1440,00
9.	Введено автомобіль в експлуатацію	105	152	158800,00
10.	Нараховано амортизацію в 1 місяці експлуатації	92	131	1581,25
11.	Відображено дохід в розмірі нарахованої амортизації	424	745	1581,25

Надходження автомобіля як внеску до статутного капіталу

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1.	Прийнято рішення про збільшення статутного капіталу	146	40	144000,00
2.	Відображено внесення засновником автомобіля до статутного капіталу	152	46	144000,00
1	2	3	4	5
3.	Відображено витрати пов'язані з реєстрацією автомобіля у МРЕВ і сплатою державного мита	152	685	1600,00
4.	Перераховано кошти з поточного рахунку на здійснення витрат	685	311	1600,00
5.	Нараховано єдиний податок з власників транспортних засобів	152	64	12000,00
6.	Перераховано кошти для сплати єдиного податку	64	311	12000,00
7.	Відображено придбання цивільного страхового полісу	152	685	1200,00
8.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	685	240,00
9.	Перераховано кошти з поточного рахунку для сплати цивільного страхового полісу	685	311	1440,00
10.	Введено автомобіль в експлуатацію	105	152	158800,00

ПрАТ «Любисток»
(підприємство, організація)

Типова форма № ОЗ-1
Затверджена наказом Міністерства України
від 29.12.95 р. № 352

Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ

12354585

Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ
підпис А.М.Колосок
"20" березня 2012 р.

АКТ
приймання-передачі основних засобів

Цех, відділ, дільниця, лінія	Дебет		Кредит		Шифр		Сума	Норми амортизаційних відрахувань	
	рахунок, суб- рахунок	код аналітич- ного обліку	рахунок, суб- рахунок	код аналітич- ного обліку	інвен- тарний	завод- ський		на повне віднов- лення	на капіталь- ний ремонт
Адміністрація	105	-	152	-	10512405	184756	144000		

На підставі наказу, (розпорядження) розпорядження від "20" березня 2012 р. № 784

проведений огляд автомобіль RENAUT

(найменування об'єкта)

що приймається (передається) в експлуатацію від головного механіка Кутузова М. Р.

В момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться в гаражі

(місцезнаходження об'єкта)

Сума зносу _____ - _____ грн.

Паспорт № 342

Джерело придбання (фінансування) власними коштами

Поправочний коефіцієнт на ступінь завантаження _____ - _____

Коротка характеристика об'єкта : об'єм двигуна 1.9м³ дизель, колір – сірий, рік випуску – 2010р., маса – 2400 кг.
комплектація-повна, коробка – автоматична, потужність – 100км/с – 66кВ., тип кузова – седан.

Об'єкт технічним умовам відповідає (не відповідає) відповідає

(вказати, що саме не відповідає)

доробка не потрібна (потрібна) не потрібна

(вказати, що саме потрібно)

Підсумки іспитів об'єкта придатний до використання

Висновок комісії ввести до складу основних засобів

Додаток. Перелік технічної документації технічний паспорт №342, страховий поліс №209/2014 компанія «Провідна»

Голова комісії директор Колосок А. М.

Члени комісії	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
	гол. бухгалтер		Фатенок А. О.
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
	бухгалтер		Шматковська Т. О.
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
	гол. механік		Кутузов М. Р.
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
Об'єкт основних засобів прийняв	Гол. механік		Кутузов М.Р.
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
Здав	бухгалтер		Маслюк В. І.
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття картки або переміщення об'єкта

" 20 " березня 2012 р.

Головний бухгалтер (бухгалтер)

ПрАТ «Любисток»

Типова форма № 03-6

(підприємство, організація)

Затверджена наказом Міністату

України від 29.12.1995 р.

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

12354585

Код за УКУД

Інвентарна картка

обліку основних засобів

автомобіль RENAULT

10512405

повне найменування та призначення об'єкта

автомобіль RENAULT

найменування заводу-виготовлювача

RENAULT

модель, тип, марка

Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Первісна вартість всіх об'єктів
дата	номер	
16	17	18
20.03.12	10512405	144000

Цех, відділ, ділянка, лінія	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Первісна (балансова) вартість	Код			Норма амортизаційних відрахувань		Поправочний коефіцієнт	Устаткування		Акт про введення в експлуатацію		Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік)
				рахунок об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	повне відновлення	капітальний ремонт	на повну вартість на дату	на капітальний ремонт		вид	код	дата	номер	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
бухгалтерія	105	-	144000	92	-	-	-	-	-	-	-	20.03.12	10512405	-

Номер			Сума грошей за ланками первісної вартості 1997 р. або за документальної придбання	Рік випуску (виробництва)	Дорогоцінні метали			Вибуло (передано)			
інвентарний	заводський	паспорта			найменування	вид	клас	Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Причина вибуття (переміщення)	
16	17	18	19	20	21	22	23	дата	номер		26
10512405	-	342	-	2010	-	-	-	-	-	-	-

Джерело придбання (фінансування)

(для державних підприємств)

$$A_p = 3B * H_a$$

$$H_a = 1 - \sqrt[8]{\frac{ЛВ}{ПВ}} * 100\%$$

$$H_a = 1 - \sqrt[8]{\frac{7000}{134800}} * 100\% = 1 - 0,6909 * 100\% = 30,9\%$$

$$A_p = 134800 * 30,9\% = 41653,20 \text{ грн.}$$

$$A_{\text{квартал}} = \frac{A_p}{4}$$

$$A_{\text{квартал}} = \frac{41653,20}{4} = 10413,30 \text{ грн.}$$

Рік	Розрахунок	Амортизаційні відрахування	Накопичена амортизація	Залишкова вартість
				134800,00
1	134800,00 * 30,9%	41653,20	41653,20	93146,80
2	93146,80 * 30,9%	28782,36	70435,56	64364,44
3	64364,44 * 30,9%	19888,61	90324,17	44475,83
4	44475,83 * 30,9%	13743,03	104067,20	30732,80
5	30732,80 * 30,9%	9496,43	113563,63	21236,37
6	21236,37 * 30,9%	6562,04	120125,67	14674,33
7	14674,33 * 30,9%	4534,37	124660,04	10139,96
8	10139,96 * 30,9%	3139,96	127800,00	7000,00

3.3 Нарахування амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості:

$$A_p = ПВ * Річна H_a$$

$$Річна H_a = \frac{100\%}{\text{строк корисного використання}} * 2$$

$$Річна H_a = \frac{100\%}{8} * 2 = 0,25$$

$$A_p = 134800 * 0,25 = 33700 \text{ грн.}$$

$$A_{\text{квартал}} = \frac{A_p}{4}$$

$$A_{\text{квартал}} = \frac{33700}{4} = 8425,00 \text{ грн.}$$

Рік	Розрахунок	Амортизаційні відрахування	Накопичена амортизація	Залишкова вартість
				134800,00
1	134800,00 *25%	33700,00	33700,00	101100,00
2	101100,00 *25%	25275,00	58975,00	75825,00
3	75825,00 *25%	18956,25	77931,25	56868,75
4	56868,75 *25%	14217,19	92148,44	42651,56
5	42651,56 *25%	10662,89	102811,33	31988,67
6	31988,67 *25%	7997,17	110808,50	23991,50
7	23991,50 *25%	5997,88	116806,38	17993,62
8	17993,62 *25%	4498,41	121304,79	13495,21

3.4 Нарахування амортизації кумулятивним методом:

$$A_p = (ПВ - ЛВ) * КК$$

$$КК = \frac{\text{кількість років до кінця використання}}{\text{сума чисел років використання}}$$

Рік	Залишкова вартість	Кумулятивний коефіцієнт	Амортизаційні відрахування	Накопичена амортизація
1	134800,00	0,0222	3552,84	3552,84
2	131247,16	0,0556	7105,68	10658,52
3	124141,48	0,0833	10645,74	21604,26
4	113495,74	0,1111	14198,58	35502,84
5	99297,16	0,1389	17751,42	53254,26
6	81545,74	0,1667	21304,26	74558,52
7	60241,48	0,1944	24844,32	99402,84
8	35397,16	0,2222	28397,16	127800,00
9	7000,00	-----	-----	-----

$$КК = \frac{8}{1+2+3+4+5+6+7+8} = 0,2222$$

$$A_p = (134800 - 7000) * 0,2222 = 28371,60 \text{ грн.}$$

$$A_{\text{квартал}} = \frac{28371,60}{4} = 7092,90 \text{ грн.}$$

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1.	Нараховано амортизацію на придбаний автомобіль за 1 квартал фінансового року: - прямолінійним методом - методом зменшення ЗВ - методом прискореного зменшення ЗВ - кумулятивним методом	92	131	3993,75 10413,30 8425,00 7092,90

4. 18 листопада 201_ року (цього ж року) була виявлена не справність, що обслуговується гарантією на суму 64000 грн. з ПДВ, ремонт здійснювало ТОВ «Колос».

Відображення в обліку ремонту автомобіля підрядним способом

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1.	Відображено витрати на ремонт автомобіля	92	685	53333,33
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685	10666,67
3.	Перераховано кошти ТОВ «Колос» за ремонт	685	311	64000,00

5. Після закінчення строку експлуатації автомобіль ліквідовано. Сформувані акт ліквідації основних засобів та відобразити операції в обліку.

Відображення в обліку ліквідація автомобіля

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1	2	3	4	5
1.	Списано знос автомобіля	131	105	127800,00
2.	Відображено залишкову вартість автомобіля	976	105	7000,00
3.	Оприбутковано запасні частини від ліквідації автомобіля	207	746	2000,00
4.	Списано доходи від ліквідації на фінансовий результат	746	793	2000,00
5.	Списано залишкову вартість на фінансовий результат	793	976	7000,00

6. Через 3 роки з моменту введення в експлуатацію автомобіль було реалізовано ПАТ «Світанок» за справедливою вартістю 10000 грн. Визначити фінансовий

результат від реалізації та відобразити операції в обліку. (Примітка : у момент передачі основного засобу іншому підприємству інвентарна картка передається новому власнику.)

Відображено реалізацію автомобіля

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1.	Переведено автомобіль до складу активів, що утримуються для продажу	286	105	113495,74
2.	Списано суму нарахованого зносу	13	105	21304,26
3.	Відображено дохід від продажу	377	712	100000,00
4.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712	641	16666,67
5.	Списано вартість реалізованого автомобіля	943	286	113495,74
6.	Списано на фінансовий результат дохід від реалізації автомобіля	712	793	83333,33
7.	Списано на фінансовий результат собівартість реалізації	793	943	113495,74
8.	Визначено фінансовий результат від реалізації	442	793	30162,41

7. Через 4 роки автомобіль був переданий безоплатно ТОВ «Полісся» за залишковою вартістю. Відобразити операцію в обліку та виписати податкову накладну у розмірі податкового зобов'язання. (Примітка: податкова накладна на податковий кредит не видається)

Відображено безоплатну передачу автомобіля

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1.	Зменшена вартість автомобіля на суму зносу	131	105	35502,84
2.	Відображено списання залишкової вартості переданого автомобіля	976	105	99297,16
3.	Відображено податкове зобов'язання	976	641	19859,43

8. Через 2 роки згідно наказу по підприємству було до оцінено (уцінено основний засіб) на 10%. Відобразити операції в обліку.

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1.	Здійснено дооцінку автомобіля	105	423	13480,00
2.	Відображено суму зносу з дооцінки	423	13	1065,85

Іпереоц.=110%=1.1

$PВ_{(переоц)} = 134800 * 1,1 = 148280,00$ грн.

$Знос_{(переоц)} = 10658,52 * 1,1 = 11724,37$ грн.

Сума дооцінки ПВ = $148280 - 134800 = 13480,00$ грн.

Сума дооцінки зносу = $11724,37 - 10658,52 = 1065,85$ грн.

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума
		Д-т	К-т	
1.	Здійснено уцінку автомобіля	975	105	111727,33
2.	Відображено суму зносу з уцінки	13	105	9592,67

$Іпереоц. = 10\% = 0,1$

$PВ_{(переоц)} = 134800 * 0,1 = 13480,00$ грн.

$Знос_{(переоц)} = 10658,52 * 0,1 = 1065,85$ грн.

Сума уцінки ПВ = $134800 - 13480 = 121320,00$ грн.

Сума дооцінки зносу = $10658,52 - 1065,85 = 9592,67$ грн.

$ЗВ = 121320 - 9592,67 = 111727,33$ грн.

Приклад обліку та документального забезпечення готівкових та безготівкових операцій

Протягом квітня місяця 2012 року на підприємстві ПрАТ «Соняшник» відбулося ряд господарських операцій щодо готівкових та безготівкових розрахунків. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку та заповнити необхідні первинні документи.

1. 02.04. Внесено засновником Секлієм М. С. грошові кошти на поточний рахунок як внесок до статутного капіталу - 120000,00 грн.
2. 02.04. ПКО №1. Отримано в касу готівку з поточного рахунку – 56000,00 грн.
3. 04.04. ВКО №1. Видано з каси кошти на відрядження до Львова експедитору Савчуку М. Т. – 526,00 грн.
4. 04.04. Оприбутковано запасні частини від ПрАТ «Зоря», крім того ПДВ – 4560,00 грн.
5. 05.04. Платіжне доручення №1. Перераховано в погашення заборгованості за обладнання для офісу ПрАТ «Зоря» - ?
6. 06.04. Отримано на поточний рахунок довгострокову позику банку – 20000,00 грн.
7. 09.04. ПКО №2. Отримано готівку в касу для адміністративних потреб – 6326,00 грн.
8. 09.04. ВКО №2. Видано експедитору Терещенко О. К. на адміністративні потреби – 1326,00 грн.
9. 12.04. Платіжне доручення №1. Перераховано ВАТ «Веселка» за канцтовари – 560,00 грн.
10. 16.04. Виписано простий вексель ТОВ «Ілюзія» на суму заборгованості за надані послуги з ремонту будівлі – 28000,00 грн.
11. 19.04. ВКО №3. Проведено передоплату Гандзюком В.А. за журнал «Волинські новини» - 300,00 грн.

12. 23. 04. ПКО №3. Повернено в касу експедитором Терещенком О. К. залишок підзвітних сум - ?
13. 24.04. Нараховано заробітну плату менеджеру зі збуту Корольчуку О. І. – 1628,64 грн.
14. 26.04. ПКО №4. Надійшли кошти в касу для виплати заробітної плати Корольчуку О. І. - ?
15. 27. 04. Платіжне доручення №4. Перераховано АТП-654 за ремонт автомобіля – 7220,00 грн.

Реквізити для заповнення документів

Реквізити підприємства «Соняшник»

Назва: ПрАТ «Соняшник»

Номер рахунку: 78045678909 в Приватбанку м.Луцьк, МФО 303019

Код за ЄДРПОУ: 30204060

Директор: Ковальов І.М.

Головний бухгалтер: Ішук М.В.

Касир: Дорошук О.К.

ПрАТ «Зоря»

Банківські реквізити:

Код ЄДРПОУ: 40605090

ПР: 0987654321

Західкомбанк в м. Луцьку, МФО 609870

ВАТ «Веселка»

Банківські реквізити:

Код ЄДРПОУ: 80907060

ПР: 89765089653

Правексбанк у м. Луцьку, МФО 767879

АТП-654

Банківські реквізити:

Код ЄДРПОУ: 6546897

ПР: 45654434567

Надра банк в м. Луцьку, МФО 985807

Журнал реєстрації господарських операцій за квітень 2012 року

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденції		Сума	
		Дт	Кт	часткова	загальна
1.	<u>02.04.</u> Внесено засновником Секлієм М. С. грошові кошти на поточний рахунок як внесок до статутного капіталу	311	46		12000,00
		46	40		
2.	<u>02.04.</u> ПКО №1. Отримано в касу готівку з поточного рахунку	301	311		56000,00
3.	<u>04.04.</u> ВКО №1. Видано з каси кошти на відрядження до Львова експедитору Савчуку М. Т.	372.1	301		526,00
4.	<u>04.04.</u> Оприбутковано запасні частини від ПрАТ «Зоря»	207	631.1		4560,00

5.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631.1		912,00
6.	<u>05.04.</u> Платіжне доручення №1. Перераховано в погашення заборгованості за обладнання для офісу ПрАТ «Зоря»	631.1	311		5472,00
7.	<u>06.04.</u> Отримано на поточний рахунок довгострокову позику банку	311	501		20000,00
8.	<u>09.04.</u> ПКО №2. Отримано готівку в касу для адміністративних потреб	301	311		6326,00
9.	<u>09.04.</u> ВКО №2. Видано експедитору Терещенко О. К. на адміністративні потреби	372.2	301		1326,00
10.	<u>12.04.</u> Платіжне доручення №2. Перераховано ВАТ «Веселка» за канцтовари	631.2	311		560,00
11.	<u>16.04.</u> Виписано простий вексель ТОВ «Ілюзія» на суму заборгованості за надані послуги з ремонту будівлі	631.3	621		28000,00
12.	<u>19.04.</u> ВКО №3. Проведено передоплату Гандзюком В.А. за журнал «Волинські новини »	39	301		300,00
13.	<u>23. 04.</u> ПКО №3. Повернено в касу експедитором Терещенком О. К. залишок підзвітних сум	301	372.2		5000,00
14.	<u>24.04.</u> Нараховано заробітну плату менеджеру зі збуту Корольчуку О. І.	93	661		1628,64
15.	Нараховано ЄСВ	93	651		601,78
16.	Проведено утримання із заробітної плати менеджера зі збуту Корольчука О. І. ЄСВ ПДФО	661 661	65 641	58,63 235,50	293,50
17.	<u>25.04.</u> Платіжне доручення №3. Перераховано до бюджету ПДФО	641	311		235,50
18.	<u>25. 04.</u> Платіжне доручення №4. Перераховано до Пенсійного фонду ЄСВ	651	311		58,63
19.	<u>26.04.</u> ПКО №4. Надійшли кошти в касу для виплати заробітної плати Корольчуку О. І.	301	311		1335,14

20.	26.04. ВКО №4. Виплачено заробітну плату Корольчуку О. І.	661	301		1335,14
21.	27.04. Платіжне доручення №5. Перераховано АТП-654 за ремонт автомобіля	631.3	311		7230,00
22.	Списано на фінансовий результат збутові витрати	791	93		2230,42

Додаток 2
до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні

Типова форма № КО-1

Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ _____ 30204060 _____
_____ ПрАТ «Соняшник» _____
(найменування підприємства (установи, організації))

Прибутковий касовий ордер № _1_
від "_02_" квітня _____ 20_12_ р.

Кореспон- дуючий рахунок, субрахуно	Код аналі- тичного рахунка	Сума цифрами	Код цільового призна- чення	
1	2	3	4	5
311		56000,00		

Прийнято від _Приватбанку _____
Підстава: _____

Сума _ п'ятдесят шість тисяч _____
_____ грн. _00_ коп.
(словами)

Додатки: _____

Головний бухгалтер _____ М. В. Іщук _____
(підпис, прізвище, ініціали)

Одержав касир _____ О. К. Дорощук _____
(підпис, прізвище, ініціали)

_____ ПрАТ
«Соняшник» _____
(найменування підприємства (установи,
організації))

Квитанція

до прибуткового касового ордера № _1_
від "_02_" квітня _____ 20_12_ р.

Прийнято від _____ Приватбанку

Підстава: _____

Сума _ п'ятдесят шість тисяч _____
(словами) _____ грн. _00_ коп.

Л
і
н
і
я
в
і
д
р
і
з
у
М. П.
Головний
бухгалтер _____ М. В. Іщук
_____ (підпис, прізвище, ініціали)
Касир _____ О. К. Дорощук

Типова форма № КО-1

Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ 30204060

ПрАТ «Соняшник»
(найменування підприємства (установи, організації))

Прибутковий касовий ордер № 2
від "09" квітня 20 12 р.

Кореспон- дуючий рахунок,	Код аналі- тичного	Сума цифрами	Код цільового призна-	
1	2	3	4	5
311		6326,00		

Прийнято від Приватбанку

Підстава: для адміністративних потреб

Сума шість тисяч триста двадцять шість
грн. 00 коп.

(словами)

Додатки: _____

Головний бухгалтер М. В. Іщук
(підпис, прізвище, ініціали)

Одержав касир О. К. Дорошук
(підпис, прізвище, ініціали)

ПрАТ «Соняшник»
(найменування підприємства (установи,
організації))

Квитанція

до прибуткового касового ордера №
2
від "09" квітня 20 12 р.

Прийнято від Приватбанку

Підстава: для адміністративних потреб
Сума шість тисяч триста двадцять
шість грн. 00 коп.

М. П.

Головний
бухгалтер М. В. Іщук

Л
і
н
і
я

в
і
д
р
і
з
у

Типова форма № КО-2

ПрАТ «Соняшник»
(найменування підприємства (установи, організації))

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 30204060

Видатковий касовий ордер

від "04" квітня 20 12 р.

Номер документа	Дата складання		Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунка	Сума	Код цільового призначен ня	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	04.04.		372.1		526,00		

Видати Савчуку Миколі Тарасовичу
(прізвище, ім'я, по батькові)

Підстава: на відрядження до міста Львова
Сума п'ятсот двадцять шість
грн. 00 коп.

(словами)

Додаток: _____ - _____

Керівник І. М. Ковальов Головний бухгалтер М. В. Іщук
(підпис, прізвище, ініціали) (підпис, прізвище, ініціали)

Одержав: п'ятсот двадцять шість
грн. 00 коп.

(словами)

"04" квітня 20 12 р.

Підпис одержувача

За паспортом АЮ 088581, виданий Горохівським РВ УМВС у Волинській області, від 02.12. 1990
р. _____

(найменування, номер, дата та місце видачі документа, який засвідчує особу одержувача)

Видав касир О. К. Дорошук
(підпис, прізвище, ініціали)

Типова форма № КО-2

ПрАТ «Соняшник»
(найменування підприємства (установи, організації))

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 30204060

Видатковий касовий ордер

від " 19 " квітня 20 12 р.

Номер документа	Дата складання		Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунка	Сума	Код цільового призначення	
1	2	3	4	5	6	7	8
3	19.04.		39		300,00		

Видати __ Гандзюку Володимирі Антоновичу
(прізвище, ім'я, по батькові)

Підстава: на передоплату за журнал «Волинські новини»

Сума __ триста _____ грн. __00__ коп.
(словами)

Додаток: _____ - _____

Керівник _____ І. М. Ковальов Головний бухгалтер _____ М. В. Іщук
(підпис, прізвище, ініціали) (підпис, прізвище, ініціали)

Одержав: __ триста _____ грн. __00__ коп.
(словами)

" 19 " квітня 20 12 р. Підпис одержувача

За _ паспортом АЮ 675491, виданий Луцьким РВ УМВС у Волинській області, від 25.02.1975 р.
(найменування, номер, дата та місце видачі документа, який засвідчує особу одержувача)

Видав касир _____ О. К. Дорошук
(підпис, прізвище, ініціали)

Додаток 2
до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні

Типова форма № КО-1

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 30204060
ПрАТ «Соняшник»
(найменування підприємства (установи, організації))

Прибутковий касовий ордер № 3
від " 23 " квітня 20 12 р.

Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунка	Сума цифрами	Код цільового призначення	
1	2	3	4	5
372		5000,00		

Прийнято від _ експедитора Терещенка О. К. _____

Підстава: __ повернення залишку підзвітних сум _____

Сума __ п'ять тисяч _____ грн. __00__ коп.
(словами)

Додатки: _____

Головний бухгалтер _____ М. В. Іщук
(підпис, прізвище, ініціали)

Одержав касир _____ О. К. Дорошук
(підпис, прізвище, ініціали)

ПрАТ «Соняшник»
(найменування підприємства (установи, організації))

Квитанція

до прибуткового касового ордера № 3
від " 23 " квітня 20 12 р.

Прийнято від _ експедитора Терещенка О. К. _____

Підстава: __ повернення залишку підзвітних сум _____

Сума __ п'ять тисяч _____ (словами)

_____ грн. __00__ коп.

М. П.

Головний бухгалтер _____ М. В. Іщук

ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 1

0410001

від 05 квітня 2012 р.

Одержано банком

Платник **ПрАТ «Соняшник»**Код Банк платника код банкуСУМА **Приватбанк у м. Луцьку**

ДЕБЕТ рах.№

Отримувач **ПрАТ «Зоря»**Код Банк отримувача код банку

Західкомбанк в м. Луцьку

КРЕДИТ рах.№

Сума словами

П'ять тисяч чотириста сімдесят два грн. 00 коп.

Призначення платежу

В погашення заборгованості за обладнання для офісу згідно накладної № 3455/12 від 01.04.2012 р., у т. ч. ПДВ 912 грн.

 Проведено банком

М.П. Підписи _____

Підпис банку

ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 2

0410001

від 12 квітня 2012 р.

Одержано банком

Платник **ПрАТ «Соняшник»**Код Банк платника код банкуСУМА **Приватбанк у м. Луцьку**

ДЕБЕТ рах.№

Отримувач **ВАТ «Веселка»**Код Банк отримувача код банку

Правексбанк у м. Луцьку

КРЕДИТ рах.№

Сума словами

П'ятсот шістдесят грн. 00 коп.

Призначення платежу

В погашення заборгованості за канцтовари згідно накладної № 890 від 10.04.2012р., у т. ч. ПДВ 140 грн.

 Проведено банком

М.П. Підписи _____

Підпис банку

ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 5

від 27 квітня 2012 р.

0410001

Одержано банком

Платник **ПрАТ «Соняшник»**

Код 30204060

Банк платника код банку

СУМА

Приватбанк у м. Луцьку 303019

ДЕБЕТ рах.№

73456523239 7230,00

Отримувач **АТП - 654**

Код 6546897

Банк отримувача код банку

Надра банк в м. Луцьку 985807

КРЕДИТ рах.№

45654434567

Сума словами

Сім тисяч двісті двадцять грн. 00 коп.

Призначення платежу

В погашення заборгованості за ремонт автомобіля згідно рахунку № 746 від 20.04.2012 р. та акту виконаних робіт № 342 від 20.04.2012 р., у т. ч. ПДВ 1205 грн.

Проведено банком

М.П.

Підписи _____

Підпис банку

Приклад обліку та документального забезпечення руху та переміщення виробничих запасів

1. ТОВ «Універсал» придбало борошно вищого гатунку на суму 66000 грн. (у т.ч. ПДВ) у ТОВ «Переяслав». Відобразити оприбуткування запасів за двох умов: перша подія оприбуткування; перша подія оплата.

Оприбуткування відбулося на основі накладної №584 від 12 березня 2012 року (накладну сформувати, врахувавши, що вага борошна 13200 кг у мішках по 50 кг).

Документально оформити оприбуткування за таких умов:

- все співпало – прихідний ордер;
- виявлено 7 мішків розірваних – акт приймання матеріалів;
- не виявлено накладної та рахунку на оплату – наказ на оприбуткування матеріалів без документів.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
<i>Перша подія оплата</i>				
1	Перераховано аванс постачальнику за борошно вищого гатунку	371	311	66000

2	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	644	11000
3	Оприбутковано борошно від постачальника	201	631	55000
4	Відображено суму податкового кредиту	641	631	11000
5	Проведено взаємозалік заборгованості	631	371	66000
<i>Перша подія оприбуткування</i>				
1	Оприбутковано борошно від постачальника	201	631	55000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	11000
3	Перераховано кошти постачальнику	631	311	66000

Типова форма № М-4

Затверджена
наказом Мінстату України
від 21.06.96 р. № 193

ТОВ «Універсал»

підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

Код за УКУД

ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР № 1

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Склад	Постачальник		Кореспондуючий рахунок		Номер супровідного документа	
				найменування	код	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		
584	12.03.12			ТОВ «Переяслав»		201		584	
Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна	Сума	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картоцею
найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	за документом	прийнято фактично				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Борошно	20124301		кг	13200	13200	5,00	66000		

Синтетичний рахунок для
віднесення зносу код по МШП

код

Прийняв _____

Здав _____

(підпис)

ТОВ «Універсал»
підприємство, організація

Ідентифікаційний код
ЄДРПОУ

АКТ № 1

ПРО ПРИЙМАННЯ МАТЕРІАЛІВ

Місце складання акта м.Луцьк, пр. Волі, 16

Початок прийняття 11 год. 30 хв. Закінчення прийняття 12 год. 30 хв.

Прийнято та оглянуто вантаж, що прибув за рахунком № 584 " 12 " березня 20 12 р.

Посвідчення про якість (сертифікат) № _____ із станції (пристані)

за супровідним транспортним документом № _____ " _____ " _____ 20__ р.

у вагонах № _____

Відправник ТОВ «Переяслав», м. Луцьк, вул.

Винниченка,28

найменування та адреса

Одержувач ТОВ «Універсал», м.Луцьк, пр. Волі, 16

найменування та адреса

Постачальник _____

найменування та адреса

Дата відправлення продукції зі станції (пристані, порту) чи зі складу відправника _____

Договір № _____ від " _____ " _____ 20__ р. на поставку продукції.

Дата та номер телефонограми чи телеграми про виклик відправника (заготівельника)

За супровідними транспортними документами значилося:

Знак, марка, пломба	Кількість місьць	Вид упаковки	Найменування продукції, товару (вантажу) чи номера контейнерів	Маса вантажу		Особливі відмітки відправника за накладною
				відправника	дороги, пристані	
1	2	3	4	5	6	7
	264	мішок	борошно	13200	13200	

Дата та час (год., хв.)

Прибуття на станцію (пристань, порт) призначення	Видачі вантажу органом транспорту	Розкриття вагона та інших транспортних засобів	Доставлення на склад одержувача
1	2	3	4
10.00	10.20	10.50	11.30

(підпис)

Типова форма № М-7

Затверджена
наказом Мінстату України
від 21.06.96 р. № 193

Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Керівник підприємства

підпис

А.М. Колосок
прізвище, ім'я, по
батькові

" 13 " _____ березня _____ 2012
р.

Номер документа	Дата складання
1	12.03.12

Умови зберігання продукції на складі одержувача Борошно зберігається у мішках, на складі у відокремленому приміщенні , яке знаходиться під охороною

Стан тари та упаковки На момент огляду продукції На момент огляду продукції встановлено, що 7 мішків розірвані

Кількість продукції, що не вистачає, визначено зважуванням, рахунком місць, обміром та ін.

Інші дані

Висновок комісії Комісія виявила, що товар пошкоджено з вини продавця ТОВ
«Переяслав»

Додаток. Перелік документів, що додаються Накладна №584 від 12 березня 2012
року

З правилами прийняття матеріальних цінностей за кількістю, якістю та комплектністю всі члени комісії ознайомлені та попереджені про те, що вони несуть відповідальність за підписання акта, який містить дані, що не відповідають дійсності.

<u>Директор</u> посада	_____	<u>А.М. Колосок</u> прізвище, ім'я, по батькові	_____
	підпис		номер та дата видачі документа про повноваження та назва організації, яка видала документ
<u>Гол. бухгалтер</u> посада	_____	<u>А.О. Фатенок</u> прізвище, ім'я, по батькові	_____
	підпис		номер та дата видачі документа про повноваження та назва організації, яка видала документ
<u>Бухгалтер</u> посада	_____	<u>Шматковська Т.О.</u> прізвище, ім'я, по батькові	_____
	підпис		номер та дата видачі документа про повноваження та назва організації, яка видала документ

Матеріальні цінності прийняті та оприбутковані " 13 " _____ березня _____ 20 12 р.

Комерційний акт № _____ від " _____ " _____ 20__ р.

Завідуючий складом

НАКАЗ
ПРО ПРИЙМАННЯ ВАНТАЖІВ БЕЗ ДОКУМЕНТІВ

Склад № 1

Прийняти матеріали на склад, що надійшли без документів від підприємства ТОВ «Переяслав» від 12.03.12

№ п/п	Найменування	Кількість	Одиниці виміру	Сума	Номер картки складського обліку
1	Борошно	5	кг	13200	128

Начальник відділу постачання _____

Гол. бухгалтер _____

Зав. складом _____

Матеріали прийняті прибутковий ордер № _____ і акт № _____.

2. Відобразити оприбуткування матеріалів згідно попередньої умови на умовах безоплатної передачі та внеску до статутного капіталу підприємства.

№ п / п	Зміст господарської операції	Кореспонденції		Сума, грн.
		Дт	Кт	
<i>На умовах безоплатної передачі</i>				
1	Безоплатно отримано борошно	201	745	66000
<i>Як внесок до статутного капіталу підприємства</i>				
1	Отримано борошно як внесок до статутного капіталу	201 46	46 40	60000

3. На початок місяця на складі залишилося 400 кг борошна за обліковою ціною 3,40 грн. Розрахувати вартість вибуття запасів усіма відомими методами оцінки вибуття запасів згідно з П(С)БО 9 «Запаси» за такої умови:

Сальдо на початок місяця 400 кг за ціною 3,40 грн.

надходження				вибуття		
дата	к-ть, кг	ціна, грн.	Націнка, грн	дата	к-ть, кг	Ціна, грн.*
12.03	13200	? (5,00)	13200,00	14.03	13000	? (6,00)
18.03	10000	5,10	10500,00	26.03	12000	? (6,60)
22.03	5000	5,50	5500,00	-	-	-
Усього:	28200		29200	Усього:	25000	

* - для розрахунку за методом ціни продажу

Відобразити в обліку вибуття запасів та розрахувати вартість залишку запасів на кінець місяця.

МЕТОД ФІФО

14.03

$$400 \times 3,40 + 12600 \times 5,00 = 64360 \text{ (грн.)}$$

26.03

$$600 \times 5,00 + 10000 \times 5,10 + 1400 \times 5,50 = 61700$$

Залишок :

$$3600 \times 5,50 = 19800$$

МЕТОД СЕРЕДНЬОЗВАЖЕНОЇ СОБІВАРТОСТІ

14.03

$$1300 \times \frac{400 \times 3,40 + 13200 \times 5,00}{400 + 13200} = 64350$$

26.03

$$12000 \times \frac{400 \times 3,40 + 13200 \times 5,00 + 10000 \times 5,10 + 5000 \times 5,50}{400 + 13200 + 10000 + 5000} = 61200$$

Залишок :

$$3600 \times 5,10 = 18360$$

МЕТОД ІДЕНТИФІКОВАНОЇ СОБІВАРТОСТІ

14.03

$$400 \times 3,40 + 12600 \times 5,00 = 64360 \text{ (грн.)}$$

26.03

$$10000 \times 5,10 + 2000 \times 5,50 = 62000 \text{ (грн.)}$$

Залишок :

$$600 \times 5,00 + 3000 \times 5,50 = 19500$$

МЕТОД ЦІНИ ПРОДАЖУ

1) Загальна продажна вартість запасів (надходження):

$$\text{Прод. в-ть (над.): } 13200 \times 5,00 + 10000 \times 5,10 + 5000 \times 5,50 + 29200 = 173700,00 \text{ (грн.)}$$

2) Визначення середнього відсотка торговельної націнки:

$$\text{Сер. відс. торг. нац.} = \frac{29200,00}{173700,00} * 100 = 16,81 \text{ (\%)}$$

3) Загальна продажна вартість запасів (вибуття):

$$\text{Прод. в-ть (виб.): } 13000 \times 6,00 + 12000 \times 6,60 = 157200,00 \text{ (грн.)}$$

4) Визначення суми торговельної націнки:

$$\text{Торг. нац.} = 157200,00 * 16,81\% = 26425,32 \text{ (грн.)}$$

5) Визначення собівартості реалізованих товарів:

$$157200,00 - 26425,32 = 130774,68 \text{ (грн.)}$$

4. Виписано 1 березня 2012 року картку складського обліку №42 на борошно. Відобразити рух виробничих запасів за березень місяць (номенклатурний номер 20124301). Вибуття здійснювалось у виробництво згідно накладних на внутрішнє переміщення №3435 завідуючим виробництвом Калінчук І.М. (Надходження – 18.03 від ОВ «Прилуки», 22.03 ПАТ «КП №2»). Оформити накладну на власне переміщення №34.

ТОВ «Універсал»

(підприємство, організація)

КАРТКА № 42 СКЛАДСЬКОГО ОБЛІКУ МАТЕРІАЛІВ

Склад	Місце зберігання		Марка	Сорт	Профіль	Розмір	Номен- клатур- ний номер	Одиниця виміру		Ціна	Норма запасу
	стелаж	комірка						код	найменування		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	12	125	борошно				20124301		кг	5,00	
								№ рядка в формі 1-СН			
Дата запису	№ доку- мента	№ за порядком	Від кого одержано чи кому відпущено			Прибуток	Видаток	Залишок		Контроль (підпис, дата)	
18	19	20	21			22	23	24		25	
								400			
12.03	584	1	ТОВ «Універсал»			13200		13600			
14.03	34	2	Зав.виробництвом Калінчук І.М.				13000	600			
18.02		3	ТОВ «Прилуки»			10000		10600			
22.03		4	ПАТ «КХП №2»			5000		15600			
26.03	35	5	Зав.виробництвом Калінчук І.М				12000	3600			

ТОВ «Універсал»
(підприємство, організація)

Типова форма N М-11
Затверджена
наказом Мінстату
України
від 21.06.96 р. N 193

Ідентифікаційний код
ЄДРПОУ

12345678

Код за УКУД

НАКЛАДНА-ВИМОГА
на відпуск /внутрішнє переміщення/ матеріалів

Номер документа	Дата складання	Код				
		виду операції	відправника	одержувача		
34	12.03.12					

Підстава на виробництво хлібобулочних виробів

Кому зав.виробництвом Калінчук І.М. Через кого _____

Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Кількість		Ціна	Сума	Інвентарний номер	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картотекою
рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	Найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	відправлено (належить відпустити, затребувано)	прийнято (відпущено)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
201		борошно	20124301		кг	13000	13000	4,95	64350			

Всього відпущено одне найменувань, на суму шістьдесят чотири тисячі триста п'ятдесят грн 00 коп.
(прописом)

Відпуск дозволив А.О. Фатенок Головний бухгалтер О.А. Вроцюк
(підпис) (підпис)

Здав (відпустив) Ю.І. Прокопчук Прийняв (одержав) К.М. Берович
(підпис) (підпис)

5. 1 жовтня 2012 року у результаті інвентаризації було виявлено нестачі борошна на суму 24000 грн. (лишки борошна на 24000 грн.). Відобразити в обліку результати інвентаризації.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденції		Сума,грн
		Дт	Кт	
1.	Виявлено нестачу борошна в результаті інвентаризації	947	20	24000,00
2.	Віднесено до витрат звітнього періоду податковий кредит із суми ПДВ на відсутнє борошно	947	641	4000,00
3.	Списано нестачу борошна на фінансовий результат.	791	947	28000,00
4.	Списано нестачу на позабалансовий рахунок	072	-	28000,00

6. 7 липня 2012 року підприємство реалізувало ТОВ «ВолиньПак» хлібобулочні вироби у такому асортименті (ціни вказані без ПДВ).

Назва продукції	кількість	ціна,грн.	собівартість
Хліб «Бородинський»	400 б.	2,40	1,60
Хліб «Козацький»	200 б.	3,00	2,30
Булка «Плетінка»	100 шт.	2,80	2,40
Круасан зі згущеним молоком	200 шт.	3,20	2,20
Плюшка	80 шт.	2,60	1,80

Відобразити реалізацію готової продукції в обліку для двох подій, перша - оплата і перша – оприбуткування готової продукції, в обліку та оформити первинні документи: накладну № 2342, податкову накладну (ту, що передають покупцю) № 2453 та рахунок № 954. Оплату здійснювати у безготівковій формі.

Зміст господарських операцій	кореспонденції		Сума,грн
	Дт	Кт	

Перша подія оплата				
Отримано попередню оплату за товари:	311	681	2688,00	
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ.	643	641	537,60	
Відвантажено товар	361	702	2688,00	
Списано суму раніше відображених податкових зобов'язань.	702	643	537,60	
Списано на фінансовий результат дохід від реалізації товарі.	702	791	2688,00	
Списано собівартість реалізованих товарі:	902	281,1	640,00	
— Хліб «Бородинський»;	902	281,2	460,00	
— Хліб «Козацький»;	902	281,3	240,00	
— Булка «Плетінка»;	902	281,4	440,00	
— Круасан з згущеним молоко;	902	281,5	144,00	
— Плюшка.	791	902	1924,00	
Списано собівартість реалізованих товарів на фінансовий результат.	681	361	2688,00	
Відображено взаємозалік заборгованостей.	361	702	2688,00	
	702	641	537,60	
	702	791	2688,00	
Перша подія - відвантаження товару	902	281,1	640,00	
Відображено відвантаження товару покупцю.	902	281,2	460,00	
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ.	902	281,3	240,00	
Списано дохід від реалізації товарів на фінансовий результат.	902	281,4	440,00	
Списано собівартість реалізованого товарів:	902	281,5	144,00	
— Хліб «Бородинський»;	791	902	1924,00	
— Хліб «Козацький»;	311	361	2688,00	
— Булка «Плетінка»;				
— Круасан з згущеним молоко;				
— Плюшка.				
Списано собівартість реалізованих товарів на фінансовий результат.				
На поточний рахунок надійшла оплата за товар.				

Постачальник	<u>ТОВ «ВолиньХліб»</u>
Адреса	<u>м. Луцьк пр.Волі 7,а</u>
Р/рахунок	<u>7854126</u>
в	<u>АППБ «Аваль»</u>
МФО	<u>302145</u>
ЄДРПОУ	<u>213654987</u>
Тел./ф.	<u>72-03-04</u>

НАКЛАДНА

№ 2342

Від «1» жовтня 2012 р.

Одержувач ТОВ «Волиньпак» м. Луцьк вул. Пушкіна 7/2 р/р123456

Назва, адреса, банківські реквізити

Платник ТОВ «Волиньпак» м. Луцьк вул. Пушкіна 7/2 р/р123456

Назва, адреса, банківські реквізити

Підстава Договір № 144

№ договору, наряду тощо

Через кого Петренко І.В., Довіреність № 10 від 29.09.2012 р.

Ініціали, прізвище, № та дата видачі довіреності

№	Найменування товару	Одиниця виміру	Кількість	Ціна	Сума
1	Хліб «Бородинський»	б.	400	2,4	960
2	Хліб «Козацький»	б.	200	3	600
3	Булка «Плетінка»	шт.	100	2,8	280
4	Круасан зі згущеним молоком	шт.	200	3,2	640
5	Плюшка	шт.	80	2,6	208
Всього з ПДВ (прописом) три тисячі двісті двадцять п'ять грн. 60 коп.			Разом		2688
			ПДВ 20%		537,6
			Всього з ПДВ		3225,6

Відвантажив(ла): Кириленко О.А

Отримав(ла): Петренко І.В

Постачальник ТОВ «ВолиньХліб»

Адреса м. Луцьк пр.Волі 7,а

Р/рахунок 7854126

в АППБ «Аваль»

МФО 302145

ЄДРПОУ 213654987

Тел./ф. 72-03-04

РАХУНОК-ФАКТУРА

№ 954

Від «1» жовтня 2012 р.

Платник

Доповнення

Найменування	Одиниця виміру	Кількість	Ціна	Сума
Хліб « Бородинський »	б.	400	2,4	960
Хліб «Козацький»	б.	200	3	600
Булка «Плетінка»	шт.	100	2,8	280
Круасан зі згущеним молоком	шт.	200	3,2	640
Плюшка	шт.	80	2,6	208
Всього				2688
Податок на додану вартість (ПДВ)				537
Загальна сума з ПДВ				3225

Загальна сума, що підлягає оплаті Три тисячі двісті двадцять п'ять-----

грн. 0 коп.

Директор А.М. Колосок Гол. бухгалтер Ткачук А. О.

Приклад обліку товарів. Розрахунок середньої торгової націнки

За даними бухгалтерського обліку на початок місяця значилися залишок товарів склав 5500,00 грн., в тому числі торгова націнка - 1100,00 грн. Протягом місяця підприємством були придбані товари на суму 8500,00 грн., в тому числі ПДВ. На придбані товари встановлена торгова націнка в сумі 2800,00 грн. підприємством було реалізовано усі куплені товари. Визначити суму торгової націнки. Відобразити операції в журналі господарських операцій.

Середній відсоток торгової націнки дорівнює:

$$\frac{1100,00 + 2800,00 + 560,00}{5500,00 + (8500,00 + 2800,00 + 560,00)} \times 100\% = 25,69\%$$

Сума торгової націнки дорівнює:

$$\frac{11860,00 \times 25,69}{100} = 3046,83$$

Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Перерахована попередня оплата постачальникам продукцію	371	311	7083,33
2	Відображено ПК з ПДВ	641	644	1416,67
3	Оприбутковані товари, отримані від постачальників	281	631	7083,33
4	Відображено ПК з ПДВ	644	631	1416,67
5	Проведено залік заборгованостей	631	371	8500,00
6	Передано товар зі складу в роздріб	28	281	8500,00
7	Відображено суму торгової націнки	28	285	2800,00
8	Відображено суму ПДВ включену в торгову націнку	28	285	560,00
9	Отримано виручку від реалізації товару	301	702	11860,00
10	Відображено ПЗ з ПДВ	702	641	2879,81
11	Списано торгову націнку реалізованих товарів	285	28	3046,83
12	Списано собівартість реалізованих товарів	902	28	8813,17
13	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	902	8813,17
14	Списано на фінансовий результат доход від реалізації товарів	702	791	11352,19
15	Нараховано ПнП	981	641	583,97
16	Списано ПнП на фінансовий результат	791	981	583,97
17	Отримано чистий прибуток	791	441	1955,05

Приклад обліку розрахунків за дебіторською заборгованістю

Завдання 1

1 березня 2012р. відвантажено покупцям готову продукцію на суму 64200.00 грн., у т. ч. ПДВ. Собівартість продукції становить 31000.00 грн. термін оплати, згідно договору 12 березня 2012р. При відвантаженні оформлено накладну №24232 та рахунок №259. Оплата в дату не поступила. Відобразити господарські операції в обліку. Оформити претензію до покупців в обліку.

Розв'язання

Журнал господарських операцій за березень 2012р.

№	Дата, первинний документ, зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн	
		Дт	Кт	часткова	загальна
1	1.03.2012р. <u>Накладна №341/2, рахунок №594.</u> Відвантажено готову продукцію покупцям	361	701		64200.00
2	1.03.2012р. <u>Податкова накладна.</u> Відображено податковий кредит із ПДВ	701	641		10700.00
3	1.03.2012р. Відображено собівартість готової продукції	901	26		31000.00
4	1.03.2012р. Списано на фінансовий результат ЧД від реалізації продукції	701	791		53500.00
5	1.03.2012р. Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої продукції	791	901		31000.00
6	1.03.2012р. Нараховано податок на прибуток (53500.00-31000.00)*0.21=4720.00	981	641		4720.00
7	1.03.2012р. Списано податок на прибуток на фінансовий результат	791	981		4720.00
8	1.03.2012р. Виставлено претензію покупцям	374	361		64200.00

(Фірмовий бланк або штамп із зазначенням повного найменування, поштових і платіжних реквізитів заявника претензії)

Приватне акціонерне товариство «Європа», м. Луцьк, пр. Волі 910, т.71-34-15
(повне найменування особи, якій _____
пред'являється претензія) _____

(поштові реквізити, телефон)

Дата "12" березня 2012 р.

ПРЕТЕНЗІЯ N 5

про оплату відвантаженої продукції

Сума цієї претензії складає 10700.00 грн.

(зазначити суму претензії, до претензії додати розрахунок суми претензії)

" 1 " березня 2012 р. між ПрАТ «Колос» та ПАТ «Європа» був укладений Договір N 63 про спільну діяльність (надалі іменується "Договір"), згідно з п. ____ якого ПрАТ «Колос» (вказати заявника претензії) передав вам готову продукцію (приміщення, торговельну точку (обладнання)),

У відповідності до п. ____ Договору ви повинні були сплатити орендну плату у розмірі 10700.00 та інші витрати, пов'язані з утриманням _____ до "12" березня 2012 р. у сумі _____ грн. Порушивши умови Договору ПАТ «Європа» (найменування одержувача претензії) не вніс жодних платежів.

Згідно з п. ____ Договору за несвоєчасну сплату передбачених у п. ____ Договору платежів нараховується пеня у розмірі 10 % від простроченої суми за кожний день прострочення, яка станом на "1" березня 2012 р. становить 1070.00 грн.

На підставі вищевикладеного, керуючись ст. ст. ____ Цивільного кодексу України, ст. ст. ____ Господарського кодексу України, просимо перерахувати суму основного боргу ____ грн., три проценти річних від простроченої суми, а саме 321.00, та пеню у розмірі 1070.00 грн., що разом складає 1712.00 грн. на наш поточний рахунок 2436562545 у м. Луцьку, Київський майдан, 11.

У разі невиконання заявлених у цій претензії вимог до "10" березня 2012 р. у повному обсязі ми будемо змушені звернутися до господарського суду за примусовим задоволенням наших вимог, що призведе до збільшення вашого боргу на суму встановленого індексу інфляції та відшкодування судових витрат, пов'язаних з розглядом справи в суді.

Всі документи, які необхідні для розгляду цієї претензії, додаються.

Додатки:

(подається перелік документів, що додаються до претензії, а також інших доказів)

У разі, якщо визначені у претензії документи відсутні в іншої сторони, до претензії додаються оригінали документів, що підтверджують пред'явлені заявником претензії вимоги, або їх належним чином засвідчені копії.

" 1 " березня 2012 р.

Комзюк О. В.

(уповноважена особа підприємства, організації або її представник)

/ О.А Фатенок /
(підпис)
Виконавець

Стацюк К. К. т. 24-52-13
(прізвище, номер телефону)

Завдання 2

Інженер Терещенко А. М. згідно наказу по підприємству №632/4 від 15.03.2013 р. направлено у відрядження до міста Тернопіль з 16.03. по 19.03. під звіт видано 1200.00. Після повернення працівником складено звіт про використання коштів №254 та повернуто залишок підзвітної суми. До звіту прикладено рахунок №24546 готелю «Рута» на суму 450.00 грн. у т. ч. ПДВ, рахунки за харчування на суму 420.00грн. у т. ч. ПДВ, 2 квитки Луцьк-Тернопіль та Тернопіль-Луцьк вартістю 120.00 грн. у т. ч. ПДВ. Відобразити господарські операції в обліку, оформити звіт про використання коштів.

Розв'язання

Журнал господарських операцій за березень 2013 р.

№	Дата, первинний документ, зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	15.03.2012р. Наказ №632/4. Видано Терещенко А.М. під звіт на відрядження	372	301	1200.00
2	15.03.2012р. Звіт про використання коштів №254, Відображено понесені підзвітною особою адміністративні витрати	92	372	925.00
3.	51.03.2012р. Звіт про використання коштів №254. Повернуто залишки підзвітних сум	301	372	90.00

Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт
№ 254 від «20» березня 2013 р.

Найменування податкового агента ТОВ «Троянда»

Код за ЄДРПОУ

0	2	7	7	2	0	2	0
---	---	---	---	---	---	---	---

Відділ Посада інженер

Цех Професія інженер

П.І.Б. Терещенко Андрій Мирославович

Податковий номер (або серія і номер паспорта*)

3	4	7	8	3	6	5	3	6	5
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Призначення авансу: відрядні потреби

	Сума
Залишок попереднього авансу	
Перевитрата	
Одержано (від кого, № та дата документа)	
1. ВКО № 424 від 14.03.2013	1200
2.	
3.	
Всього отримано	1110
Витрачено	
Залишок	90
Перевитрата	

Додаток 5 документів

Звіт затверджено в сумі

Одна тисяча сто десять грн.

(прописом)

Директор О. П. Калинюк

(підпис)

«20» 03 2013 року

Звіт перевірено

1110 грн.

«20» 03 2013 року

Бухгалтер Ткачук А. О.

Дебет	Кредит	Сума	
92	372	1110	00
301	372	90	00

Залишок унесений у сумі 90 грн. за касовим ордером № 124 від « 20 » 03 2013 р.
Перевитрата видана платіж. дорученням

« 20 » березня 2013 року Підпис А. О. Ткачук (бухгалтер) Перелік документів наведено.

Зворотний бік

Пор. № док.	Дата документа	Кому, за що і на підставі якого документа заплачено	Сума	Дебет рахунку
1.	16.03.13	Квиток на поїзд Луцьк-Тернопіль	120,00	92
2.	19.03.13	Квиток Тернопіль-Луцьк	120,00	92
3.	16.03.13	Рахунок готелю «Світанок» без харчування	420,00	92
4.	16.03.13	Рахунок за харчування ТОВ «Світанок»	420,00	92
5.	20.03.13	Повернення в касу	90,00	301
		Всього:	1200,00	

Підпис підзвітної особи А. М. Терещенко

« 20 » березня 2013 року

РОЗПІСКА. Прийнятий на перевірку від Терещенко А. М. аванс. звіт «20» 03 2013 року. На суму 1110,00 грн. Документів 5 Підпис А. М. Терещенко

Завдання 3

Під час інвентаризації було виявлено нестачі ТМЦ. Відобразити в обліку результати інвентаризації.

Розв'язання

Журнал господарських операцій за березень 2012р.

№	Дата, первинний документ, зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн	
		Дт	Кт	часткова	загальна
2	Відображена в складі витрат звітного періоду сума нестачі ТМЦ	947	20		32000.00
3	Відображена сума нестачі ТМЦ за балансом	072	–		32000.00
4	4 Відображено нарахування суми податкових зобов'язань(виходячи зі звичайної ціни бракуючих запасів)	947	641		6400.00
5	Визнана заборгованість винної особи і відображена у складі доходів звітного періоду, що підлягає відшкодуванню сума нестачі (облікова ціна плюс ПДВ)	375	716		38400.00
6	Списана з забалансового рахунку сума нестачі, що підлягає відшкодуванню	–	072		32000.00
7	Частково утримана з заробітної плати сума, що підлягає відшкодуванню.	661	375		15000.00
8	Частково внесена до каси підприємства сума, що підлягає відшкодуванню	301	375		15000.00

Завдання 4

За даними аналітичного обліку станом на 31.03.2012 р. на підприємстві обліковується дебіторська заборгованість на загальну суму 100000,00 грн. У таблиці 1 наведена інформація про дебіторську заборгованість підприємства за окремими дебіторами.

Розв'язання

Метод абсолютної суми сумнівної заборгованості

Таблиця 1

Назва контрагента	Сума поточної дебіторської заборгованості	У тому числі сумнівна заборгованість
Дебітор 1	50000,00	–
Дебітор 2	15000,00	–
Дебітор 3	35000,00	35000,00
Усього	100000,00	35000,00

Крім того, відомо, що стосовно дебітора 3 порушено справу про банкрутство. На підставі аналізу заборгованості зроблено висновок, що підприємству на кінець I кварталу 2012 р. потрібно створити резерв у сумі 35000,00 грн.

Метод застосування коефіцієнта сумнівності

Приклад 2

Для розрахунку підприємство обрало чотири останні звітні квартали. Сума дебіторської заборгованості на 30.06.2009 р. (кінець II кварталу 2009 р.) склала 500000,00 грн.

Таблиця 2

Період	Чистий дохід від реалізації (за передоплатою)	Сума безнадійної дебіторської заборгованості
III квартал 2008 р.	1500000,00	
IV квартал 2008 р.	2100000,00	12000,00
I квартал 2009 р.	1850000,00	
II квартал 2009 р.	1000000,00	35000,00
Усього	6450000,00	47000,00

Визначаємо коефіцієнт сумнівності:

$$K_c = 47000,00 : 6450000,00 = 0,0073.$$

Розраховуємо резерв сумнівних боргів на кінець II кварталу 2009 року:

$$500000,00 \times 0,0073 = 3650 \text{ грн}$$

Приклад 3

Підприємство встановило такі строки непогашення безнадійної заборгованості:

1 група – менше одного місяця;

2 група – від одного місяця до одного кварталу;

3 група – від одного кварталу до одного року.

Відповідно за трьома групами була класифікована і сума поточної дебіторської заборгованості (див. таблицю 3).

Таблиця 3

Період	Сума дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду			Сума списаної безнадійної заборгованості за строками непогашення		
	1 група	2 група	3 група	1 група	2 група	3 група
III квартал 2008 р.	500000,00	100000,00	50000,00			
IV квартал 2008 р.	110000,00	80000,00	20000,00	10000,00	2000,00	
I квартал 2009 р.	50000,00	40000,00				
II квартал 2009 р.	80000,00	120000,00	40000,00	5000,00	20000,00	10000,00
Усього	740000,00	340000,00	110000,00	15000,00	22000,00	10000,00

Станом на кінець II кварталу 2009 р. заборгованість за групами склала:

група 1 – 245000 грн.;

група 2 – 44000 грн.;

група 3 – 22000 грн.

Коефіцієнт сумнівності (Кс) визначається за формулою:

$$K_c = (S_{\text{Бзн}} : S_{\text{Дзн}}), \text{ де}$$

Бзн – безнадійна дебіторська заборгованість відповідної групи у складі дебіторської заборгованості цієї групи на дату балансу в обраному для спостереження періоді;

Дзн – дебіторська заборгованість відповідної групи на дату балансу в обраному періоді.

Визначаємо коефіцієнт сумнівності дебіторської заборгованості для кожної з груп:

група 1:

$$15000 : 740000 = 0,0203;$$

група 2:

$$22000 : 340000 = 0,0647;$$

група 3:

$$10000 : 110000 = 0,0909.$$

Отже, резерв сумнівних боргів на кінець II кварталу 2009 р. має становити:

$$245000 \times 0,0203 + 44000 \times 0,0647 + 22000 \times 0,0909 = 9820,10 \text{ грн.}$$

Приклад 4

Вихідні дані прикладу 4 наведено в таблиці 4.

Таблиця 4

Період	Сума дебіторської заборгованості на початок року, грн.	Сума списаної безнадійної дебіторської заборгованості за роками, грн.
2006 рік	750000,00	78000,00
2007 рік	490000,00	50000,00
2008 рік	250000,00	12000,00
Усього	–	47000,00

Обчислюємо питому вагу списаної дебіторської заборгованості за кожний період в сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду:

2006 рік:

$$78000 : 750000 = 0,104;$$

2007 рік:

$$50000 : 490000 = 0,102;$$

2008 рік:

$$12000 : 250000 = 0,048.$$

За даними прикладу середня питома вага списаної дебіторської заборгованості складає:

$$(0,104 + 0,102 + 0,048) : 3 = 0,0847.$$

Отже, резерв сумнівних боргів становитиме:

$$500000,00 \times 0,0847 = 42350 \text{ грн.}$$

Як бачимо, за різними методами отримано різні розміри резерву. Отже, вибір методу досить сильно впливає на кінцеві показники, тому перед вибором методу потрібно ретельно проаналізувати ситуацію на підприємстві.

Наведемо також найпоширеніші проводки щодо створення резерву сумнівних боргів (див. таблицю 5).

Таблиця 5

№ з/п	Назва операції	Дебет	Кредит
1	Створення (нарахування) резерву сумнівних боргів	944	38
2	Списання безнадійної дебіторської заборгованості з активів за	38	36

	рахунок резерву сумнівних боргів		
3	Списання безнадійної дебіторської заборгованості з активів у сумі, що перевищує резерв	944	36
4	Коригування розміру резерву сумнівних боргів на звітну дату:		
	збільшення	944	38
	зменшення (методом «сторно»)	944	38

Приклад обліку розрахунків з персоналом

Нарахувати заробітну плату за квітень місяць 20__р. відповідно до умов, провести відрахування і утримання на страхування, відобразити операції в кореспонденціях.

Розрахунок провести в бухгалтерських довідках, заповнити платіжну відомість.

Реквізити підприємства:

Назва: ПрАТ «Діброва»

Вид діяльності: виробнича

Директор: Киричук В. М.

Гол. бухгалтер: Петрук М. Р.

Штатний розпис працівників ПрАТ « Діброва»

П. І. П.	Табельний номер	Посада	Оклад, грн	Розряд, тариф. ставка
Киричук В. М.	10011	Директор	2100,00	-
Петрук М. Р.	10021	Гол. бухгалтер	1900,00	-
Тищенко Р. Л.	10030	Зав. складом	1250,00	-
Козаков Ю. Г.	10041	Робітник	-	-
Мелащенко О. П.	10042	Водій	1100,00	-
Колесник В. М.	10043	Столяр	-	IV, 12,80
Шелехов Л. Д.	10044	Вантажник	950,00	-
Нагорська І.В.	10050	Прибиральниця	880,00	-

Ситуації:

1. Згідно наказу № 65 від 13.02. 20__р. директору Киричуку В. М. призначено доплату в розмірі 25% до основного окладу за виконання фінансового плану.

2. Петрук М. Р. відпрацювала у квітні 18 днів (норма – 20 днів), з них 1 день - святковий. Працівницею було надане свідоцтво про народження та пенсійне посвідчення дитини-інваліда 1 групи, яка на момент нарахування зарплати не досягла 18-річного віку.

3. Тищенко Р. Л., згідно списку осіб, які виконували понадурочну роботу, працював понадурочно по 3 год 3 дні підряд: з 18 по 20 квітня.

4. Козаков Ю. Г., згідно з нарядом № 96 у квітні поточного року виготовив 200 виробів. Відрядна розцінка - 5,0 грн. за штуку, при перевищенні норми виробітку її збільшують на 10% (норма – 175 вир.).

5. Колесник В. М., токар 4-го розряду, згідно з табелем обліку робочого часу у квітні поточного року відпрацював 20 днів (тривалість робочого дня - 8 год.).

6. Мелащенко О. П. є водієм I класу (25% надбавки). Відпрацював 15 днів і згідно законодавства отримує надбавку за класність. Згідно виконавчих листів сплачує аліменти на 2 дітей.

7. Вантажник Шелехов Л. Д в період з 09.04 по 12.04 працював у нічну зміну (доплата за нічні – 40 %), а також, згідно лікарняного листка №20/1824 хворів з 15.04 по 21.04; трудовий стаж – 4 роки. [Таблиця 2]

8. Нагорській І. В. згідно наказу надано чергову відпустку тривалістю 24 календарних днів, починаючи з 20.04. За попередніх 12 місяців їй було нараховано 11200 грн.

9. У квітні всім робітникам було видано аванс у розмірі 500 грн.

Довідка про середню заробітну плату

Місяці розрахункового періоду	Кількість календарних днів роботи (без урахування святкових і неробочих)	Заробітна плата
Жовтень	(див. календар)	800,00
Листопад		900,00
Грудень		900,00
Січень		980,00
Лютий		950,00
Березень		950,00
Всього	-	5480,00

Довідкова інформація:

- Мінімальна ЗП (прожитковий мінімум):
 - з 01.01.12 – 1073 грн;
 - з 01.04.12 – 1094 грн;
 - з 01.07.12 – 1102 грн;
 - з 01.10.12 – 1118 грн;
 - з 01.12.12 – 114 грн.
- Загальна податкова соціальна пільга – 50 % від прожиткового мінімуму.
- Розмір місячного доходу, що має право на податкову соціальну пільгу в вигляді ЗП – 1500 грн.
- Кількість календарних днів квітня – 30; кількість робочих – 20.

Розрахунок ЗП:

Бухгалтерська довідка № 1

Про нарахування премії

Киричук В. М.

Згідно наказу № 65 від 13.02.12 р. – 25% від основного окладу.

Основний оклад – 2100,00 грн

Премія за лютий $525/21 \cdot 13 = 325,00$ грн

Премія за березень $2100,00 \cdot 25\% = 525,00$ грн

Премія за квітень 525,00 грн

Розмір премії = 1375,00 грн

Бухгалтерська довідка № 2

Про нарахування основної заробітної плати

Петрук М. Р.

Основна заробітна плата = $1900 * 17 / 20 = 1615,00$ грн

Доплата за святковий = $1900 / 20 * 2 = 190,00$ грн

Всього нараховано = 1805,00 грн

Бухгалтерська довідка № 3

Про нарахування оплати праці в понадурочний час

Тищенко Р. Л.

Додаткова заробітна плата = $(1250 / 20 / 8) * (3 * 3) * 2 = 140,63$ грн

Бухгалтерська довідка № 4

Про нарахування заробітної плати згідно з нарядом №96

Козаков Ю. Г.

Основна заробітна плата = $175 * 5 + (200 - 175) * 5,5 = 1012,50$ грн

Бухгалтерська довідка № 5

Про нарахування основної заробітної плати за квітень місяць

Колесник В. М.

Основна заробітна плата = $12,8 * 20 * 8 = 2048,00$ грн

Бухгалтерська довідка № 6

Про нарахування основної заробітної плати та інших надбавок за квітень місяць

Мелащенко О. П.

Основна заробітна плата = 1100,00 грн

Інші доплати = $1100 * 10\% = 110,00$ грн

Всього нараховано = 1210,00 грн

Бухгалтерська довідка № 7

Про нарахування додаткової заробітної плати

Шелехов Л. Д.

Основна заробітна плата = 950,00 грн

Доплата за нічні = $950 / 20 * 4 * 40\% = 76,00$ грн

Лікарняні виплати:

середньоденний заробіток = $5480 / 127 = 43,15$ грн

лікарняні = $43,15 * 4 * 80\% = 138,08$ грн

Всього нараховано = 1164,08 грн

Бухгалтерська довідка № 8

Про нарахування основної заробітної плати та відпускних за квітень місяць

Нагорська І. В.

Основна заробітна плата = $880/20*13 = 572,00$ грн

Розрахунок відпускних = $24*11200/355 = 757,18$ грн

Сума відпускних за квітень = $10/24*757,18 = 315,49$ грн

Сума відпускних за травень = $757,18-315,49 = 441,69$ грн

Всього нараховано в квітні = 887,49 грн

Бухгалтерська довідка № 9

Розрахунок утримання ЄСВ

Киричук В. М.	$3475,00*3,6\% = 125,10$ грн
Петрук М. Р.	$1805,00*3,6\% = 64,98$ грн
Тищенко Р. Л.	$1390,63*3,6\% = 50,06$ грн
Козаков Ю. Г.	$1012,50*3,6\% = 36,43$ грн
Мелашенко О. П.	$1210,00*3,6\% = 43,56$ грн
Колесник В. М.	$2048,00*3,6\% = 73,73$ грн
Шелехов Л. Д.	$1026,00*3,6\% = 36,94$ грн
крім того з лікарняних	$138,08*2\% = 2,76$ грн
Нагорська І. В.	$887,49*3,6\% = 31,95$ грн

Бухгалтерська довідка № 10

Розрахунок утримання прибуткового податку

Киричук В. М.	$(3475,00 - 125,10) * 15\% = 502,49$ грн
Петрук М. Р.	$(1805,00 - 64,98 - 536,50)*15\% = 180,53$ грн
Тищенко Р. Л.	$(1390,63 - 50,06 - 536,50)*15\% = 120,61$ грн
Козаков Ю. Г.	$(1012,50 - 36,43 - 536,50)*15\% = 65,94$ грн
Мелашенко О. П.	$(1210,00 - 43,56 - 536,50)*15\% = 94,49$ грн
Колесник В. М.	$(2048,00 - 73,73)*15\% = 296,14$ грн
Шелехов Л. Д.	$(1026,00 - 36,94 - 2,76 - 536,50)*15\% = 67,47$ грн
Нагорська І. В.	$(887,49 - 31,95 - 536,50)*15\% = 47,86$ грн

Примітка: на кожного працівника складається розрахункова відомість Форма П-6, на основі якої складається зведена розрахункова відомість. З метою наочності розрахунки заробітної плати працівників відображено бухгалтерськими довідками. Розрахунки зведено у навчальну розрахункову відомість.

ПрАТ «Діброва»

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код

ЄДРПОУ 98659856

РОЗРАХУНКОВА ВІДОМІСТЬ № 44

№ п/п	Прізвище, ім'я, по-батькові	Табельний номер	Посада	Оклад, форма оплати, розряд, тарифна ставка	Нараховано						Утримано				Аванс	До виплати
					Основна заробітна плата	Понадурочна робота	Лікарняні	Відпускні	Інші доплати	Всього	ЄСВ	Прибутковий податок	Утримання за виконавчими листами	Всього		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
1	Киричук В. М.	11011	директор	2100,00	2100,00	-	-	-	1375,00	3475,00	125,10	502,49	-	627,59	500,00	2347,41
2	Петрук М. Р.	10021	гол. бухгалтер	1900,0	1615,00	190,00	-	-	-	1805,00	64,98	180,53	-	245,51	500,00	1059,49
3	Тищенко Р. Л.	10030	зав. складом	1250,00	1250,00	140,63	-	-	-	1390,63	50,06	120,61	-	170,67	500,00	719,96
4	Козаков Ю. Г.	10041	робітник	Відрядна	1012,50	-	-	-	-	1012,50	36,43	65,94	-	102,37	500,00	410,13
5	Мелашенко О. П.	10042	водій	1100,00	1100,00	-	-	-	110,00	1210,00	43,56	94,49	399,30	537,35	500,00	172,65
6	Колесник В. М.	10043	столяр	IV, 12,80	2048,00	-	-	-	-	2048,00	73,73	296,14	-	369,87	500,00	1178,13
7	Шелехов Л. Д.	10044	вантажник	950,00	950,00	76,00	138,08	-	-	1164,08	39,70	67,47	-	107,17	500,00	556,91
8	Нагорська І. В.	10050	прибиральниця	880,00	572,00	-	-	315,49	-	887,49	31,95	47,86	-	79,81	500,00	307,68
Всього		х	х	х	10647,50	406,63	138,08	315,49	1485,00	12992,70	465,51	1375,53	399,30	2240,34	4000,00	6752,36

ПрАТ «Діброва»	Код ЄДРПОУ	98659856
Найменування підприємства (установи, організації)	Дата заповнення	

РОЗРАХУНКОВО-ПЛАТІЖНА ВІДОМІСТЬ (зведена)

за _____ Лютий _____ 20__ р.

№ п/п	Нараховано за видами оплат		№ п/п	Утримано	
	вид оплати	нараховано, грн.		вид утримання	утримано, грн.
	Фонд основної заробітної плати:				
1.	Тарифна ставка, посадовий оклад	10647,50	1.	Видано за I-у половину місяця (аванс)	
2.	Комісійні від реалізації продукції	-		Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування:	
3.	Гонорар, авторська винагорода штатним працівникам	-	2.	до Пенсійного фонду	
4.	Оплата праці за час перебування у відрядженні	-	3.	до Фонду зайнятості	
5.	Оплата за профнавчання інших працівників	-	4.	до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	
6.	Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці	-	5.	Податок на доходи фізичних осіб	
7.	Інші види нарахувань	-	6.	Профспілкові внески	
	Фонд додаткової заробітної плати:		7.	Аліменти	
8.	Премія		8.	Аванс в банк	
9.	Відсоткові або комісійні винагороди		9.	Каса (належить до видачі)	
10.	Оплата роботи в надурочний час, святкові та неробочі дні				
11.	Оплата днів відпочинку				
12.	Індексація заробітної плати				
13.	Компенсації працівникам у зв'язку з порушенням термінів виплати заробітної плати				
14.	Витрати на безкоштовний проїзд				
15.	Вартість форменого одягу				
16.	Відпустка за поточний місяць				
17.	Відпустка за наступний період				
18.	Інші нарахування за невідпрацьований час (простої, медогляд та ін.)				
19.	Суміщення професій				
20.	Розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт				
21.	Виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника				
22.	Робота у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці				
23.	Інтенсивність праці				
24.	Робота в нічний час				
25.	Керівництво бригадою				

№ п/п	Нараховано за видами оплат		№ п/п	Утримано	
	вид оплати	нараховано, грн.		вид утримання	утримано, грн.
26.	Висока професійна майстерність				
27.	Класність водіям транспортних засобів				
28.	Високі досягнення праці				
29.	Виконання особливо важливої роботи на певний термін				
30.	Знання та використання в роботі іноземної мови				

№ п/п	Нараховано за видами оплат		№ п/п	Утримано	
	вид оплати	нараховано, грн.		вид утримання	утрима но, грн.
31.	Допуск до державної таємниці				
32.	Дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів				
33.	Науковий ступінь				
34.	Нормативний час пересування у шахті				
35.	Робота на територіях радіоактивного забруднення				
36.	Інші надбавки та доплати				
37.	Інші види нарахувань				
	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати:				
38.	Винагороди та заохочення, що мають одноразовий характер				
39.	Матеріальна допомога, що має систематичний характер				
40.	Виплати соціального характеру				
41.	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати				
	Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці:				
42.	Допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування				
43.	Оплата перших 5 днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства				
44.	Дивіденди, відсотки, виплати за паями				
45.	Витрати на відрядження				
46.	Матеріальна допомога разового характеру				
47.	Внески підприємств на медичне та пенсійне страхування працівників				
48.	Інші види нарахувань				
Разом за весь період по організації:					

Головний бухгалтер

(підпис)

О.А. Дацюк

ПІБ

ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ПІДВИЩЕНОЇ СКЛАДНОСТІ

Тема : «Фінансовий облік основних засобів»

1. Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію відображається такою кореспонденцією:

- а) Дт 11 – Кт 153;
- б) Дт 153 – Кт 11;
- в) Дт 11 – Кт 13;
- г) Дт 10 – Кт 152;
- д) Дт 152 – Кт 22.

2. Підприємство споруджує будівлю цеху власними силами. При цьому були здійснені такі витрати : придбане будівельне обладнання на суму 72000,00 (в т.ч. ПДВ); використані власні запаси – 17000,00 грн; нарахована з/п працівникам, які беруть участь у будівництві – 25000,00 грн; нарахована амортизація машин і механізмів, що беруть участь у будівництві – 12000,00 грн. На яку суму будівлю буде введено в експлуатацію?

- А) 133300;
- б) 120310;
- в) 123300;
- г) 153300;
- д) 123000.

3. ТзОВ «Форум» придбало у ВАТ «Титан» обладнання, яке потребує монтажу, на суму 7600,00 грн (в т.ч. ПДВ). Акцептовано рахунок АТП – 10576 за доставку обладнання 196,00 грн (в т.ч. ПДВ). Передано обладнання в цех для монтажу. Використано запасні частини для монтажу – 70,00 грн. Нараховано з/п працівникам, які виконували монтаж – 650,00 грн. Після монтажу обладнання оприбутковано як основні засоби. Визначити вартість, за якою оприбутковується обладнання.

- А) 7458,46;
- б) 4567,58;
- в) 7159,64;
- г) 4219,52;
- д) 7265,46.

4. 8 лютого 2008 року ТзОВ «Лелека» безоплатно отримало токарний верстат, залишкова вартість якого – 40000,00 грн, сума зносу за період експлуатації – 10000,00 грн. Справедлива вартість оцінюється – 33600,00 грн. Очікуваний строк експлуатації – 7 років. 14 лютого 2008 року підприємство оплатило витрати на доставку та налагодження верстата фірмі «Монтаж» у сумі 8400,00 грн (без ПДВ). Основний засіб введено в експлуатацію 15 лютого. У наказі про облікову політику вказано, що амортизацію нараховують прямолінійним методом. Визначити щомісячну суму амортизації.

- А) 300,00 грн;
- б) 400,00 грн;
- в) 500,00 грн;
- г) 600,00 грн;

д) 700,00 грн.

5. В результаті підмиву ґрунтовими водами підлягає зносу частина водопровідних мереж. Первісна вартість частини мережі, що ліквідується – 57000,00 грн, сума зносу на момент ліквідації – 55% від первісної вартості. понесені наступні витрати на розбирання: нараховано з/п – 1800,00 грн; проведені відрахування на соціальні заходи. Оприбутковані труби водопровідні – 11900,00 грн. Визначити фінансовий результат від ліквідації водопровідної мережі.

- А) прибуток – 21349,60;
- б) збиток – 21349,60;
- в) прибуток – 33249,60;
- г) збиток – 33249,60;
- д) прибуток – 25650,00.

6. ТзОВ «Бета» безоплатно отримує від підприємства «Дельта» вимірювальний прилад, справедлива вартість якого 3000,00 грн. Балансова вартість приладу в бухгалтерському обліку підприємства «Дельта» становить 2900,00 грн. Строк експлуатації приладу – 4 роки. Визначити суму амортизаційних відрахувань за перший місяць експлуатації.

- А) 750,00 грн;
- б) 850,00 грн;
- в) 52,50 грн;
- г) 62,50 грн;
- д) 72,50 грн.

7. Підприємство відвантажило продукцію вартістю 30000,00 грн (в т.ч. ПДВ) в обмін на об'єкт основних засобів – верстат, вартістю 24000,00 грн (в т.ч. ПДВ) з грошовою доплатою в розмірі 6000,00 грн. Собівартість відвантаженої продукції – 21500,00 грн. Кількість господарських операцій з використання рахунків сьомого класу становить:

- а) 8;
- б) 7;
- в) 6;
- г) 5;
- д) 4.

8. Внаслідок проведеної інвентаризації основних засобів було виявлено нестачу комп'ютера. Первісна вартість комп'ютера – 4000,00, знос на момент проведення інвентаризації – 1600,00 грн. У ході проведення слідчих дій було встановлено винну особу і відшкодовано суму збитку шляхом внесення коштів в касу підприємства. Відшкодування збитків проводиться згідно з Порядком № 116. Індекс інфляції – 1,029, ПДВ не враховується. Розмір збитку становить:

- а) 2469,60 грн;
- б) 4939,20 грн;
- в) 9878,40 грн;
- г) 4000,00 грн;
- д) 2200,00 грн.

9. Внаслідок проведеної інвентаризації основних засобів було виявлено нестачу комп'ютера. Первісна вартість комп'ютера – 4000,00, знос на момент проведення інвентаризації – 1600,00 грн. У ході проведення слідчих дій було встановлено винну особу і відшкодовано суму збитку шляхом внесення коштів в касу підприємства. Відшкодування збитків проводиться згідно з Порядком № 116. Індекс інфляції – 1,029, ПДВ не враховується. Сума відшкодування, що підлягає сплаті до бюджету становить:

- а) 4939,20 грн;
- б) 2400,00 грн;
- в) 2539,20 грн;
- г) 4000,00 грн;
- д) 6400,00 грн.

10. На балансі підприємства значиться об'єкт основних засобів, причому: його первісна вартість – 30000,00 грн; сума нарахованого зносу – 5000,00 грн; справедлива вартість об'єкта – 35000,00 грн. У зв'язку з цим прийнято рішення про переоцінку вартості об'єкта основних засобів. Для цього об'єкта основних засобів здійснювана переоцінка є першою. Сума дооцінки залишкової вартості становить:

- а) 12000,00 грн;
- б) 11000,00 грн;
- в) 10000,00 грн;
- г) 9000,00 грн;
- д) 8000,00 грн.

11. За договором купівлі-продажу підприємством продаються 2 об'єкти основних засобів – будівля і комп'ютер. Первісна вартість будівлі становить 50000,00 грн, сума нарахованого зносу – 2000,00 грн. Первісна вартість комп'ютера складає 3000,00 грн, сума нарахованого зносу – 500,00 грн. Вартість продажу будівлі становить 60000,00 грн (в т.ч. ПДВ), вартість продажу комп'ютера – 2400,00 грн (в т.ч. ПДВ). За договором покупець здійснив передоплату за об'єкти основних засобів, що продаються. Фінансовий результат від реалізації будівлі становить:

- а) збиток – 500,00 грн;
- б) прибуток – 500,00 грн;
- в) збиток – 1000,00 грн;
- г) прибуток – 1000,00 грн;
- д) прибуток – 1500,00 грн.

12. За договором купівлі-продажу підприємством продаються 2 об'єкти основних засобів – будівля і комп'ютер. Первісна вартість будівлі становить 50000,00 грн, сума нарахованого зносу – 2000,00 грн. Первісна вартість комп'ютера складає 3000,00 грн, сума нарахованого зносу – 500,00 грн. Вартість продажу будівлі становить 60000,00 грн (в т.ч. ПДВ), вартість продажу комп'ютера – 2400,00 грн (в т.ч. ПДВ). За договором покупець здійснив передоплату за об'єкти основних засобів, що продаються. Фінансовий результат від реалізації комп'ютера становить:

- а) збиток – 500,00 грн;
- б) прибуток – 500,00 грн;
- в) збиток – 1000,00 грн;

- г) прибуток – 1000,00 грн;
- д) прибуток – 1500,00 грн.

13. Підприємство-орендодавець уклало угоду про фінансову оренду устаткування з підприємством-орендарем на таких умовах: строк оренди – 4 роки, починаючи з 1 січня 2007 року; орендна ставка становить 18% річних; мінімальні орендні платежі – 30000,00 грн сплачуються один раз на півроку 2 січня і 1 липня. Після завершення строку оренди право власності на устаткування переходить орендарю. Теперішня вартість мінімальних орендних платежів (ТВА) становить:

- а) 150988,50 грн;
- б) 160988,50 грн;
- в) 170988,50 грн;
- г) 180988,50 грн;
- д) 190988,50 грн.

14. Підприємство-орендодавець уклало угоду про фінансову оренду устаткування з підприємством-орендарем на таких умовах: строк оренди – 4 роки, починаючи з 1 січня 2007 року; орендна ставка становить 18% річних; мінімальні орендні платежі – 30000,00 грн сплачуються один раз на півроку 2 січня і 1 липня. Після завершення строку оренди право власності на устаткування переходить орендарю. Фінансові витрати на 2 січня 2009 року становлять:

- а) 1211,97 грн;
- б) 10502,05 грн;
- в) 8747,23 грн;
- г) 6834,48 грн;
- д) 4749,59 грн.

15. Підприємство-орендодавець уклало угоду про фінансову оренду устаткування з підприємством-орендарем на таких умовах: строк оренди – 4 роки, починаючи з 1 січня 2007 року; орендна ставка становить 18% річних; мінімальні орендні платежі – 30000,00 грн сплачуються один раз на півроку 2 січня і 1 липня. Після завершення строку оренди право власності на устаткування переходить орендарю. Поточна заборгованість за довгостроковим зобов'язанням за устаткування на 2 січня 2009 року становить:

- а) 23165,52 грн;
- б) 21252,77 грн;
- в) 19497,95 грн;
- г) 17888,03 грн;
- д) 134567,47 грн.

Тема : «Фінансовий облік нематеріальних активів»

1. Як в обліку відображається реалізація нематеріального актива:
- а) Дт 972 – Кт 12;
Дт 133 – Кт 12;
 - б) Дт 311 – Кт 12;
 - в) Дт 311 – Кт 972;
 - г) Дт 311 – Кт 133;

д) Дт 972 – Кт 133;

2. Нарахування амортизації (при використанні 8-го класу рахунків відображається так:

а) Дт 13 – Кт 80;

б) Дт 80 – Кт 13;

в) Дт 83 – Кт 133;

г) Дт 81 – Кт 133;

д) Дт 13 – Кт 81;

3. Первісна вартість нематеріального актива 24000 гривень, строк корисного використання 5 років, яка буде річна сума нарахування амортизації при використанні прямолінійного методу нарахування амортизації:

а) 2700;

б) 3200;

в) 2900;

г) 4800;

д) 4600.

4. Відобразіть операцію в кореспонденції: відображено витрати на придбання нематеріального актива:

а) Дт 154 – Кт 631;

б) Дт 12 – Кт 154;

в) Дт 631 – Кт 311;

г) Дт 311 – Кт 154;

д) Дт 12 – Кт 311.

5. Як в обліку буде відобразатись така подія: отримання нематеріального актива з бюджету, позабюджетних фондів, за рахунок цільових внесків фізичних чи юридичних осіб:

а) Дт 12 – Кт 40;

б) Дт 12 – Кт 18;

в) Дт 46 – Кт 12;

г) Дт 18 – Кт 42;

д) Дт 12 – Кт 48.

6. Яка кореспонденція буде відображати таку подію: перераховано постачальнику кошти за нематеріальний актив:

а) Дт 301 – Кт 311;

б) Дт 685 – Кт 311;

в) Дт 301 – Кт 685;

г) Дт 311 – Кт 685;

д) Дт 154 – Кт 685.

7. Первісна вартість нематеріального актива 24000 гривень, строк корисного використання 5 років, яка буде сума арахованої амортизації при використанні прямолінійного методу нарахування амортизації в першому місяці експлуатації:

а) 400;

б) 200;

в) 600;

г) 500;

д) 350.

Тема : «Фінансовий облік інших необоротних активів»

1. Введення об'єкта інших необоротних активів в експлуатацію відображається такою кореспонденцією:

- а) Дт 11 – Кт 153;
- б) Дт 153 – Кт 11;
- в) Дт 11 – Кт 13;
- г) Дт 10 – Кт 152;
- д) Дт 152 – Кт 22.

2. Підприємство придбало телефонний апарат вартістю 480 грн. в т. ч. ПДВ. Затрати на підключення телефону склали 120 грн. в т. ч. ПДВ. На яку суму телефонний апарат буде введено в експлуатацію:

- а) 480 грн.;
- б) 400 грн.;
- в) 600 грн.;
- г) 500 грн.;
- д) 580 грн.

3. Телефонний апарат використовується в кабінеті директора. Якою кореспонденцією буде відображатися нарахована амортизація на цей об'єкт:

- а) Дт 92 – Кт 13;
- б) Дт 11 – Кт 13;
- в) Дт 13 – Кт 11;
- г) Дт 10 – Кт 13;
- д) Дт 13 – Кт 10.

4. Первісна вартість телефонного апарату становить 300 грн. залишкова вартість – 250 грн. Яка сума буде зазначена в кореспонденції Дт 13 – Кт 11:

- а) 250 грн.;
- б) 50 грн.;
- в) 300 грн.;
- г) 500 грн.;
- д) 550 грн.

5. Як в обліку буде відображатися така подія: отримано від постачальника інший необоротний актив:

- а) Дт 153 – Кт 631
Дт 641 – Кт 631;
- б) Дт 631 – Кт 311;
- в) Дт 153 – Кт 11;
- г) Дт 11 – Кт 153;
- д) Дт 13 – Кт 11.

6. В результаті проведеної інвентаризації було виявлено нестачу об'єкта інших необоротних активів. Первісна вартість об'єкта, якого не вистачає 5000 грн., нарахований знос становить 2000 грн. У ході розслідування встановлено винну особу. Визначити розмір збитку, який повинна заплатити винна особа (індекс інфляції становить 1,003; акцизний збір не враховується; ПДВ становить 600 грн.).

- а) 7218 грн.;
- б) 5000 грн.;
- в) 3000 грн.;
- г) 5600 грн.;
- д) 3609 грн.

7. У зв'язку із скороченням та перепрофілюванням виробництва на підприємстві прийнято рішення реалізувати частину бібліотечного фонду. Договірна вартість примірників 1200 грн. в т. ч. ПДВ. Залишкова вартість переданих в реалізацію видань 700 грн., сума зносу 300 грн. Яка кореспонденція буде відображати залишкову вартість бібліотечного фонду і яку суму при цьому потрібно поставити?

- а) Дт 132 – Кт 11 300 грн.;
- б) Дт 976 – Кт 11 700 грн.;
- в) Дт 976 – Кт 10 700 грн.;
- г) Дт 153 – Кт 11 1000 грн.;
- д) Дт 152 – Кт 10 1000 грн.

8. Як в обліку буде відображатися така подія: безоплатно отримано інші необоротні активи, які потребують додаткових витрат на відтворення і поліпшення їх якісного стану:

- а) Дт 11 – Кт 631;
Дт 641 – Кт 631;
- б) Дт 11 – Кт 153;
- в) Дт 153 – Кт 424;
- г) Дт 11 – Кт 46;
- д) Дт 13 – Кт 11.

9. Відобразіть операцію в кореспонденції: виявлено нестачу телефонного апарату внаслідок проведеної інвентаризації:

- а) Дт 13 – Кт 11;
- б) Дт 976 – Кт 11;
- в) Дт 377 – Кт 11;
- г) Дт 11 – Кт 153;
- д) Дт 90 – Кт 11.

10. На підприємстві було прийнято рішення реалізувати частину бібліотечного фонду, первісна вартість якого становить 7000 грн., сума нарахованого зносу – 1500 грн. Яка сума стоятиме в кореспонденції Дт 976 – Кт 11:

- а) 7000 грн.;
- б) 1500 грн.;
- в) 8500 грн.;
- г) 5500 грн.;
- д) не можна визначити суму.

11. Як в обліку буде відображатись така подія: отримано інші необоротні активи як внесок до статутного капіталу:

- а) Дт 46 – Кт 40
Дт 11 – Кт 46;
- б) Дт 11 – Кт 153;
- в) Дт 11 – Кт 631
Дт 641 – Кт 631;
- г) Дт 11 – Кт 372;
- д) Дт 13 – Кт 11.

12. Яка кореспонденція буде відображати таку подію: списано знос ліквідованих об'єктів інших необоротних активів:

- а) Дт 11 – Кт 153;
- б) Дт 13 – Кт 11;
- в) Дт 153 – Кт 424;
- г) Дт 92 – Кт 13;

д) Дт 976 – Кт 11.

13. Телефонний апарат використовується в кабінеті директора. Первісна вартість цього об'єкта становить 400 грн., залишкова вартість – 200 грн. Яку суму потрібно поставити в кореспонденції Дт 92 – Кт 13:

- а) 200 грн.;
- б) 400 грн.;
- в) 600 грн.;
- г) 300 грн.;
- д) 100 грн.

14. Підприємство безоплатно отримало об'єкт інших необоротних активів на суму 500 грн. Витрати на його установку склали 240 грн. в т. ч. ПДВ. На яку суму цей об'єкт буде введено в експлуатацію:

- а) 500 грн.;
- б) 240 грн.;
- в) 740 грн.;
- г) 700 грн.;
- д) 540 грн.

15. Підприємство отримало телефонний апарат як внесок до статутного капіталу на суму 400 грн. затрати на підключення телефонного апарату склали 180 грн. в т. ч. ПДВ. Яка сума буде зазначена в кореспонденції Дт 11 – Кт 153:

- а) 550 грн.;
- б) 400 грн.;
- в) 580 грн.;
- г) 180 грн.;
- д) 150 грн.

Тема : «Фінансовий облік довгострокових інвестицій»

1. Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення, відображаються на дату балансу за за амортизованою собівартістю. Яким чином буде виглядати розрахунок амортизованої собівартості?

а) Амортизована собівартість = Собівартість фінансової інвестиції + Сума накопиченої амортизації премії – Сума накопиченої амортизації дисконту – Сума часткового списання внаслідок зменшення корисності;

б) Амортизована собівартість = Собівартість фінансової інвестиції – Сума накопиченої амортизації премії + Сума накопиченої амортизації дисконту – Сума часткового списання внаслідок зменшення корисності;

в) Амортизована собівартість = Собівартість фінансової інвестиції + Сума накопиченої амортизації премії – Сума накопиченої амортизації дисконту + Сума часткового списання внаслідок зменшення корисності;

г) Амортизована собівартість = Собівартість фінансової інвестиції + Сума накопиченої амортизації премії + Сума накопиченої амортизації дисконту + Сума часткового списання внаслідок зменшення корисності;

д) Амортизована собівартість = Собівартість фінансової інвестиції – Сума накопиченої амортизації премії – Сума накопиченої амортизації дисконту + Сума часткового списання внаслідок зменшення корисності.

2. За яким методом амортизується, інвестором, різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій протягом періоду, з дати придбання до дати їх погашення?

- а) Метод комплексної ставки відсотка;
- б) Метод ефективної ставки відсотка;
- в) Метод накопиченої ставки відсотка;
- г) Метод зменшеної ставки відсотка;
- д) Метод розділеної ставки відсотка.

3. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облігацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня). Отже, номінальна сума відсотка становить:

- а) $100\ 000 * 0,05 = 5\ 000$ грн;
- б) $100\ 000 * 0,03 = 3\ 000$ грн;
- в) $100\ 000 * 0,06 = 6\ 000$ грн;
- г) $100\ 000 * 0,04 = 4\ 000$ грн;
- д) $100\ 000 * 0,09 = 9\ 000$ грн.

4. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облігацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня). Отже, ефективна ставка відсотка за облігацією дорівнює:

- а) $[(6\ 000 - 7\ 721/2) / (107\ 721 + 100\ 000) / 10] * 100 = 5\ %$;
- б) $[((107\ 721 + 100\ 000) / 2) / (6\ 000 - 7\ 721/10)] * 100 = 5\ %$;
- в) $[(6\ 000 - 7\ 721/10) * 100] / (107\ 721 + 100\ 000) / 2 = 5\ %$;
- г) $[(6\ 000 - 7\ 721/10) / (107\ 721 + 100\ 000) / 2] * 100 = 5\ %$;
- д) $[(6\ 000 - 7\ 721/10) - (107\ 721 + 100\ 000) / 2] / 100 = 5\ %$.

5. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облігацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня). (Ефективна ставка відсотка за облігацією дорівнює – 5%)

Таблиця 5.1. Розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн	Сума амортизації премії, грн	Амортизована собівартість, грн.
01.01.03				?
30.06.03	6 000	5 386	614	

- а) 100 000;
- б) 7 721;
- в) 107 021;
- г) 107 000;
- д) 107 721.

6. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7

721 грн. Номінальна ставка відсотка за облігацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня). (Ефективна ставка відсотка за облігацією дорівнює – 5%)

Розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн	Сума амортизації премії, грн	Амортизована собівартість, грн.
01.01.03				107 721
30.06.03	6 000	5 386	614	?

- а) 107 107;
- б) 101 721;
- в) 102 335;
- г) 107 000;
- д) 107 721.

7. Амортизована собівартість інвестицій визначається як (премія):

- а) добуток вартості інвестицій на попередню дату та ефективною ставки відсотка;
- б) різниця між вартістю інвестицій на попередню дату і сумою амортизації премії за звітний період;
- в) різниця між сумою амортизації премії за звітний період і вартістю інвестицій на попередню дату;
- г) добуток між сумою амортизації премії за звітний період та ефективною ставки відсотка;
- д) добуток вартості інвестицій на попередню дату і номінальної суми відсотка.

8. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облігацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня). (Ефективна ставка відсотка за облігацією дорівнює – 5%, номінальна сума відсотка – 6 000 грн)

Розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн	Сума амортизації премії, грн	Амортизована собівартість, грн
01.01.03				107 721
30.06.03	6 000	5 386	614	107 107

У бухгалтерському обліку ТОВ «Залік» у 2003 р. було зроблено такі записи:

- а) 01.03.2001 року: Дт 153 Кт 31 – 107 721
- 30.06.2003 року: Дт 373 Кт 732 – 6 000
- 30.06.2003 року: Дт95 Кт 143 - 614
- б) 01.03.2001 року: Дт 143 Кт 31 – 107 721

30.06.2003 року: Дт 473 Кт 732 – 6 000
 30.06.2003 року: Дт 95 Кт 143 - 614
 в) 01.03.2001 року: Дт 143 Кт 31 – 107 721
 30.06.2003 року: Дт 373 Кт 732 – 6 000
 30.06.2003 року: Дт 95 Кт 143 - 614
 г) 01.03.2001 року: Дт 143 Кт 31 – 107 721
 30.06.2003 року: Дт 373 Кт 732 – 6 000
 30.06.2003 року: Дт 65 Кт 143 - 614
 д) 01.03.2001 року: Дт 143 Кт 31 – 107 721
 30.06.2003 року: Дт 373 Кт 632 – 6 000
 30.06.2003 року: Дт 95 Кт 143 - 614

9. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облигації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облигацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня). (Ефективна ставка відсотка за облигацією дорівнює – 5%, номінальна сума відсотка – 6 000 грн)

Розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облигації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн	Сума амортизації премії, грн	Амортизована собівартість, грн.
01.01.03				107 721
30.06.03	6 000	5 386	614	107 107
31.12.03	?	?	?	?

а) 31.12.03	5 355	6 000	614	106 466
-------------	-------	-------	-----	---------

б) 31.12.03	5 355	6 000	614	106 466
-------------	-------	-------	-----	---------

в) 31.12.03	6 000	5 355	614	106 466
-------------	-------	-------	-----	---------

г) 31.12.03	6 000	5 355	645	106 462
-------------	-------	-------	-----	---------

д) 31.12.03	5 355	6 000	645	106 462
-------------	-------	-------	-----	---------

10. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облигації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облигацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня).

Припустімо, що ТОВ «Залік» придбало облигації ВАТ «Іспит» за 92 976 грн, тобто з дисконтом 7 024 грн. Звідси ефективна ставка відсотка дорівнює:

а) $(((100\ 000 * 0,06) + (7\ 024/10)) / (92\ 976 + 100\ 000)) * 100 = 7\ %;$

б) $(((92\ 976 + 100\ 000) / 2 + (7\ 024/10)) / (100\ 000 * 0,06)) * 100 = 7\ %;$

в) $(((100\ 000 * 0,06) - (7\ 024/10)) / (92\ 976 + 100\ 000) / 2) * 100 = 7\ %;$

г) $(((100\ 000 * 0,06) + (7\ 024/10)) / (92\ 976 - 100\ 000) / 6) * 100 = 7\ %;$

д) $(((100\ 000 * 0,06) + (7\ 024/10)) / (92\ 976 + 100\ 000) / 2) * 100 = 7\ %.$

11. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облігацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня).

Припустимо, що ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» за 92 976 грн, тобто з дисконтом 7 024 грн. Ефективна ставка відсотка – 7%.

Розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн	Сума амортизації дисконту, грн	Амортизована собівартість інвестицій, грн.
01.01.03				?
30.06.03	6 000	6508	508	

- а) 92 976;
- б) 7 024;
- в) 107 021;
- г) 107 000;
- д) 107 721.

12. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облігацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня).

Припустимо, що ТОВ «Залік» придбало облігації ВАТ «Іспит» за 92 976 грн, тобто з дисконтом 7 024 грн. Ефективна ставка відсотка – 7%.

Розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн	Сума амортизації дисконту, грн	Амортизована собівартість інвестицій, грн.
01.01.03				92 976
30.06.03	6 000	6508	508	?

- а) 92 976;
- б) 93 484;
- в) 86 468;
- г) 86 976;
- д) 93 484.

13. Амортизована собівартість інвестицій визначається як (дисконт):

а) добуток вартості інвестицій на попередню дату та ефективною ставки відсотка;

б) різниця між вартістю інвестицій на попередню дату і сумою амортизації дисконту за звітний період;

в) додаванням вартості інвестицій на попередню дату і суми амортизації дисконту за звітний період;

г) добуток між сумою амортизації премії за звітний період та ефективною ставкою відсотка;

д) добуток вартості інвестицій на попередню дату і номінальної суми відсотка.

14. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облигації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облигацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня).

Припустимо, що ТОВ «Залік» придбало облигації ВАТ «Іспит» за 92 976 грн, тобто з дисконтом 7 024 грн. Ефективна ставка відсотка – 7%.

Розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облигації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн	Сума амортизації дисконту, грн	Амортизована собівартість інвестицій, грн.
01.01.03				92 976
30.06.03	6 000	6508	508	93 484

У бухгалтерському обліку ВАТ «Залік» у 2003 р. було зроблено такі записи:

а) 01.03.2001 року: Дт 153 Кт 31 – 92 976

30.06.2003 року: Дт 373 Кт 732 – 6 000

30.06.2003 року: Дт95 Кт 143 - 508

б) 01.03.2001 року: Дт 143 Кт 31 – 92 976

30.06.2003 року: Дт 473 Кт 732 – 6 000

30.06.2003 року: Дт 95 Кт 143 - 508

в) 01.03.2001 року: Дт 143 Кт 31 – 92 976

30.06.2003 року: Дт 373 Кт 732 – 6 000

30.06.2003 року: Дт 143 Кт 733 - 508

г) 01.03.2001 року: Дт 143 Кт 31 – 92 976

30.06.2003 року: Дт 373 Кт 732 – 6 000

30.06.2003 року: Дт 65 Кт 143 - 508

д) 01.03.2001 року: Дт 143 Кт 31 – 92 976

30.06.2003 року: Дт 373 Кт 632 – 6 000

30.06.2003 року: Дт 95 Кт 143 - 508

15. 1 січня 2003 року ТОВ «Залік» придбало облигації ВАТ «Іспит» номінальною вартістю 100 000 грн за 107 721 грн, тобто з премією в сумі 7 721 грн. Номінальна ставка відсотка за облигацією – 12% річних, а термін погашення настає через 5 років. Виплата відсотків здійснюється двічі на рік (30 червня і 31 грудня).

Припустимо, що ТОВ «Залік» придбало облигації ВАТ «Іспит» за 92 976 грн, тобто з дисконтом 7 024 грн. Ефективна ставка відсотка – 7%.

Розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облигації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн	Сума амортизації дисконту,	Амортизована собівартість інвестицій,
------	-------------------------------	--	----------------------------	---------------------------------------

		ставкою, грн	грн	грн.
01.01.03				92 976
30.06.03	6 000	6 508	508	93 484
31.12.03	?	?	?	?

а) 31.12.03	6 544	6508	544	94 028
-------------	-------	------	-----	--------

б) 31.12.03	6 544	6 000	544	94 028
-------------	-------	-------	-----	--------

в) 31.12.03	6 000	6 544	508	93 992
-------------	-------	-------	-----	--------

г) 31.12.03	6 000	6 544	544	94 028
-------------	-------	-------	-----	--------

д) 31.12.03	6 544	6 000	544	92 940
-------------	-------	-------	-----	--------

16. Внаслідок застосування методу ефективної ставки відсотка балансова вартість інвестицій на дату погашення дорівнює її номінальній вартості. Погашення номінальної вартості облігацій буде відображено в обліку інвестора записами:

- а) Дт143 Кт31;
- б) Дт95 Кт143;
- в) Дт143 Кт733;
- г) Дт141 Кт733;
- д) Дт31 Кт143.

Тема : «Фінансовий облік виробничих запасів»

1. На підприємстві станом на 01.12.10р. є залишок цв'яхів у кількості 70 кг за ціною 6 грн. за кг. Протягом місяця відбувся такий рух:

5.12.10р. надійшло 100кг – 6,5грн./кг

7.12.10р. вибуло 70 кг - ?

9.12.10р. надійшло 70 кг – 6,7 грн./кг

Використовуючи метод ФІФО визначити за якою ціною вибули цв'яхи?

- а) за ціною 6,0 грн./кг;
- б) за ціною 6,5 грн./кг;
- в) за ціною 6,7 грн./кг;
- г) за ціною 6,6 грн./кг;
- д) за ціною 13,2 грн./кг.

2. Якщо балансова вартість більша за справедливу, то виробничі запаси на баланс будуть вноситись за:

- а) за залишковою вартістю;
- б) за балансовою вартістю;
- в) за справедливою вартістю;
- г) за вартістю різниці балансової і справедливої вартості (БВ - СВ);
- д) немає правильної відповіді.

3. Чи виділяється ПДВ окремим рядком в розрахункових, товарних і платіжних документах?

- а) Так;
- б) Виділяється тільки в товарних документах;
- в) Ні;
- г) Виділяється тільки в розрахункових і платіжних;
- д) Виділяється тільки в розрахункових.

4. На підприємстві станом на 01.12.10р. в залишку значилося 70 кг паперу для конвертів за ціною 0,6 грн. за кг. Протягом місяця відбувся такий рух:

5.12.10р. надійшло 100кг – 0,5грн./кг

7.12.10р. вибуло 70 кг - ?

9.12.10р. надійшло 70 кг – 0,7 грн./кг

Використовуючи метод ЛІФО визначити за якою ціною вибув папір для конвертів?

- а) за ціною 0,60 грн./кг;
- б) за ціною 0,50 грн./кг;
- в) за ціною 0,70 грн./кг;
- г) за ціною 0,65 грн./кг;
- д) за ціною 0,55 грн./кг.

5. Якою кореспонденцією і на яку суму будуть відображатися в обліку запаси, якщо планова собівартість 10 грн., а фактична 12 грн.

- а) Дт 23 Кт 26 – 2 грн.
- б) Дт 26 Кт 23 – 2 грн.
- в) Дт 26 Кт 23 – 12 грн.
- г) Дт 23 Кт 26 – 10 грн.
- д) Дт 23 Кт 20 – 12 грн.

6. Необхідно визначити кількість списаного за місяць на будівництво піску, якщо відомо, що його лишки на початок місяця становили 10 т, на кінець – 20 т, надійшло за місяць 40 т. Отже, в акті на списання піску для виробництва необхідно вказати його витрачання у кількості:

- а) 30 т;
- б) 20 т;
- в) 10 т;
- г) 40 т;
- д) 50 т.

7. Якщо прийнято рішення про віднесення нестачі на винну особу або списання нестачі на витрати виробництва, складається кореспонденція:

- а) Дт 072;
- б) Кт 072;
- в) Дт 375 Кт 716;
- г) Дт 947 Кт 20;
- д) Немає правильної відповіді.

8. Метод за яким не здійснюється оцінка запасів при продажі, відпуску у виробництво, або іншому вибутті?

- а) ідентифікованої собівартості запасів;
- б) амортизованої вартості запасів;
- в) собівартості перших за часом надходження запасів;

- г) ціни продажу;
- д) нормативних витрат.

9. У разі надходження вантажу на склад без документів відділ постачання виписує:

- а) Акт про прийняття вантажів без документів;
- б) Наказ про прийняття вантажів без документів до складу;
- в) накладну – вимогу;
- г) рахунок – фактуру;
- д) немає правильної відповіді.

10. При використанні методу оцінки запасів “за цінами продажу” застосовується торговельна націнка, яка визначається:

- а) залишок націнки на початок місяця + націнка на кінець місяця × 100%;
- б) залишок націнки на початок місяця – націнка на кінець місяця × 100%;
- в) залишок націнки на початок місяця + націнка за місяць / продажну вартість товарів за місяць;
- г) залишок націнки на початок місяця + націнка за місяць / продажну вартість товарів за місяць + сума продажної вартості товарів на початок місяця;
- д) немає правильної відповіді.

11. Розмір збитку визначається за формулою: $P_z = [(P_v - A_v) \times I_{inf} + ПДВ + A_3] \times (\text{коефіцієнт})$. Чому дорівнює цей коефіцієнт для виробничих запасів?

- а) 7;
- б) 5;
- в) 2,5;
- г) 1,8;
- д) 2.

12. В рахунках постачальника вартість матеріалів становить 100000 грн., ПДВ – 20000 грн., ТЗВ – 7000 грн. Фактична сума матеріалів, що надійшли на склад становить 90000 грн., а сума їх нестачі складає 10000грн. Отже, сума претензії становить:

- а) $(10000 + 2000 + 700) = 12700$ грн.;
- б) $(10000 + 700) = 10700$ грн.;
- в) $(10000 + 2000) = 12000$ грн.;
- г) $(10000 + 20000 + 7000) = 37000$ грн.;
- д) $(10000 + 7000) = 17000$ грн.

13. Визначити % ТЗВ, якщо: - придбано запаси на суму – 3000грн., з них: - товари для подальшого продажу – 2000 грн.; - матеріали для виробництва – 1000 грн. Сума ТЗВ, що пов'язані з придбанням запасів – 600грн. Визначити % ТЗВ?

- а) 20%;
- б) 27%;
- в) 32%;
- г) 18%;

д) 25%.

14. На початок звітнього періоду зберігались товари на складі за КВ=8000 грн., ТН= 2000грн.. Протягом звітнього періоду придбано товар на суму 18000в т.ч. ПДВ, ТН на цей товар = 5000 грн. Протягом звітнього місяця підприємство реалізувало товар на суму 15000 грн. Визначити середній %ТН.

- а) 20%;
- б) 37%;
- в) 32%;
- г) 18%;
- д) 25%.

15. На початок звітнього періоду зберігались товари на складі за КВ=8000 грн., ТН= 2000грн.. Протягом звітнього періоду придбано товар на суму 18000в т.ч. ПДВ, ТН на цей товар = 5000 грн. Протягом звітнього місяця підприємство реалізувало товар на суму 15000 грн. Визначити суму ТН на реалізований товар, якщо відомо, що середній % ТН 25%.

- а) 3750 грн.;
- б) 500 грн.;
- в) 1200 грн.;
- г) 1800 грн.;
- д) 4450 грн.

Тема : «Фінансовий облік готової продукції та браку виробництва»

1. Підприємство протягом місяця списало на витрати основної діяльності матеріали за обліковими цінами на суму 20000 грн. У кінці місяця вартість списаних матеріалів доведена до собівартості, яка склала 19500 грн.

Якою з кореспонденцій буде відображатися доведення вартості списаний матеріалів до собівартості?

	Дебет	Кредит	Сума
а)	201	23	500,00
б)	201	23	<input type="text" value="500"/>
в)	23	201	500,00
г)	23	201	<input type="text" value="500"/>
д)	Немає правильної відповіді		

2. Підприємство по основному виробництву за звітний місяць мало такі витрати:

- 1) витрачені матеріали 12 300 грн;
- 2) нарахована заробітна плата 4 350 грн;
- 3) нарахування на заробітну плату ? грн;
- 4) нарахована амортизація виробничого обладнання 1 230 грн;
- 5) розподілено загальновиробничі витрати 987 грн.

Визначити собівартість оприбуткованої готової продукції, якщо незавершеного виробництва на початок і кінець періоду немає.

- а) 18 867,00 грн
- б) 20 485, 20 грн
- в) 19 498,20 грн
- г) 17 880,00 грн
- д) немає правильної відповіді

3. Підприємство виготовляє 2 види продукції: 045 і 046. У звітному періоді використано матеріали на виробництво продукції: 045 – 2300 грн, 046 – 3500 грн. Нараховано амортизацію обладнання цеху на суму 700 грн. Нараховано заробітну плату: працівника за виробництво продукції 045 – 2500 грн, 046 – 3300 грн, апарату управління цехами – 1300 грн. Нараховано рекламному агентству «АВС» за проведені рекламні роботи 4200 грн, в т.ч. ПДВ. Розподілено і списано загальновиробничі витрати. Оприбутковано готову продукцію з виробництва (незавершене виробництво на початок – 150 грн, на кінець місяця – 100 грн).

Визначити собівартість оприбуткованої готової продукції.

- а) 16 291,20 грн.;
- б) 17 700,00 грн.;
- в) 17 150,00 грн.;
- г) 16 300,70 грн.;
- д) 17 090,00 грн.

4. Відділом технічного контролю підприємства виявлено невиправний брак продукції витрати на виготовлення якої склали 440 грн. У складі витрат матеріальна складова – 200 грн., нетоварні витрати – 240 грн. Від ліквідації забракованої продукції оприбутковано матеріали на суму 100 грн. Винуватцем визнано робітника, який допустив брак через необережність. Працівник відшкодував шкоду добровільно.

Яку суму має відшкодувати робітник?

- а) 408,00 грн.;
- б) 440,00 грн.;
- в) 340,00 грн.;
- г) 308,00 грн.;
- д) немає правильної відповіді.

5. Підприємство реалізувало готову продукцію на загальну суму 36000 грн. з ПДВ. Собівартість готової продукції – 27000 грн. Адміністративні витрати на реалізовану продукцію – 1000 грн. Витрати на збут готової продукції – 200 грн. Відобразіть у кореспонденції списання собівартості готової продукції.

- а) Дт 23 Кт 26;
- б) Дт 901 Кт 23;
- в) Дт 901 Кт 26;
- г) Дт 902 Кт 26;
- д) немає правильної відповіді.

6. Підприємство реалізувало готову продукцію на загальну суму 36000 грн. з ПДВ. Собівартість готової продукції – 27000 грн. Адміністративні витрати на реалізовану продукцію – 1000 грн. Витрати на

збут готової продукції – 200 грн. перша подія – передоплата (кошти надійдуть на поточний рахунок).

Якою кореспонденцією буде відображено передоплату і на яку суму?

- а) Дт 371 Кт 311 30 000 грн.;
- б) Дт 371 Кт 311 36 000 грн.;
- в) Дт 311 Кт 681 36 000 грн.;
- г) Дт 311 Кт 681 30 000 грн.;
- д) немає правильної відповіді.

7. Відділом технічного контролю підприємства виявлено виправний брак продукції з вини працівника на суму 700 грн. Здійснено витрати на виправлення браку. Списано частину суми браку (450 грн) на дебіторську заборгованість працівника. Заборгованість погашена винною особою із зарплати. Якою з кореспонденцій буде списано залишкову суму браку?

- а) Дт 24 Кт 23;
- б) Дт 24 Кт 661;
- в) Дт 24 Кт 375;
- г) Дт 375 Кт 24;
- д) немає правильної відповіді.

8. Оприбутковано безоплатно отриману готову продукцію на суму 300 грн. Вона буде використовуватись у виробництві як сировина. Вказати кореспонденції рахунків.

- а) Дт 26 Кт 746;
- б) Дт 201 Кт 746;
- в) Дт 23 Кт 26;
- г) Дт 26 Кт 23;
- д) немає правильної відповіді.

9. Підприємством безоплатно передано місцевій школі готову продукцію виробнича собівартість якої 1700 грн., а звичайна ціна – 2300 грн. Якою з кореспонденції буде відображено безоплатну передачу готової продукції?

- а) Дт 631 Кт 26;
- б) Дт 377 Кт 701;
- в) Дт 371 Кт 26;
- г) Дт 977 Кт 26;
- д) немає правильної відповіді.

10. Протягом місяця підприємством було виготовлено і передано на склад напівфабрикатів на суму 23 000 грн, придбано підзвітними особами на суму 12 000 грн (крім того ПДВ). Частина напівфабрикатів була витрачена на виправлення браку (5 000 грн), а частина – списана у виробництва (7 000 грн). Якою з кореспонденцій буде відображено списання у виробництво напівфабрикатів?

- а) Дт 23 Кт 26;
- б) Дт 23 Кт 24;
- в) Дт 23 Кт 25;
- г) Дт 23 Кт 22;
- д) немає правильної відповіді.

11. Протягом року підприємством було виготовлено і передано на склад напівфабрикатів на суму 35 000 грн, придбано підзвітними особами на суму 27 000 грн (в т.ч. ПДВ). В кінці року було прийнято рішення дооцінити напівфабрикати на 30 % від їх балансової вартості. Вказати кореспонденції і суму з дооцінки напівфабрикатів.

- а) Дт 25 Кт 423 17 250 грн.;
- б) Дт 25 Кт 423 18 600 грн.;
- в) Дт 25 Кт 371 18 600 грн.;
- г) Дт 423 Кт 25 18 600 грн.;
- д) немає правильної відповіді.

12. Протягом місяця було придбано матеріали на суму 12 000 грн (в т.ч. ПДВ), які були використані на виробництво. Придбано підзвітною особою запасні частини на суму 270 грн (в т.ч. ПДВ), які також були використані у виробництві. Нараховано амортизацію виробничого обладнання (130 грн). в кінці місяця загально виробничі витрати було розподілено. Яка сума буде відображена в кінці місяця по кредиту 23 рахунку?

- а) 12 400 грн.;
- б) 12 270 грн.;
- в) 10 355 грн.;
- г) 10 225 грн.;
- д) немає правильної відповіді.

13. Готову продукцію обміняли на сировину без грошових доплат. Звичайна ціна готової продукції 3000 грн., сировини – 2700 грн. Виробнича собівартість готової продукції – 2400 грн. Якою кореспонденцією і на яку суму буде відображено взаємозалік заборгованостей?

- а) Дт 631 Кт 361 3000 грн.;
- б) Дт 631 Кт 361 2700 грн.;
- в) Дт 631 Кт 361 2400 грн.;
- г) Дт 361 Кт 631 3000 грн.;
- д) немає правильної відповіді.

14. Підприємством реалізовано готову продукцію на суму 90 000 грн, собівартість реалізованої продукції становить 60 000 грн. Покупцем при прийнятті товару було виявлено брак і повернено 10% від обсягу реалізованої продукції. Якою з кореспонденцій відображається повернення бракованої продукції?

- а) Дт 701 Кт 361;
- б) Дт 361 Кт 701;
- в) Дт 24 Кт 361;
- г) Дт 24 Кт 901;
- д) немає правильної відповіді.

15. Підприємством реалізовано готову продукцію на суму 70 000 грн, собівартість реалізованої продукції становить 50 000 грн. Покупцем при прийнятті товару було виявлено брак і повернено 12 % від обсягу

реалізованої продукції. Брак виявився невиправним. Вкажіть кореспонденцію, яка буде відображати невідшкодовані втрати.

- а) Дт 24 Кт 947;
- б) Дт 24 Кт 26;
- в) Дт 24 Кт 701;
- г) Дт 361 Кт 701;
- д) немає правильної відповіді.

Тема : «Фінансовий облік розрахунків з дебіторами»

1. Яка кореспонденція операції: повернення грошових коштів, раніше отриманих за реалізовану продукцію та надані послуги після повернення продукції або у випадку зайвого перерахування сум.

- а) Дт30-Кт36;
- б) Дт37-Кт31;
- в) Дт36-Кт 30;
- г) Дт31-Кт36.

2. Яка кореспонденція операції: відображено виникнення доходу і дебіторської заборгованості в момент реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

- а) Дт36-Кт 70;
- б) Дт37-Кт 30;
- в) Дт70-Кт36 ;
- г) Дт37-Кт70 .

3. Яка кореспонденція операції:Списання дебіторської заборгованості за рахунок резервів сумнівних боргів.

- а) Дт31-Кт38;
- б) Дт36-Кт30;
- в) Дт36-Кт38;
- г) Дт38-Кт36.

4. Яка кореспонденція операції: Зменшення дебіторської заборгованості покупців у зв'язку з виникнення ними робіт які за умовами продажу мають виконуватися підприємством постачальником.

- а) Дт36-Кт92;
- б) Дт93-Кт36;
- в) Дт92-Кт36;
- г) Дт94-Кт36.

5. Загальна сума дебіторської заборгованості підприємства на кінець звітного періоду складає 10000 грн. на базі минулих років, можна зробити прогноз, що 5% з суми дебіторської заборгованості не буде оплачено. Яка сума резервних боргів?

- а) 300грн.;
- б) 500грн.;
- в) 250грн.;
- г) 860грн.

6. підприємством було реалізовано продукцію на суму 20000грн. Досвід минулих років показує, що 4% від обсягу проданої продукції бути не оплачено. Яка сума резервних боргів?

- а) 800грн.;
- б) 400грн.;
- в) 540грн.;
- г) 250грн.

7. Протягом звітного періоду підприємство А відвантажило підприємству Б продукцію на суму 12000грн. В т.ч. ПДВ. На кінець звітного періода дебіторська заборгованість по підприємству Б становила 5000грн. Створено на підприємстві А резерв сумнівних боргів по підприємству Б на суму 1000 грн. Яку суму перерахувало підприємство Б за відвантажену продукцію

- а) 6600грн.;
- б) 6000грн.;
- в) 2400грн.;
- г) 7000грн.

8. Протягом звітного періоду підприємство А відвантажило підприємству Б продукцію на суму 12000грн. В т.ч. ПДВ. На кінець звітного періода дебіторська заборгованість по підприємству Б становила 5000грн. Створено на підприємстві А резерв сумнівних боргів по підприємству Б на суму 1000грн. Сума створеного резерву більша від суми дебіторської заборгованості, визначеної безнадійною. Підприємство Б перерахувало на рахунок підприємства А в звітному періоді 4500грн. яка буде сума кореспонденції Дт38-Кт361?

- а) 1000грн.;
- б) 500грн.;
- в) 250грн.;
- г) 1500грн.

9. Яка кореспонденція операції: Списання основних засобів, за якими під час експлуатації виявлено прихованих брак на претензії до постачальників.

- а) Дт374-Кт10;
- б) Дт20-Кт374;
- в) Дт10-Кт374;
- г) Дт10-Кт 372.

10. Яка кореспонденція операції: відвантаження частки інвестора у дивідендах підприємства.

- а) Дт141-Кт 373;
- б) Дт373-Кт142;
- в) Дт373-Кт141;
- г) Дт373-Кт131.

11. Яка кореспонденція операції: нарахування податків у результаті здійснення розрахунків з іншими дебіторами.

- а) Дт37-Кт643;
- б) Дт37-Кт641;

в) Дт641-Кт37;

г) Дт37-Кт64.

12. Яка кореспонденція операції: відображено дохід від реалізації продукції різним дебіторами.

а) Дт37-Кт31;

б) Дт37-Кт70;

в) Дт37-Кт71;

г) Дт70-Кт37.

13. Яка кореспонденція операції: погашення дебіторської заборгованості за рахунок здійснення довгострокових інвестицій.

а) Дт14-Кт37;

б) Дт60-Кт37;

в) Дт37-Кт14;

г) Дт14-Кт36.

14. Яка кореспонденція операції: надходження запасів на рахунок погашення дебіторської заборгованості.

а) Дт20-Кт37;

б) Дт31-Кт37;

в) Дт37-Кт30;

г) Дт31-Кт31.

15. Яка кореспонденція операції: взаємне погашення дебіторської заборгованості та видами векселів.

а) Дт51,62-Кт37;

б) Дт37-Кт51,62;

в) Дт50,60-Кт37;

г) Дт61,51-Кт37.

16. Яка кореспонденція операції: взаємне погашення іншої дебіторської заборгованості та кредиторської заборгованості.

а) Дт37-Кт31;

б) Дт37-Кт71;

в) Дт71-Кт37;

г) Дт68-Кт37.

17. Яка кореспонденція операції: Списання дебіторської заборгованості, яка визнана безнадійною(По перерахунку авансу).

а) Дт31-Кт371;

б) Дт94-Кт372;

в) Дт94-Кт371;

г) Дт31-Кт372.

18. Яка кореспонденція операції: погашення заборгованості підприємства по довго- та короткотермінових позиках, за рахунок передачі дебіторської заборгованості на користь кредитора.

а) Дт31-Кт371;

б) Дт94-Кт372;

в) Дт94-Кт371;

г) Дт31-Кт372.

КЛЮЧІ ДО ТЕСТОВИХ ЗАВДАНЬ З КУРСУ “ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК І”

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік основних засобів”

1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.
г	б	а	г	д	а	а	д	б	а
11.	12.	13.	14.	15.	16.	17.	18.	19.	20.
а	в	б	г	б	а	а	а	г	д
21.	22.	23.	24.	25.	26.	27.	28.	29.	30.
г	а	в	а	г	г	а	г	а	г

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік інших необоротних активів”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
д	а	а	г	в	д	б	г	г	б

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік нематеріальних активів”

1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.
г	г	д	г	а	в	б	а	б	в
11.	12.	13.	14.	15.	16.	17.	18.	19.	20.
а	в	в	в	а	в	б	в	б	в
21.	22.	23.	24.	25.	26.	27.	28.	29.	
в	б	в	а	а	а	в	а	в	

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік довгострокових інвестицій”

1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.
а	б	а	а	г	б	б	б	а	б
11.	12.	13.	14.	15.	16.	17.	18.	19.	20.
б	в	а	в	б	а,в	д	д	в	г

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік біологічних активів”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
а	д	г	а	б	б	д	д	в	а

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік довгострокової дебіторської заборгованості”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Г	а	а	б	г	в	а	б	г	д
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
А	в	б	д	а	г	б	в	б	а

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік виробничих запасів”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
д	а	а	г	д	д	а	д	в	б
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
а	в	б	б	в	а	д	д	в	а
21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
б	а	б	а	д	д	д	А	б	в

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік оборотних МПП”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
в	в	а	г	б	г	а	Д	а	д

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік витрат виробництва та готової продукції. Облік браку виробництва”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
б	в	г	б	д	г	а	В	а	б

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік товарів”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
г	а	д	б	а	а, б	а, в	Д	г	а

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік готівкових активів”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
д	д	г	г	в	д	д	В	в	в

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік безготівкових операцій”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
б	а	в	б	а	д	а	в	в	г

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік поточної дебіторської заборгованості”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
г	а	а	б	г	д	в	г	а	б
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
д	д	а	а	г	а	б	а	в	б

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік іншої поточної дебіторської заборгованості”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
---	---	---	---	---	---	---	---	---	----

д	б	а	б	г	в	в	д	а	г
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
г	в	а	б	г	в	а	д	г	д

КЛЮЧІ ДО ТЕСТОВИХ ЗАВДАНЬ З КУРСУ “ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК II”

Ключ до тестів на тему ”Фінансовий облік власного капіталу”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
б	д	Г	г	в	г	г	а	г	а
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
а	д	б	а	б	д	д	д	г	в
21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
в	в	б	б	в	б	в	а	в	а
31	32	33	34	35	36	37	38	39	40
д	б	д	а	г	а	Г	а	а	б
41	42	43	44	45	46	47	48	49	50
в	б	в	г	г	в	Б	в	а	в
51	52	53	54	55	56	57	58	59	60
б	в	в	г	б	в	В	а	г	в
61	62	63	64	65	66	67	68	69	70
а	г	а	б	б	г	в	б	г	а
71	72								
б	а								

Ключ до тестів на тему ”Фінансовий облік довгострокових зобовязань”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
д	в	г	д	а	в	в	б	в	б
11									
б									

Ключ до тестів на тему ”Фінансовий облік поточних зобовязань”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
б	б	г	в	б	а	б	г	а	в

Ключ до тестів на тему ”Фінансовий облік розрахунків за заробітною платою”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
а	б	а	д	д	а	а	а	а	б
11	12	13	14	15					
г	в	а	б	а					

Ключ до тестів на тему ”Облік розрахунків за страхуванням”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
а	в	а	г	а	д	б	г	б	д

Ключ до тестів на тему "Фінансовий облік доходів і результатів діяльності"

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
в	а	б	б	а	б	в	в	а	б
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
д	а	в	в	б	д	а	б	в	г

Ключ до тестів на тему "Фінансовий облік витрат"

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
б	д	Г	г	в	г	г	а	г	а
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
а	д	б	а	б	д	д	д	г	в
21	22	23	24	25	26	27	28	29	30

Ключ до тестів на тему "Фінансовий облік на позабалансових рахунках"

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
б	д	Г	г	в	г	г	а	г	а
11	12	13	14	15	16	17			
а	д	б	а	б	д	д			
21	22	23	24	25	26	27			

Ключ до тестів на тему "Фінансова звітність підприємств"

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
б	д	Г	г	в	г	г	а	г	а
11	12	13	14	15	16				
а	д	б	а	б	д				

КЛЮЧІ ДО ТЕСТОВИХ ЗАВДАНЬ ПІДВИЩЕНОЇ СКЛАДНОСТІ

Ключ до тестових завдань до теми "Фінансовий облік основних засобів"

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
г	в	а	в	б	г	д	б	в	в
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
д	а	г	в	б					

Ключ до тестових завдань до теми "Фінансовий облік інших необоротних активів"

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
а	г	а	б	а	а	б	в	б	г
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
а	б	а	г	а					

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік нематеріальних активів”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
а	в	г	а	д	б	а			

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік довгострокових інвестицій ”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
а	б	в	г	д	а	б	в	г	д
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
а	б	в	в	г	д				

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік виробничих запасів”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
а	в	а	в	б	а	а	б	б	д
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
д	д	а	д	а					

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік готової продукції та браку виробництва”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
г	б	а	а	в	в	д	б	г	в
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
а	в	б	г	д					

Ключ до тестових завдань до теми “Фінансовий облік розрахунків із дебіторами”

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
в	а	г	б	б	а	г	б	а	в
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
г	б	а	в	а	г	в	а		

ДОДАТКИ

ДОДАТОК 1

ПОСЛІДОВНІСТЬ ВИКОНАННЯ ЛАБОРАТОРНОЇ РОБОТИ

1. Опрацювати конспект лекцій за відповідною темою.
2. Оформити журнал реєстрації господарських операцій згідно умови лабораторної роботи за зразком (табл. 1).
3. Заповнити первинні документи до кожної господарської операції (див. додатки).
4. На основі первинних документів оформити регістр бухгалтерського обліку (журнал).
5. Визначити фінансовий результат на кінець звітного періоду від руху певного виду активу на окремому аркуші паперу.

Таблиця 1

Журнал реєстрації господарських операцій за _____ 200__ р.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	
		Дт	Кт	Часткова	Загальна
1.					
...					

6. Зшити всі оформлені документи згідно вимог архівування документів за зразком (рис. 1).

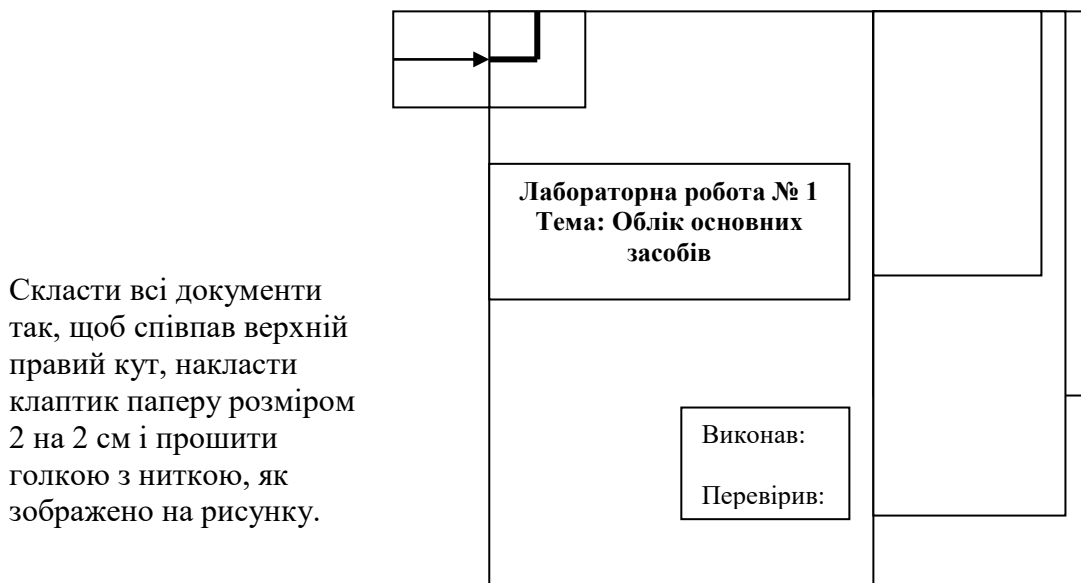


Рис. 1 Зшивання матеріалів лабораторної роботи

7. Дати відповідь на контрольні запитання.

ДОДАТОК 2

Вимога № 1 від 06. 11. 20__ р.

№ п/п	Найменування	Номен. номер	Од. Вим.	Кількість		Ціна грн.	Сума грн.	№ карт. складського обліку
				За вимогою	Відпущено			
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Крісло-малютка								
1.	Тканина "Веселка"	70038	м	68	68	15		35
2.	Лак ПФ-283	70039	б.	25	25	18		36
3.	Фарба масляна	70040	б.	5	5	13		37
4.	Клей	70041	пл.	10	10	5		38
5.	Обрізна дошка	70044	м ³	100	100	8,5		39
Всього		X	X	X	X	X		X
Тумба під телевизор								
1.	Дошка дубова	70042	м ³	34	34	36		40
2.	Лак ПФ-280	70052	б.	30	30	20		41
3.	Фарба масляна	70040	б.	5	5	13		37
4.	Клей	70041	пл.	10	10	5		38
5.	Обрізна дошка	70043	м ³	100	100	9,6		44
Всього		X	X	X	X	X		X

Відпустив комірник _____

Прийняв майстер _____

ДОДАТОК 3

Сальдова відомість до балансового рахунку 201 "Сировина та матеріали"

№ п/п	Номен. Номер	№ карт. складського обліку	Найменування	Залишок на 01.11.		Залишок на 01.12.	
				К-ть	Сума	К-ть	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	70038	35	Тканина»Веселка»	70	1050		
2.	70039	36	Лак ПФ-283	26	468		
3.	70040	37	Фарба масляна	30	390		
4.	70041	38	Клей	22	110		
5.	70042	40	Дошка дубова	40	1440		
6.	70043	44	Обрізна дошка	120	1152		
7.	70044	39	Обрізна дошка	105	892		
8.	70045	34	Обрізна дошка	10	110		

Продовження таблиці

9.	70046	33	Тканина	200	2000		
10.	70047	32	Фарба масляна	30	480		
11.	70048	31	Клей	100	400		
12.	70049	30	Фарба масляна	10	60		
13.	70050	29	Тканина	150	975		
14.	70052	41	Лак ПФ-280	30	600		
Всього				X	10127,5	X	

ДОДАТОК 4

Назва організації _____

Реєстр розхідних документів

№ п/п	Дт					Всього
Всього						

Прийняв бухгалтер _____

Здав комірник _____

ДОДАТОК 5

Назва організації _____

Реєстр прихідних документів

№ п/п	Кт					Всього
Всього						

Прийняв бухгалтер _____

Здав комірник _____

ДОДАТОК 6

Накладна на відпуск матеріалів
на сторону № _____ від “___” _____ 20___ р.

Від кого _____
 Кому _____
 Через кого _____
 Доручення _____

№ п/п	Ном. номер	Найменування	Од. в.	К-ть	Облікова ціна	Обсяг реалізації без ПДВ	ПДВ	Обсяг видатку з ПДВ	№ карт. складу обліку
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Всього відпущено найменувань _____

На суму _____

Відпуск дозволив _____

Відпустив _____

Головний бухгалтер _____

Одержав _____

ДОДАТОК 7

Накладна

Найменування	Номенклатурний номер	Ціна з ПДВ	Ціна без ПДВ, грн.	Кількість, м
Тканина меблева	70064		22	700
Тканина меблева	70065		65	400

ДОДАТОК 8

**Наказ № _____
про затвердження інвентаризаційної комісії**

Затверджую членів інвентаризаційної комісії у такому складі

Голова: (підпис) _____ ініціали, прізвище _____

Заступник голови: (підпис) _____ ініціали, прізвище _____

Члени комісії: (підпис) _____ ініціали, прізвище _____

Директор (підпис) _____ ініціали, прізвище _____

ДОДАТОК 9

_____ підприємство, організація

Картка № _____ складського обліку матеріалів

Номенклатурний номер			Одиниця виміру		Ціна		
Назва матеріалів							
Дата запису	№ докум.	№ п\п	Від кого одержано і кому відпущено	Прихід	Видаток	Залишок	Контр. Підпис

ДОДАТОК 10

Код по ОКУД

--

Номер документа	Дата складання	Цех (склад)	

**ЗВІРЮВАЛЬНА ВІДОМІСТЬ
результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей
на “__” _____ 20__ р.**

На основі наказу (розпорядження) від “__” _____ 20__ р. № ____ проведена інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, які знаходяться на відповідному збереженні _____

_____ (посада)

_____ (ім'я, по-батькові, прізвище)

Зняття залишків: почата “__” _____ 20__ р.
закінчено “__” _____ 20__ р.

При інвентаризації було встановлено таке:

№ п	Товарно-матеріальні цінності		Один. виміру		Номер		Результати інвентаризації				Відрегульовано за рахунок записів в обліку					
	Найменування, вид, сорт, <small>гачка</small>	Номенклатурний номер	Код	Найменування	Інвентарний	Паспорта	Лишки		Нестачі		Лишки		Нестачі			
							Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума	З балансов. рах., статті	Кількість	Сума	З балансов. рах., статті
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Всього													X			X

ДОДАТОК 12

Накладна № 171

Назва тканини	Номен. Номер	Од. вим.	Ціна, грн.	Ціна з ПДВ	К-ть	Сума
Букле	002352	М	36	43,2	124	5356,8
Олеся	002353	М	45	45,0	64	3456,0
Поділля	002354	М	59	59,0	35	2478,0
Купон	002355	М	78	93,6	50	4680,0
Всього	Х	Х	Х	Х	273	15970,8

ДОДАТОК 13

КИЇВ. Печерське відділення. Приватбанк.

ВИПИСКА

З особистого рахунка
Операції за 24.01.09.
Попередній рух 23.01.09.

Дата	Номер	МФО	Рах. кореспонд.	Оп.	Детет	Кредит
24.01.	27	321712	420901	01	6250,00	
24.01.	26	300335	15467604	01	2109,00	
24.01.	528	322313	606337	01	75,54	
24.01.	24	351179	467976	01	72,60	
24.01.	25	324010	31132905	01	48,04	
24.01.	5		960823	01	52,54	
24.01.	110	303019	361001	01		461,77
Разом					8607,72	461,77
ВХІДНИЙ ЗАЛИШОК					10850,26	
РУХ					8145,95	
ВИХІДНИЙ ЗАЛИШОК					2704,31	

Реєстр кредитових платіжних документів від 24.01.09., одержаних від банків для зарахування коштів на рахунок у банку 322090

Рахунок клієнта	Найменування клієнта банку	Сума
Банк: 303019 000361001	Луцьк, дирекція СоцБанку Волиньфармпостач	461,77

Номер документа: 110 Дата документа: 24.01.09.
Кредиторська заборгованість за медтовари по рах. 15 20.12.08.
Ідентифікаційний код із державного реєстру звітних одиниць України
відправника 01975330

1 документ від банку А Сума 461,77

Одержано 1 документ загальною сумою 461,77

МП

Підпис

Печерське відд.
м. Київ МФО 322090

24 січня 2012

ДОДАТОК 14

<u>ПРОСТИЙ ВЕКСЕЛЬ № _____</u>					
валюта платежу _____	сума цифрами _____				
місце складання _____	дата складання _____				
“ _____ ” _____ 20__ р. ми заплатимо проти цього векселя _____					
найменування того, _____					
кому або за наказом кого платіж повинен бути здійснений _____					
валюта _____	сума прописом _____				
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Підлягає сплаті в _____</td> <td rowspan="3" style="width: 20%; vertical-align: top;">Назва, підпис і точна адреса векселедавця</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">місце платежу _____</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">найменування банківської установи _____</td> </tr> </table>		Підлягає сплаті в _____	Назва, підпис і точна адреса векселедавця	місце платежу _____	найменування банківської установи _____
Підлягає сплаті в _____	Назва, підпис і точна адреса векселедавця				
місце платежу _____					
найменування банківської установи _____					

ДОДАТОК 15

Розрахункова відомість за квітень місяць 20__ р.

№ П/П	ППП	Табельний №	Оклад, форма оплати праці, розряд тарифна ставка	НАРАХОВАНО						
				Основна заробітна плата	Понадурочна робота	Лікарняні	Відпускні	Інші доплати	Всього	

Продовження по горизонталі

УТРИМАНО				Аванс	До виплати
Єдиний соціальний внесок	Прибутковий податок	Утримання за виконавчими листами	Всього		

ПРЕДМЕТНИЙ ПОКАЖЧИК

А

Авторське право, с. 62.
Акордна система оплати праці, с. 321.
Акредитив, с. 188.
Амортизація, с. 40.
Амортизація інших необоротних активів, с. 53.
Амортизація дисконту, с. 80.
Амортизація премії, с. 80.
Асоційоване підприємство, с. 83.

Б

База оподаткування, с. 299.
Баланс (Звіт про фінансовий стан), с. 416.
Безготівкові розрахунки, с. 186.
Безнадійна дебіторська заборгованість, с. 205.
Біологічні активи, с. 89.
Бланки суворої звітності, с. 175.
Брак виробництва, с. 151.

В

Вартість оренди, с. 97.
Вартість, що амортизується, с. 16.
Вилучений капітал, с. 237, 253.
Витрати, с. 365.
Витрати майбутніх періодів, с. 230.
Витрати обігу, с. 166.
Відновлювана вартість, с. 17.
Відрядна заробітна плата, с. 318.
Відрядно-преміальна заробітна плата, с. 319.
Відрядно-прогресивна заробітна плата, с. 320.
Відстрочені податкові зобов'язання, с. 283.
Від'ємний (негативний гудвіл), с. 62.
Виробнича собівартість продукції, с. 149.
Вексель, с. 100.
Вкладений капітал, с. 236.
Власний капітал, с. 235.

Г

Готівка, с. 175.
Готова продукція, с. 112.
Грошові кошти, с. 175.
Гудвіл, с. 62.

Д

Дата балансу, с. 437.

Дебітори, с. 95.
Дебіторська заборгованість, с. 95, 201.
Депозитний сертифікат, с. 195.
Довгострокова інвестиція, с. 77.
Довгострокова дебіторська заборгованість, с. 95.
Довгострокові біологічні активи, с. 89.
Довгострокові зобов'язання, с. 277.
Додаткова заробітна плата, с. 316.
Додаткові біологічні активи, с. 89.
Додатково вкладений капітал, 247
Дооцінка, с. 37.
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів, с. 245.
Допоміжні матеріали, с. 111.
Доходи, с. 350.
Дочірнє підприємство, с. 83.

E

Елементи витрат, с. 367.
Емісійний дохід, с. 248.

Є

Єдиний соціальний внесок, с. 335.

З

Забезпечення, с. 256.
Забезпечення майбутніх витрат та платежів, с. 257.
Забезпечення гарантійних зобов'язань, с. 258.
Звіт про власний капітал, с. 433.
Звіт про рух грошових коштів, с. 428.
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), с. 423.
Загальновиробничі витрати, с. 149.
Загальнодержавні податки та збори, с. 298.
Зареєстрований капітал, с. 237.
Заробітна плата, с. 315.
Запаси, с. 111.
Запасні частини, с. 112.
Звіт касира, с. 180.
Зворотні відходи виробництва, с. 112.
Зменшення корисності, с. 38.
Зобов'язання, с. 420.

I

Інвентаризація, с. 127.
Інвестиційна діяльність, с. 348.
Інвестиційна нерухомість, с. 28.
Інвестиція, с. 75.
Індекс переоцінки, с. 37.
Індосамент, с. 194.

Інша дебіторська заборгованість, с. 214.
Інші заохочувальні та компенсаційні виплати, с. 317.
Інші необоротні активи, с. 51.
Інша операційна діяльність, с. 348.

К

Каса, с. 175.
Касир, с. 175.
Касова книга, с. 180.
Картковий рахунок, с. 188.
Капітал в дооцінках, с. 245.
Капітальні інвестиції, с. 19.
Коефіцієнт сумнівності заборгованості, с. 206.
Коллективна відрядна оплата праці, с. 321.
Контрування банківської виписки, с. 192.
Короткострокові векселі, с. 194.
Курсова різниця, с. 190.

Л

Ліквідаційна вартість, с. 16.
Ліміт каси, с. 176.

М

Малоцінні швидкозношувані предмети (МШП), с. 112, 142.
Методи нарахування амортизації, с. 40.
Метод ідентифікованої собівартості, с. 119.
Метод нормативних витрат, с. 119.
Метод середньозваженої собівартості, с. 118.
Метод ФІФО, с. 118.
Метод ціни продажу, с. 119.
Мінімальна заробітна плата, с. 318.
Мінімальні орендні платежі, с. 97.
Місцеві податки та збори, с. 298.
Монетарні статті, с. 190.

Н

Надбавки, с. 316.
Накопичений капітал, с. 236.
Накопичені курсові різниці, с. 249.
Напівфабрикати, с. 112.
Невідфактурована поставка, с. 122.
Недобросовісна конкуренція, с. 60. Нематеріальний актив, с. 60.
Незавершене виробництво, с. 112, 149.
Неналежне відображення інформації, с. 437.
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), с. 251.
Необоротні активи та групи вибуття утримувані для продажу, с. 24.
Неоплачений капітал, с. 237, 255.
Неподібні активи, с. 23.

Непряма відрядна оплата праці, с. 320.
Номінальна заробітна плата, с. 315.
Норма виробітку, с. 321.
Норма часу, с. 321.
Ноу-хау, с. 60.

O

Облікова оцінка, с. 437.
Об'єкт оподаткування, с. 299.
Об'єкт основних засобів (ОЗ), с. 15.
Обслуговуючий банк, с. 186.
Операційна діяльність, с. 348.
Операційна каса, с. 175.
Операційна нерухомість, с. 28.
Операційна оренда, с. 96.
Операція між незалежними сторонами, с. 30.
Оренда, с. 96.
Основна діяльність, с. 348.
Основна заробітна плата, с. 316.
Основні засоби, с. 14.
Оцінка за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій, с. 80.
Оцінка інвестицій за справедливою вартістю, с. 79.
Оцінка інвестицій методом участі в капіталі, с. 83.

П

Пайовий капітал, с. 243.
Паливо, с. 111.
Первісна вартість запасів, с. 113.
Первісна вартість основних засобів, с. 18.
Первісна вартість товарів, с. 156.
Переоцінена вартість, с. 37.
Підзвітні особи, с. 216.
Подібні активи, с. 22.
Платники податків, с. 299.
Податкові агенти, с. 299.
Поточна дебіторська заборгованість, с. 201.
Права на винахід (корисну модель), на промисловий зразок, на сорт рослин, на породу тварин, с. 62.
Права користування природними ресурсами, с. 62.
Право на товарний знак, с. 62.
Примітки до фінансової звітності, с. 434.
Принцип відповідності доходів та витрат, с. 368.
Пряма інвестиція, с. 76.
Прямі виробничі витрати, с. 149.
Прогул, с. 326.
Простий вексель, с. 100.

Простій, с. 326.
Переказний вексель (тратта), с. 100.
Премія, с. 317.
Пряма відрядна оплата, с. 318.
Пряма погодинна система, с. 317.
Податкова різниця, с. 377.
Податок на прибуток, с. 377.
Подія після дати балансу, с. 437.
Погодинно-преміальна система, с. 317
Погодинна форма оплати праці, с. 317.
Податки, с. 298.
Податкова соціальна пільга, с. 308.
Податкова пільга, с. 300.
Податковий період, с. 300.
Податок на додану вартість, с. 301.
Позабалансові рахунки, с. 392.
Помилка, с. 437.
Портфельна інвестиція, с. 76.
Поточний рахунок, с. 186.
Поточний валютний рахунок (ПВР), с. 186.
Поточні зобов'язання, с. 277.
Поточні фінансові інвестиції та еквіваленти грошових коштів, с. 195.

P

Рахунок лімітованої чекової книжки, с. 188.
Раціоналізаторська пропозиція, с. 60.
Реальна заробітна плата, с. 315.
Резерв сумнівних боргів, с. 205.
Резервний капітал, с. 251.
Реінвестиція, с. 76.
Реєстратор розрахункових операцій (РРО), с. 175.
Ринкова вартість ОЗ, с. 16.

C

Сертифікат якості, с. 157.
Сировина і матеріали, с. 112.
Система електронного адміністрування ПДВ, с. 301.
Система посадових окладів, с. 318.
Службове відрядження с. 217.
Собівартість ОЗ, с. 17.
Собівартість реалізованої готової продукції, с. 151.
Справедлива вартість інвестиційної нерухомості, с. 29.
Справедлива (реальна) вартість об'єкту ОЗ, с. 16.
Спрощений фінансовий звіт, с. 412.
Ставка заробітної плати, с. 315.
Ставка оподаткування, с. 299.

Статутний капітал, с. 237.
Страховий стаж, с. 330.
Строк сплати податку та збору, 300.

T

Тара і тарні матеріали, с. 112.
Тарифна угода, с. 317.
Товари, с. 112, 156.
Торгова націнка, с. 160.
Торговий патент, с. 157.
Транспортно-заготівельні витрати, с. 114.
Трудовий договір, с. 322.

У

Уцінка, с. 37.

Ф

Фінансова діяльність, с. 349.
Фінансова звітність, с. 407.
Фінансова інвестиція, с. 76.
Фінансова оренда, с. 96.
Фінансовий результат, с. 423.
Фінансові витрати орендаря, с. 97.

Ц

Цільове фінансування, с. 259.

Ч

Чек, с. 188.
Чиста балансова вартість ОЗ, с. 16.
Чиста вартість реалізації ОЗ, с. 17.
Чистий дохід від ліквідації основного засобу, с. 17.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

(Список використаних джерел не містить нормативних джерел, оскільки використані нормативно-правові акти подані після кожної теми посібника)

1. Адамовська В. С. Удосконалення обліку довгострокової дебіторської заборгованості, зумовлене сучасною економічною ситуацією/ В. С. Адамовська, О. І. Сидорова // Наук. вісн. Уж. нац. у-ту. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. - 2016. - Вип. 6(1). - С. 6-9.
2. Алексеєнко Т. Удосконалення обліку готової продукції та її реалізації на переробних підприємствах АПК / Т. Алексеєнко // Економічний аналіз. - 2012. - Т. 11(4). - С. 219-222.
3. Аналіз підходів до визначення поняття "основні засоби" / Л. В. Німець // Управління розвитком. - 2013. - № 23. - С. 62-64.
4. Андрушко Р. П. Особливості обліку та контролю поточних біологічних активів тваринництва / Р. П. Андрушко, З. П. Мирончук, О. В. Лиса // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(3). - С. 21-29.
5. Антоненко Н. В. Проблеми узгодження бухгалтерського та податкового обліку податку на прибуток після прийняття ПКУ / Н. В. Антоненко, К. О. Чумак // Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія. - 2012. - Вип. 9. - С. 246-250.
6. Бабіч В. Податковий кредит з податку на додану вартість (ПДВ): облік, нарахування та відшкодування / В. Бабіч, А. Поддєрьогін // Бухгалтерський облік і аудит. - 2014. - № 5. - С. 16-22.
7. Банера Н. П. Бухгалтерський облік і фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва в контексті реформування податкової системи в Україні / Н. П. Банера // Наук. зап. [Укр. ак. друк.]. - 2012. - № 2. - С. 67-71.
8. Баранова А. О. Історичні аспекти щодо методики обліку статутного капіталу / А. О. Баранова, З. О. Макеєва // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2012. - Вип. 1(1). - С. 74-81.
9. Барсученко А. С. Особливості організації бухгалтерського обліку поточних зобов'язань в Україні на підприємствах різних форм власності / А. С. Барсученко // Управління розвитком. - 2013. - № 13. - С. 113-116.
10. Безверхий К. В. Облік та оцінка біологічних активів усільськогосподарських підприємствах / К. В. Безверхий, С. І. Ковач // Фінанси, облік і аудит. - 2013. - Вип. 1. - С. 229-239.
11. Безверхий К. Методичні рекомендації з оцінки активів і зобов'язань для формування облікової звітності / К. Безверхий, Т. Бочуля // Бухгалтерський облік і аудит. - 2014. - № 9. - С. 15-26.
12. Безверхий К. Облік і звітність розрахунків за податком на доходи фізичних осіб / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. - № 5. - С. 27-37.
13. Бержанір І. А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів / І. А. Бержанір, Т. А. Демченко, А. А. Кістол // Економічний простір. - 2016. - № 107. - С. 161-168.

14. Бескоста Г. М. Обґрунтування сутності нематеріальних активів в обліку / Г. М. Бескоста // Бізнес Інформ. - 2013. - № 10. - С. 306-310.
15. Білинська Н. Є. Внутрішній контроль в системі позабалансового обліку / Н. Є. Білинська // Вісн. НУ "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. - 2013. - № 767. - С. 97-104.
16. Боднарчук А. В. Сутність власного капіталу як об'єкта обліку та аналізу / А. В. Боднарчук. // Ефективна економіка. - 2013. - № 8.
17. Бойчук А. А. Особливості обліку податкових різниць в сучасних умовах оподаткування / А. А. Бойчук, В. О. Бойчук, В. М. Гриндій // Наука й економіка. - 2014. - Вип. 2. - С. 39-44.
18. Боярова О. А. Проблемні аспекти формування звіту про рух грошових коштів за н(п)сбо 1. / О. А. Боярова // Наук. вісн. Нац. у-ту біоресурсів і природокористування України. Сер. : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. - 2013. - Вип. 181(3). - С. 26-31.
19. Боярова О. А. Щодо проблеми обліку загальновиробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах / О. А. Боярова, Ю. В. Стріюк // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(3). - С. 78-83.
20. Боярова О. А. Якісні характеристики формування балансу (звіту про фінансовий стан) підприємства / О. А. Боярова, Н. М. Потапчук // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(3). - С. 83-88.
21. Бриль І. В. Забезпечення капіталізації підприємств шляхом активізації нематеріальних активів / І. В. Бриль // Стратегія і механізми регулювання промислового розвитку. - 2012. - 2012. - С. 113-124.
22. Булат Г. В. Сутність нематеріальних активів та особливості організації їх обліку / Г. В. Булат, А. М. Камінська // Молодий вчений. - 2014. - № 5(1). - С. 67-69.
23. Бурковська А. В. Звіт про фінансові результати: особливості складання за міжнародними та національними стандартами в Україні / А. В. Бурковська, В. Г. Горошко // Агросвіт. - 2014. - № 1. - С. 34-38.
24. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: навч. посіб. для студентів спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. / Ф. Ф. Бутинець, Л. В., Чижевська, Н. В. Герасимчук. – 4-те вид, доп. і пер. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 688 с.
25. Валькова Н. В. Аналіз проблем обліку безоплатно отриманих активів / Н. В. Валькова, Т. В. Йолтухівська // Економічний аналіз. - 2015. - Т. 19(2). - С. 185-192.
26. Великий Ю. В. Порівняльний аналіз стандартів обліку нематеріальних активів в Україні та зарубіжних країнах / Ю. В. Великий, О. О. Ляховець. // Ефективна економіка. - 2013. - № 7.
27. Вигівська І. М. Облікове відображення облігаційних позик підприємства в умовах фінансової кризи / І. М. Вигівська, І. Л. Грабчук, О. О. Зеленіна // Вісн. Жит. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2015. - № 1. - С. 17-24.

28. Височан О. О. Документування обліку витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції / О. О. Височан // Екон. вісн. Донбасу. - 2014. - № 1. - С. 188-193.
29. Вожга Н. В. Удосконалення обліку і контролю руху товарів і тари на підприємствах ресторанного господарства / Н. В. Вожга // Молодий вчений. - 2014. - № 6(1). - С. 91-94.
30. Воляник Г.М. Фінансовий облік-1: [навч. пос.] / Г. М. Воляник, М. М. Огородник, С. Є. Шутка, Н. І. Колінько. – Львів. : Новий Світ-2000, 2013. – 456 с.
31. Ганусич В. О. Вдосконалення обліку поточних зобов'язань / В. О. Ганусич, М. І. Лоя // Наук. вісн. Уж. у-ту. Сер. : Екон. - 2015. - Вип. 1(1). - С. 238-241.
32. Ганусич В. О. Стадії кругообігу капіталу, вкладеного в основні засоби / В. О. Ганусич // Вісн. Од. нац. у-ту. Екон. - 2013. - Т. 18, Вип. 3(1). - С. 76-78.
33. Гапонюк М. А. Власний капітал акціонерного товариства: полемічні питання теорії / М. А. Гапонюк, Б. С. Стеценко // Фінанси, облік і аудит. - 2012. - Вип. 19. - С. 22-30.
34. Гарагонич О. Збільшення статутного капіталу акціонерних товариств / О. Гарагонич // Підприємництво, господарство і право. - 2015. - № 8. - С. 26-32.
35. Гарасим П. М. Власний капітал підприємства як об'єкт обліково-аналітичної діяльності / П. М. Гарасим, Н. О. Лобода, М. П. Гарасим // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. - 2015. - Вип. 12(1). - С. 67-73.
36. Гладій І. О. Особливості обліку матеріальних витрат підприємства складського господарства / І. О. Гладій // Вісн. соц.-екон. досліджень. - 2012. - Вип. 2. - С. 52-57 .
37. Глушач Ю. С. Урегулювання облікових питань з операцій оренди основних засобів відповідно до змін у законодавстві / Ю. С. Глушач // Бізнес Інформ. - 2012. - № 12. - С. 249-252.
38. Глушко О. В. Амортизація, як джерело фінансування відтворення довгострокових біологічних активів рослинництва: обліково-аналітичний аспект / О. В. Глушко // Екон.. Фінанси. Право. - 2013. - № 12. - С. 28-30.
39. Гнатенко Є. П. Методичні підходи щодо визначення поняття "дебіторська заборгованість" / Є. П. Гнатенко, С. С. Мельниченко. // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(1).
40. Гнатишин Л. Б. Значення та особливості обліку гудвілу / Л. Б. Гнатишин, О. С. Прокопишин // Зб. наук. п-ць Тавр. держ. агротехнологічного у-ту (екон. н-ки). - 2013. - № 1(3). - С. 82-88.
41. Головачко В. М. Методика обліку витрат на ремонт і поліпшення основних засобів / В. М. Головачко // Наук. вісн. Мукач. держ. у-ту. Сер. : Екон. - 2014. - Вип. 2. - С. 95-98.
42. Гордієнко Н. І. Фінансовий облік: [навч. пос.]. – 2-е вид., доп. / Н. І. Гордієнко; Харк. нац. у-ет міс. госп. ім. О. М. Бекетова. - Х. : ХНУМГ,

2013. – 284 с.

43. Гордополов В. Ю. Особливості обліку лісових біологічних активів та лісопродукції / В. Ю. Гордополов, В. Д. Гоцуляк, І. С. Несходовський // Екон. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2015. - № 4. - С. 76-87.

44. Григоревська О. О. Шляхи удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві / О. О. Григоревська, І. В. Христос // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бух. облік, контроль і аналіз. - 2015. - Вип. 2. - С. 97-105.

45. Гриліцька А. Шляхи подолання проблем ведення обліку виробничих запасів в Україні / А. Гриліцька, Н. Малова // Зб. наук. п-ць Черк. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2014. - Вип. 36(3). - С. 198-203.

46. Гринчук Ю. С. Облік і оподаткування фінансового лізингу / Ю. С. Гринчук // Актуальні проблеми економіки. - 2012. - № 9. - С. 208-212.

47. Грицак О. С. Особливості організації бухгалтерського обліку операцій застави / О. С. Грицак // Вісн. Жит. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2013. - № 1. - С. 52-53.

48. Гуненко С. А. Переоцінка як спосіб встановлення справедливої вартості основних засобів / С. А. Гуненко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2015. - Вип. 1. - С. 93-110.

49. Гуренко Т. О. Сучасний погляд на власний капітал. / Т. О. Гуренко // Наук. вісн. Нац. у-ту біоресурсів і природокористування України. Сер. : Екон., аграрний менеджмент, бізнес. - 2013. - Вип. 181(3). - С. 79-84.

50. Гуцаленко Л. В. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів / Л. В. Гуцаленко, І. І. Божок // Інноваційна економіка. - 2014. - № 1. - С. 176-181.

51. Данилюк І. Фінансова звітність: аналіз вимог міжнародних стандартів та подальші напрями адаптації національної системи обліку до МСФЗ / І. Данилюк, Н. Зорій // Галицький економічний вісник. - 2014. - № 1. - С. 125-130.

52. Данілова Л. Власний капітал підприємства і проблеми його формування / Л. Данілова, О. Мельник // Вісн. КНУ ім. Т. Шевченка. Екон. - 2012. - Вип. 138. - С. 26-27.

53. Дерій В. А. Витрати на збут у системі обліку й аналізу невиробничих витрат / В. А. Дерій // Облік і фінанси. - 2013. - № 4. - С. 20-23.

54. Десяткіна І. В. Аналіз типових помилок при інтеграції управлінського і фінансового обліку / І. В. Десяткіна // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бух. облік, контроль і аналіз. - 2013. - Вип. 1. - С. 71-82.

55. Джигіль Л. А. Особливості обліку товарів оптової та роздрібною торгівлі / Л. А. Джигіль // Управління розвитком. - 2014. - № 4. - С. 8-9.

56. Дзюба Ю. В. Особливості відображення елементів власного капіталу в обліку спільних підприємств / Ю. В. Дзюба, Ю. А. Світлична // Зб. наук. п-ць Черк. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2011. - Вип. 28(1). - С. 224-227.
57. Диба В. М. Гармонізація обліку і оцінки нематеріальних активів з міжнародними стандартами / В. М. Диба // Фінанси, облік і аудит. - 2013. - Вип. 1. - С. 244-255.
58. Дідоренко Т. В. Завдання та принципи побудови обліку розрахунків з покупцями і замовниками / Т. В. Дідоренко, І. М. Белова // Сталій розвиток економіки. - 2015. - № 3. - С. 217-220.
59. Дмитрук Н. М. Сутність, склад та напрями вдосконалення обліку доходів від операційної діяльності на промислових підприємствах / Н. М. Дмитрук // Молодий вчений. - 2014. - № 5(1). - С. 92-94.
60. Дограшвілі М. Б. Облік довгострокових біологічних активів рослинництва / М. Б. Дограшвілі // Управління розвитком. - 2014. - № 2. - С. 53-56.
61. Долюк А. В. Витрати на оплату праці як економічне поняття та об'єкт бухгалтерського обліку / А. В. Долюк // Вісн. Жит. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2013. - № 1. - С. 59-64.
62. Дорошенко О. О. Методологічні засади обліку необоротних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі / О. О. Дорошенко // Фінанси, облік і аудит. - 2012. - Вип. 20. - С. 275-281.
63. Дробязко С. І. Фінансова звітність України: від національного п(с)бо до мсфз / С. І. Дробязко // Інвестиції: практика та досвід. - 2013. - № 10. - С. 37-39.
64. Духновська Л. М. Проблемні аспекти обліку, аналізу та контролю витрат майбутніх періодів / Л. М. Духновська, Л. В. Юзковець // Молодий вчений. - 2014. - № 4(07)(1). - С. 55-58.
65. Духновська Л. М. Теоретичні і методологічні аспекти обліку фінансового лізингу / Л. М. Духновська, О. Т. Казанівська // Наук. вісн. Херс. держ. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2014. - Вип. 4. - С. 22-24.
66. Євдокимов В. В. Особливості відображення розрахунків електронними грошима в обліку емітента / В. В. Євдокимов, О. О. Нестеренко // Наук. вісн. Полт. у-ту екон. і торг. Сер. : Екон. н-ки. - 2013. - № 4. - С. 150-156.
67. Євлаш Т. О. Особливості створення та списання резерву сумнівних боргів в обліку / Т. О. Євлаш, О. В. Топоркова // Вісн. соц.-екон. досліджень. - 2012. - Вип. 2. - С. 80-87.
68. Жарікова О. О. Облік необоротних активів: теоретичні аспекти його побудови / О. О. Жарікова // Вісн. Берд. У-ту менеджменту і бізнесу. - 2012. - № 4. - С. 146-149.
69. Завацька О. А. Гармонізація звіту про рух грошових коштів відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку / О. А.

Завацька, Н. А. Букало. // Економіка. Управління. Інновації. - 2014. - № 1.

70. Занько Б. М. Стан та удосконалення обліку витрат на ремонти і поліпшення основних засобів / Б. М. Занько // Облік і фінанси. - 2014. - № 4. - С. 24-28.

71. Здреник В. С. Облікове відображення та оцінка операцій з фінансовими інвестиціями підприємства / В. С. Здреник // Екон. простір. - 2013. - № 76. - С. 219-229.

72. Знамеровська Т. М. Формування і відображення резерву сумнівних боргів у бухгалтерському обліку / Т. М. Знамеровська // Вісн. Сум. нац. агр. у-ту. Сер. : Екон. і менедж. - 2014. - Вип. 8. - С. 193-197.

73. Зоря О. П. Особливості обліково-аналітичного відображення виробничих запасів за національними та міжнародними стандартами в системі управління підприємством / О. П. Зоря, І. Я. Максименко, Я. О. Добренька // Економіка та держава. - 2016. - № 8. - С. 116-118.

74. Зоря О. П. Теоретичні засади ведення обліку безготівкових розрахунків суб'єктів господарської діяльності банківськими установами / О. П. Зоря, Р. В. Малишев // Інвестиції: практика та досвід. - 2015. - № 18. - С. 77-79.

75. Зюкова М. М. Питання амортизації основних засобів: бухгалтерський та податковий аспект / М. М. Зюкова. // КНТУ. – 2012. – С. С. 101–107.

76. Іванова В. В. Облік нематеріальних активів згідно з національним та міжнародним стандартами бухгалтерського обліку / В. В. Іванова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2013. - Вип. 1(2). - С. 63-68

77. Івченко Л. В. Власний капітал: джерела формування та функції / Л. В. Івченко, Н. Л. Удовик // Молодий вчений. - 2016. - № 1(1). - С. 55-59.

78. Калюга Є. В. Облік біологічних активів у державному секторі / Є. В. Калюга // Економічний аналіз. - 2014. - Т. 18(2). - С. 16-22.

79. Канак Й. В. Підходи до організації обліку доходів від реалізації товарів на підприємствах гуртової торгівлі / Й. В. Канак, Н. Б. Фірко // Вісн. Льв. комерц. а-мії. Сер. : Економічна. - 2014. - Вип. 44. - С. 30-34.

80. Капля І. В. Нематеріальні активи як внесок у статутний капітал підприємства, їх відображення та облік / І. В. Капля, А. О. Ніколашин // Регіональна бізнес-економіка та управління. - 2013. - № 1. - С. 121-126.

81. Карпенко Є. А. Облік доходів платників єдиного податку: сучасна практика, проблеми, способи вдосконалення / Є. А. Карпенко // Наук. вісн. Полт. у-ту екон. і торг. Сер. : Екон. н-ки. - 2012. - № 4. - С. 290-296.

82. Карпенко Т. І. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці. Шляхи вдосконалення проблем / Т. І. Карпенко. // Технології та дизайн. - 2016. - № 1.

83. Касич А. О. Облік єдиного соціального внеску в Україні та єдиного соціального податку в Російській федерації / А. О. Касич, О. В.

Онищенко, О. Ю. Чубка // Наук. зап. нац. у-ту "Острозька академія". Сер. : Екон. - 2013. - Вип. 24. - С. 271-275.

84. Касич А. О. Теоретичні основи оцінки та обліку нематеріальних активів в Україні / А. О. Касич, І. Г. Хіміч // Вісн. нац. техн. у-ту "ХПІ". Сер. : Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства. - 2013. - № 50. - С. 61-67.

85. Касич А. О. Теоретичні та методичні основи оцінки та обліку гудвілу підприємства / А. О. Касич // Наук. вісн. Ужг. У-ту. Сер. : Екон. - 2015. - Вип. 1(2). - С. 28-32.

86. Кафка С. М. Методичні підходи до обліку операцій з надходження необоротних активів / С. М. Кафка, О. С. Степанюк // Вісн. НУ "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. - 2014. - № 797. - С. 225-234.

87. Кесарчук Г. С. Облік МШП: актуальні проблеми та шляхи вдосконалення / Г. С. Кесарчук, М. В. Машика // Наук. вісн. Ужг. У-ту. Сер. : Екон. - 2014. - Вип. 1. - С. 223-227.

88. Кесарчук Г. С. Удосконалення організації обліку поточних зобов'язань підприємства / Г. С. Кесарчук // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2014. - Вип. 11(2). - С. 143-153.

89. Килівник І. С. Основні проблеми обліку нематеріальних активів на авіатранспортних підприємствах / І. С. Килівник // Економічний простір. - 2013. - № 74. - С. 232-240.

90. Коблянська О. І. Актуальні аспекти обліку екологічних зобов'язань / О. І. Коблянська // Вісн. У-ту банк. С-ви Нац. банку України. - 2014. - № 2. - С. 212-214.

91. Коваль Л. В. Резервний капітал як внутрішній страховий фонд підприємства: формування та облік / Л. В. Коваль // Екон. н-ки. Сер. : Економіка та менеджмент. - 2012. - Вип. 9(2). - С. 193-198.

92. Ковач С. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток підприємства в умовах законодавчих змін / С. Ковач, К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. - № 4. - С. 34-43.

93. Козаченко А. Ю. Облік невиробничих витрат: вітчизняний та міжнародний підходи / А. Ю. Козаченко // Облік і фінанси. - 2012. - № 3. - С. 59-62.

94. Колесник А. Е. Особливості розрахунку податку на прибуток у податковому та бухгалтерському обліку / А. Е. Колесник // Управління розвитком. - 2014. - № 5. - С. 84-87.

95. Колеснікова О. М. Особливості обліку розрахунків з підзвітними особами в контексті нормативно-правових змін / О. М. Колеснікова, Н. І. Лесик // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(3). - С. 333-338.

96. Колеснікова О. М. Проблемні питання обліку резерву сумнівних боргів в контексті податкового кодексу України / О. М. Колеснікова. // Ефективна економіка. - 2011. - № 11.

97. Колумбет О. П. Економічний зміст амортизації необоротних

активів та проблеми її нарахування в умовах сталого розвитку / О. П. Колумбет // Формування ринкових відносин в Україні. - 2012. - Вип. 1. - С. 82-87.

98. Кондрич В. І. Витрати виробництва: поняття та обліково-економічна сутність / В. І. Кондрич // Вісн. Жит. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2013. - № 1. - С. 102-107.

99. Корягін М. Фінансова звітність як інформаційне джерело для визначення вартості підприємства / М. Корягін // Зб. наук. п-ць Черк. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2013. - Вип. 35(2). - С. 27-31.

100. Кошкалда І. В. Особливості складання звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) відповідно до національних та міжнародних стандартів / І. В. Кошкалда // Вісн. Харк. нац. агр. у-ту ім. В. В. Докучаєва. Сер. : Екон. н-ки. - 2014. - № 4. - С. 15-23.

101. Крот Ю. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці / Ю. Крот, А. Тихомирова // Зб. наук. п-ць Черк. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2014. - Вип. 36(3). - С. 28-32.

102. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Микитюк Н. Я. та ін. Фінансовий облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк [та ін.] - 2-ге вид., доп. і перероб. - К : Кондор-Видавництво, 2013. - 551 с.

103. Кудирко О. В. Нематеріальні активи та інтелектуальний капітал: порівняльний аналіз економічних категорій / О. В. Кудирко // Академічний огляд. - 2013. - № 2. - С. 30-35.

104. Кудіна І. Удосконалення моделі обліку розрахунків за виплатами працівникам / І. Кудіна, Н. Литвяк // Зб. наук. п-ць Держ. екон.-технол. у-ту транспорту. Сер. : Екон. і управління. - 2014. - Вип. 30. - С. 222-230.

105. Кузик Н. П. Особливості обліку факторингових операцій. / Н. П. Кузик // Наук. вісн. Нац. у-ту біоресурсів і природокористування України. Сер. : Екон., аграрний менеджмент, бізнес. - 2013. - Вип. 181(3). - С. 124-130.

106. Куліш А. Ю. Стан та аналіз безготівкових розрахунків в Україні та особливості їх обліку на вітчизняних підприємствах / А. Ю. Куліш // International scientific journal. - 2016. - № 2. - С. 116-119.

107. Курило А. В. Відображення в обліку розрахункових операцій із використанням платіжних карток / А. В. Курило // Управління розвитком. - 2013. - № 13. - С. 10-13.

108. Курило Г. М. Фінансова звітність і суттєвість: у контексті впливу наведеної інформації на прийняття рішень / Г. М. Курило // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. - 2015. - № 2. - С. 104-111.

109. Кушніренко О. А. Облік податкових різниць: нормативно-правовий аспект. / О. А. Кушніренко // Наук. вісн. Нац. у-ту біоресурсів і природокористування України. Сер. : Екон., аграрний менеджмент, бізнес. - 2013. - Вип. 181(3). - С. 136-145.

110. Лебедик Г. В. Особливості обліку готової продукції та її реалізація на підприємстві / Г. В. Лебедик // Економіка і регіон. - 2015. - № 5.

- С. 131-135.

111. Левченко О. П. Організація обліку біологічних активів у тваринництві / О. П. Левченко // Агросвіт. - 2009. - № 22. - С. 22-24.

112. Лежненко Л. І. Теоретичні аспекти удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів / Л. І. Лежненко, І. О. Ломова // Молодий вчений. - 2014. - № 5(1). - С. 122-126.

113. Лень В. С. Щодо капіталізації внесків до статутного капіталу необоротними матеріальними та нематеріальними активами / В. С. Лень // Наук. зап. [НУ "Острозька академія"]. Сер. : Екон. - 2013. - Вип. 21. - С. 233-236.

114. Лунякіна Л. В. Фінансова звітність як елемент формування інформаційного середовища / Л. В. Лунякіна, А. С. Ярошенко // Молодіжний економічний дайджест. - 2014. - № 1(1). - С. 114-118.

115. Любар О. О. Облік на позабалансових рахунках: теорія методика, практика / О. О. Любар, В. В. Новодворська // Збір. Наук. п-ць Тавр. держ. агротехнол. у-ту (екон. н-ки). - 2013. - № 2(3). - С. 202-211.

116. Людкевич Т. М. Облік і моделювання витрат підприємства / Т. М. Людкевич, Г. Ю. Коблянська // Формування ринкових відносин в Україні. - 2012. - № 3. - С. 151-156.

117. Максимів Ю. В. Фінансова звітність за НП(С)БО 1 та П(С)БО: аналіз змін / Ю. В. Максимів // Сталий розвиток економіки. - 2013. - № 4. - С. 270-275.

118. Маркус О. В. Особливості організації обліку процесу реалізації готової продукції за національними стандартами / О. В. Маркус, І. О. Романюк // Наук. вісн. [Бук. держ. фін.-екон. у-ту]. Екон. н-ки. - 2014. - Вип. 26. - С. 350-357.

119. Мартиненко О. В. Основні тенденції та перспективи розвитку обліку податку на додану вартість / О. В. Мартиненко, А. В. Малахова // Вісн. Од. нац. у-ту. Екон. - 2013. - Т. 18, Вип. 2(1). - С. 26-29.

120. Марченко Л. Ю. Оцінювання та облік поточних біологічних активів рослинництва / Л. Ю. Марченко, В. В. Придатченко // Економіка і регіон. - 2015. - № 2. - С. 54-57.

121. Матвійчук Л. О. Методичні підходи до формування та обліку страхових резервів за видами страхування, іншими, ніж страхування життя / Л. О. Матвійчук // Вісн. Дніпр. У-ту. Сер. : Екон. - 2013. - Т. 21, вип. 7(4). - С. 230-234.

122. Мачулка О. Теоретико-методичні аспекти обліку податку на додану вартість / О. Мачулка // Екон часопис СНУ ім. Лесі Українки. - 2015. - № 3. - С. 90-93.

123. Мороз Ю. Ю. Облік податкових платежів підприємства / Ю. Ю. Мороз // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2013. - Вип. 1. - С. 196-207.

124. Нагірська К. Є. Виправлення помилок у фінансовій звітності:

проблеми нормативно-методичного забезпечення / К. Є. Нагірська, Л. О. Рибковська // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2014. - Вип. 11(1). - С. 120-130.

125. Настенко М. М. Оновлена фінансова звітність: переваги і недоліки / М. М. Настенко, Ю. М. Мудрик // Збір. наук. п-ць Тавр. держ. агротехнол. у-ту (екон. н-ки). - 2013. - № 2(6). - С. 382-388.

126. Наумова Т. А. Облікове забезпечення фінансового лізингу сучасних підприємств / Т. А. Наумова, Н. В. Бойченко, І. В. Нестеренко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2013. - Вип. 1(1). - С. 46-54.

127. Неміш Ю. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях / Ю. Неміш // Аграрна економіка. - 2012. - Т. 5, № 3-4. - С. 181-187.

128. Нестерова С. В. Адаптація балансу для оцінки фінансового стану підприємства / С. В. Нестерова // Екон. вісн. Зап. держ. інж. а-мії. - 2016. - Вип. 2. - С. 106-111.

129. Ніколенко Н. Методологічні підходи до обліку операцій фінансової оренди / Н. Ніколенко // Вісн. КНЕУ. - 2014. - № 3. - С. 108-123.

130. Нужна О. А. Власний капітал сільськогосподарських підприємств: трактування, класифікація, структура / О. А. Нужна // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2012. - Вип. 9(2). - С. 498-506.

131. Ображей Ю. К. Амортизація основних засобів в обліковій політиці підприємства / Ю. К. Ображей, І. В. Мельниченко // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(4). - С. 62-68.

132. Озеран А. Звіт про рух грошових коштів: дослідження концептуальних підходів / А. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. - 2012. - № 10. - С. 27-34.

133. Озеран А. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід): питання формування та співвідношення з МСФЗ / А. Озеран // Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - № 6. - С. 25-34.

134. Олійник А. П. Сучасні методи обліку виробничих запасів / А. П. Олійник // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2012. - Вип. 9(2). - С. 507-513.

135. Павлова Г.Є. Фінансовий облік розрахунків з покупцями та замовниками в аграрних підприємствах / Г.Є. Павлова, Н.В. Бондарчук, Л.М. Васильєва // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. - 2012. - Вип. 8(2). - С. 256-260.

136. Паланджян К. К. Проблема визнання нематеріальних активів в Україні / К. К. Паланджян // Управління розвитком. - 2013. - № 17. - С. 22-25.

137. Панченко І. А. Фінансова звітність як джерело інформації про результати діяльності підрядних організацій: досвід України / І. А. Панченко, Н. П. Городиський // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2013. - Вип. 1. - С. 223-236.

138. Панчук І. П. Особливості обліку фінансових витрат за

національними стандартами / І. П. Панчук // Наук. зап. [НУ "Острозька академія"]. Економіка. - 2013. - Вип. 22. - С. 119-122.

139. Паславська О. О. Удосконалення обліку фінансових результатів операційної діяльності в автогосподарствах / О. О. Паславська // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2012. - Вип. 9(3). - С. 27-32.

140. Петришина Н. С. Готова продукція та особливості її обліку / Н. С. Петришина, О. О. Радзіонова // Наука й економіка. - 2014. - Вип. 1. - С. 53-56.

141. Пивовар К. О. Сутність та облік розпродажу товарів в Україні / К. О. Пивовар // Управління розвитком. - 2013. - № 23. - С. 32-34.

142. Пирець Н. М. Особливості обліку експортних операцій в сучасних умовах / Н. М. Пирець, К. О. Осіння // Економічний простір. - 2013. - № 73. - С. 225-234.

143. Писаренко Т. М. Характеристика діючої методики організації обліку готової продукції / Т. М. Писаренко // Екон. н-ки. Серія : Облік і фінанси. - 2015. - Вип. 12(1). - С. 230-240.

144. Півень Я. В. Класифікація та сутність дебіторської заборгованості в Україні / Я. В. Півень // Управління розвитком. - 2014. - № 11. - С. 52-54.

145. Плахтій Т. Ф. Об'єкти обліку розрахунків за податками відповідно до бухгалтерського та податкового законодавства / Т. Ф. Плахтій // Облік і фінанси. - 2012. - № 1. - С. 46-51.

146. Плекан М. В. Нематеріальні активи як об'єкт обліку і звітності / М. В. Плекан // Вісн. НУ "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. - 2014. - № 794. - С. 221-225.

147. Пліско І. М. Особливості відображення в бухгалтерському обліку розрахунків електронними грошима / І. М. Пліско // Вісн. Черніг. Держ. технол. ун-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2014. - № 2. - С. 230-235.

148. Погорелов Ю. С. Удосконалення обліку та аналізу виробничих запасів / Ю. С. Погорелов, А. В. Пилипенко // Економіка. Менеджмент. Підприємництво. - 2014. - № 26(2). - С. 132-137.

149. Погосова А. В. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції: переваги та недоліки / А. В. Погосова, О. Ф. Ярмолук // Облік і фінанси. - 2012. - № 4. - С. 18-20.

150. Попович К. В. Удосконалення організації обліку виробничих запасів на підприємствах України / К. В. Попович // Управління розвитком. - 2013. - № 15. - С. 65-68.

151. Принада І. В. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві / І. В. Принада, О. Д. Назарчук // Наука й економіка. - 2014. - Вип. 3. - С. 64-67.

152. Проданчук М. А. Шляхи вдосконалення відображення інформації про результати діяльності у фінансовій звітності / М. А. Проданчук // Фінанси України. - 2014. - № 7. - С. 99-113.

153. Ревизюк І. М. Удосконалення обліку розрахунків з

постачальниками / І. М. Ревизюк, Є. В. Калюга // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(4). - С. 185-190.

154. Романів Є. М. Фінансовий облік: [навч. посіб.] / Є. М. Романів, А. П. Шот. – Львів: ЛДФА, 2012. – 486 с.

155. Романчук К. В. До питання розкриття інформації про власність підприємства в активі балансу / К. В. Романчук, Н. Г. Радько // Вісн. Льв. ком. а-мії. Сер. економічна. - 2012. - Вип. 39. - С. 80-84.

156. Рощупкіна М. С. Особливості обліку товарних втрат і нестач товару. Переоцінка товару / М. С. Рощупкіна // Управління розвитком. - 2014. - № 2. - С. 74-77.

157. Самборський О. В. Принципи формування інформації в обліку про фонди цільового фінансування / О. В. Самборський, Г. М. Кіт // Фінанси, облік і аудит. - 2012. - Вип. 19. - С. 355-360.

158. Самохвал Н. П. Місце поточних зобов'язань в системі бухгалтерського обліку підприємства / Н. П. Самохвал // Економіка та держава. - 2011. - № 9. - С. 53-57.

159. Серпенінова Ю. С. Стимулювання працівників інструментами власного капіталу: сутність та порядок відображення в обліку / Ю. С. Серпенінова, М. В. Сапожнікова // Вісн. Зап. нац. у-ту. Екон. н-ки. - 2014. - № 1. - С. 125-134.

160. Сиводід Є. О. Облік руху коштів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. / Є. О. Сиводід // Наук. вісн. Нац. у-ту біоресурсів і природокористування України. Сер. : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. - 2013. - Вип. 181(3). - С. 228-232.

161. Скрипник М. І. Проблеми бухгалтерського обліку елементів позикових зобов'язань підприємства / М. І. Скрипник, О. О. Зеленіна // Вісн. Київ. нац. у-ту техн. та диз. Сер. : Екон. н-ки. - 2015. - № 1. - С. 135-143.

162. Слюніна Т. Л. Методика оцінки резерву сумнівних боргів у балансі підприємства / Т. Л. Слюніна, Ю. С. Глушач // Бізнес Інформ. - 2012. - № 10. - С. 194-198.

163. Собченко А. М. Методологічні аспекти обліку формування пайового капіталу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів / А. М. Собченко // Вісн. соц.-екон. досліджень. - 2014. - Вип. 2. - С. 150-155.

164. Сокольська Р. Особливості системного підходу до визначення поняття фінансовий облік / Р. Сокольська // Економічний аналіз. - 2012. - Т. 11(4). - С. 289-292.

165. Сопко В. В. Організація оцінки і обліку доходів та витрат в системі економічної безпеки підприємства / В. В. Сопко // Фінанси, облік і аудит. - 2013. - Вип. 2. - С. 241-251.

166. Стасишен М. С. Методологія та організація обліку, аналізу та аудиту використання виробничих матеріальних запасів / М. С. Стасишен, А. М. Лисенко // Зб. наук. п-ць Держ. ек.-технол. у-ту транспорту. Сер. : Екон. і управління. - 2014. - Вип. 28. - С. 250-254.

167. Стригуль Л. С. Особливості формування та обліку власного

капіталу на підприємствах різних організаційно-правових форм / Л. С. Стригуль, К. О. Панчева // Вісн. нац. техн. У-ту "ХПІ". Серія : Техн. прогрес та ефективність виробництва. - 2014. - № 65. - С. 12-17.

168. Сук Л. К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2012. – 647 с.

169. Сук Л. К. Облік поточних біологічних активів. / Л. К. Сук // Наук. вісн. Нац. у-ту біоресурсів і природокористування України. Сер. : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. - 2013. - Вип. 181(3). - С. 242-247.

170. Тимощенко Ю. М. Нормативне регулювання оцінки вартості необоротних матеріальних активів у фінансовому та податковому обліку / Ю. М. Тимощенко // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2012. - Вип. 9(4). - С. 384-389 .

171. Торшин Є. О. Особливості обліку експортних операцій в Україні / Є. О. Торшин // Європейські перспективи. - 2014. - № 7. - С. 36-41.

172. Травінська С. Регістри спрощеної форми обліку поточних зобов'язань / С. Травінська // Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - № 2. - С. 22-30.

173. Ужва А. М. Особливості обліку необоротних активів у міжнародній і вітчизняній практиці та шляхи його удосконалення / А. М. Ужва, Д. Ю. Бубліс // Інноваційна економіка. - 2013. - № 1. - С. 286-288.

174. Ужва А. М. Удосконалення бухгалтерського обліку власного капіталу у сучасних умовах / А. М. Ужва, Я. В. Нікітіна // Агросвіт. - 2014. - № 22. - С. 80-84.

175. Федоришина Л. І. Облік податку на прибуток / Л. І. Федоришина, І. А. Свистун // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2014. - Вип. 11(2). - С. 383-390.

176. Федоришина Л. І. Організація обліку податку з доходів фізичних та відображення у фінансовій звітності / Л. І. Федоришина, Т. О. Лісовенко // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2014. - Вип. 11(2). - С. 376-383.

177. Федоришина Л. І. Особливості ведення акцизного податку та його відображення в обліку / Л. І. Федоришина, О. О. Паламарюк // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(4). - С. 330-340.

178. Фінансовий облік - 1: навч. посіб. / Є.Ю. Шара, О.О. Бідюк, Н.В. Гуріна, [та ін.]. - К.: Центр учб. л-ри, 2012. - 408 с.

179. Фінансовий облік - 2: навч. посіб. / Є.Ю. Шара, О.О. Бідюк, Н.В. Гуріна, [та ін.]. - К.: Центр учб. л-ри, 2012. - 398 с.

180. Фінансовий облік : навч. посіб. / А. Шот, С. Нікшич. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2012. – 236 с.

181. Фінансовий облік [Текст] : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Л. В. Нападовська [та ін.] ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Л. В. Нападовської ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. - К. : КНТЕУ, 2013. - 699700 с. : табл

182. Фінансовий облік [Текст] : підруч. для студентів ВНЗ / [Я. Д. Крупка та ін.] ; ТНЕУ - Тернопіль : ТНЕУ, 2014. - 417 с. : табл

183. Фінансовий облік 1: навчальний посібник [слайд-конспект] / П.Й.

Атамас, О.П. Атамас, Г.Є. Павлова, І.Г. Приходько. – Дніпр. : У-ет А. Нобеля, 2015. – 200 с.

184. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. / [Н. М. Ткаченко, О. В. Борович, І. Л. Цюцяк, А. Л. Цюцяк]; за заг. ред. Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2014. – 456 с.

185. Фінансовий облік 2: навчальний посібник [робочий зошит] / П. Й. Атамас, О. О. Лисиченко, Г. С. П'ятигорець, О. П. Пінчук. – Дніпропетровськ: Університет Альфреда Нобеля, 2015. – 148 с.

186. Фінансовий облік I. Фінансовий облік II : навч. посібн. / А. О. Фатенок-Ткачук. – Луцьк : СНУ ім. Лесі Українки, 2013. – 510 с. – (Посібники та підручники СНУ імені Лесі Українки).

187. Фінансовий облік I: [навч. пос.] / П. Й. Атамас, О. О. Лисиченко, Л. П. Максимова. – Дн. : Дн. у-ет ім. Альфреда Нобеля, 2014. – 120 с.

188. Фінансовий облік: навч. посібник. – 2-е вид., доп. / Н. І. Гордієнко; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2015. – 284 с.

189. Фінансовий облік-1 (частина I): навч. посіб. / За ред. Максимової В.Ф. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 436 с.

190. Фірко Н. Б. Облік доходів та результатів основної діяльності за центрами відповідальності / Н. Б. Фірко, Й. В. Канак // Ек. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(4). - С. 341-348.

191. Фурса В. П. Фінансова звітність: актуальні питання зближення НП(С)БО та МСФЗ / В. П. Фурса // Вісн. Чернів.о торг.-ек. і-ту. Екон. н-ки. - 2013. - Вип. 4. - С. 323-328.

192. Ходзицька В. В. Методичні аспекти обліку забезпечень, непередбачених активів і зобов'язань відповідно до міжнародних стандартів / В. В. Ходзицька // Фінанси, облік і аудит. - 2012. - Вип. 19. - С. 375-383.

193. Ходзицька В. В. Методичні аспекти обліку операцій з виплатами, які здійснюються на основі акцій у відповідності з міжнародними стандартами / В. В. Ходзицька, Л. В. Івченко // Фінанси, облік і аудит. - 2013. - Вип. 2. - С. 251-258.

194. Хома С. В. Особливості обліку зобов'язань за випущеними облігаціями відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності / С. В. Хома, О. Ю. Богославець // Молодий вчений. - 2014. - № 5(2). - С. 28-32.

195. Хома С. Облік оренди в контексті проекту Міжнародного стандарту "Оренда" / С. Хома, Н. Василенко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2014. - № 4. - С. 19-26.

196. Хомка В. Методологічні засади бухгалтерського обліку зобов'язань / В. Хомка // Вісн. Львів. нац. агр. ун-ту. Сер : Екон. АПК. - 2013. - № 20(1). - С. 230-235.

197. Цветов Ю. М. Організація обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування / Ю. М. Цветов, Г. І. Поберезська // Зб. наук. п-ць Держ. екон.-технол. у-ту транспорту. Сер. :

Економіка і управління. - 2012. - Вип. 21-22(2). - С. 273-284.

198. Цибилюк О. Ю. Формування та облік резерву сумнівних боргів в системі управління дебіторською заборгованістю / О. Ю. Цибилюк, Н. Л. Шишкова // Вісн. соц.-екон. досліджень. - 2012. - Вип. 1. - С. 374-378.

199. Циган Р. М. Обґрунтування класифікаційних ознак біологічних активів для підвищення ефективності їх обліку / Р. М. Циган, О. Ю. Чубка // Облік і фінанси. - 2013. - № 2. - С. 43-47.

200. Цюцяк І. Л. Аналіз наукових підходів до трактування категорії "власний капітал" / І. Л. Цюцяк // Наук.-інф. вісн. Ів.-Франк. у-ту права ім. Короля Данила Галицького. - 2014. - № 9. - С. 271-280.

201. Цюцяк І. Л. Порядок оцінювання доходів і витрат та їх вплив на методику обліку власного капіталу, що отриманий в результаті ефективної діяльності суб'єктів господарювання / І. Л. Цюцяк // Зб. наук. п-ць Черк. держ. технол. у-ту. Сер. : Екон. н-ки. - 2011. - Вип. 28(1). - С. 155-160.

202. Чабанюк О. М. Облік товарів у системі управління підприємств роздрібною торгівлі / О. М. Чабанюк, Н. О. Юганович // Наук. вісн. НЛТУ України. - 2013. - Вип. 23.3. - С. 297-301.

203. Чаплінська А. А. Оцінка товарних запасів та їх оборотності на підприємствах роздрібною торгівлі / А. А. Чаплінська, Г. Г. Бабчук // Вісн. Кременч. нац. у-ту ім. Михайла Остроградського. Сер. : Екон. н-ки. - 2013. - Вип. 3. - С. 48-54.

204. Черних О. В. Сутність та оцінка гудвілу як нематеріального активу підприємства / О. В. Черних // Стратегія і механізми регулювання промислового розвитку. - 2012. - 2012. - С. 195-203.

205. Чернін О. Я. Сутність товарів: обліковий аспект / О. Я. Чернін // Вісн. Од. нац. у-ту. Екон. - 2013. - Т. 18, Вип. 2(1). - С. 202-204.

206. Черноіванова Г. С. Організація обліку витрат підприємства в конкурентному середовищі / Г. С. Черноіванова // Вісн. екон. транспорту і промисловості. - 2013. - Вип. 42. - С. 338-342.

207. Чижишин О. І. Проблемні питання обліку надзвичайних доходів і витрат / О. І. Чижишин // Облік і фінанси. - 2012. - № 1. - С. 77-81.

208. Чижма І. А. Організація обліку виробництва продукції рослинництва / І. А. Чижма, В. М. Краєвський // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(4). - С. 388-392.

209. Чирва А. А. Важливі аспекти обліку податку на додану вартість / А. А. Чирва // Регіональна бізнес-економіка та управління. - 2014. - № 3. - С. 107-112.

210. Чирва А. А. Облік податку на прибуток: проблеми та шляхи їх вирішення / А. А. Чирва // Облік і фінанси. - 2014. - № 4. - С. 82-86.

211. Чуб Ю. В. Організація обліку виробничих запасів в інформаційному середовищі / Ю. В. Чуб // Вісн. Харк. нац. агр. у-ту ім. В. В. Докучаєва. Сер. : Екон. н-ки. - 2014. - № 5. - С. 196-200.

212. Шевченко А. Особливості обліку розрахунків з оплати праці суб'єктами малого підприємництва / А. Шевченко // Зб. наук. п-ць Черк.

держ. техн. у-ту. Серія : Екон. н-ки. - 2014. - Вип. 36(3). - С. 23-27.

213. Шелест В. С. Особливості оцінки нематеріальних активів в бухгалтерському обліку / В. С. Шелест // Наук. п-ці Кіп. нац. техн. у-ту. Екон. н-ки. - 2013. - Вип. 23. - С. 378-387.

214. Шендригоренко М. Т. Облік виробничих запасів: актуальні питання та напрямки їх вирішення / М. Т. Шендригоренко // Вісн. Крив. екон. і-ту КНУ. - 2013. - № 2. - С. 102-106.

215. Шерепа К. М. Організація обліку розрахунків за податком на прибуток в умовах чинності податкового кодексу України / К. М. Шерепа // Віс. економіки транспорту і промисловості. - 2013. - Вип. 42. - С. 246-251.

216. Шинкаренко О. М. Проблеми обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах та напрями їх вирішення / О. М. Шинкаренко, Н. М. Бразілій // Наук. пр. Кіп. нац. техн. у-ту. Екон. н-ки. - 2009. - Вип. 16(1). - С. 166-170.

217. Шірінян Л. Статутний капітал мікрострахових компаній: нові ідеї та перспективи / Л. Шірінян // Ринок цінних паперів України. - 2012. - № 9. - С. 87-94.

218. Шмарівоз С. Г. Особливості обліку фіксованого сільськогосподарського податку / С. Г. Шмарівоз // Управління розвитком. - 2014. - № 15. - С. 161-163.

219. Шубенко Є. С. Облік власного капіталу при різних формах реорганізації: організаційний аспект / Є. С. Шубенко // Екон. н-ки. Сер. : Економіка та менеджмент. - 2012. - Вип. 9(2). - С. 587-593.

220. Шубенко Є. С. Організація обліку власного капіталу в умовах реорганізації господарських товариств / Є. С. Шубенко // Незалежний аудитор. - 2016. - № 15. - С. 69-78.

221. Шубіна С. В. Проблематика заповнення звіту про рух грошових коштів та шляхи її вирішення / С. В. Шубіна, А. Ю. Босих // Молодий вчений. - 2014. - № 4(07)(1). - С. 142-145.

222. Шульженко А. В. Особливості врахування винагороди за кредитну гарантію та спеціального обліку податку на додану вартість при формуванні бази оподаткування / А. В. Шульженко // Форум права. - 2012. - № 1. - С. 1104-1108.

223. Шумило Р. Р. Методичні аспекти бюджетування малоцінних необоротних і швидкозношуваних активів / Р. Р. Шумило // Екон. н-ки. Сер. : Облік і фінанси. - 2012. - Вип. 9(3). - С. 483-488.

224. Шура Н. О. Європейський погляд на категорію "власний капітал" підприємства та його складові / Н. О. Шура, М. В. Шатило // Агросвіт. - 2015. - № 7. - С. 50-54.

225. Юркова І. М. Оцінка виробничих запасів на підприємствах вугільної промисловості / І. М. Юркова // Вісн. Берд. у-ту менедж. і бізнесу. - 2013. - № 4. - С. 132-137.

226. Якимов Ю. О. Науковий підхід до організації бухгалтерського обліку власного капіталу на підприємствах з іноземними інвестиціями в

- Україні / Ю. О. Якимов // Європейські перспективи. - 2016. - Вип. 2. - С. 191.
227. Якимов Ю. О. Основні теоретичні положення та конструктивні принципи обліку власного капіталу на підприємствах з іноземними інвестиціями / Ю. О. Якимов // Інвестиції: практика та досвід. - 2011. - № 16. - С. 13-17.
228. Яковець Т. Облік і відображення у звітності власного капіталу: поєднання вітчизняного та міжнародного досвіду / Т. Яковець // Економічний дискурс. - 2016. - Вип. 1. - С. 112-120.
229. Янчева Л. М. "Методичні аспекти формування внутрішнього стандарту" облік власного капіталу" / Л. М. Янчева, Н. С. Акімова, О. О. Говоруха // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2013. - Вип. 2(2). - С. 3-9.
230. Яременко Л. М. Фінансова звітність – важливе джерело інформації для прийняття управлінських рішень / Л. М. Яременко // Екон. вісн. у-ту. - 2014. - Вип. 23(1). - С. 123-127.
231. Ярмішко С. В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та шляхи їх удосконалення / С. В. Ярмішко // Управління розвитком. - 2013. - № 15. - С. 140-142.
232. Яровенко Т. С. Удосконалення методології бухгалтерського обліку власного капіталу у сучасних умовах / Т. С. Яровенко, К. П. Свистільник // Вісн. Дн. у-ту. Сер. : Екон. - 2013. - Т. 21, вип. 7(2). - С. 189-194.
233. Яровенко Т. С. Удосконалення методології бухгалтерського обліку готової продукції / Т. С. Яровенко, А. І. Чернова // Вісн. Дн. у-ту. Сер. : Екон. - 2013. - Т. 21, вип. 7(2). - С. 195-200.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
-------------	---

КУРС «ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК I»

ТЕМА 1. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	6
1. Визначення основних понять та класифікація основних засобів .	6
2. Характеристика рахунків обліку основних засобів	7
3. Оцінка об'єктів обліку основних засобів	8
4. Документування господарських операцій з обліку основних засобів	9
5. Облік руху та переміщення основних засобів	10
5.1 Облік надходження основних засобів	10
5.2 Облік вибуття основних засобів	16
6. Облік інвестиційної нерухомості	20
7. Облік ремонту основних засобів	28
8. Облік переоцінки та зменшення корисності основних засобів ..	29
9. Амортизація основних засобів	32
10. Відображення інформації про основні засоби в фінансових звітах та примітках до неї	37

ТЕМА 2. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ІНШИХ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	43
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 1 <i>Тема: Фінансовий облік основних засобів та інших необоротних активів.</i>	48

ТЕМА 3. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	
1. Визначення основних понять та класифікація нематеріальних активів	52
2. Синтетичний та аналітичний облік нематеріальних активів	55
3. Облік гудвілу	60
4. Документальне забезпечення обліку нематеріальних активів	60

ТЕМА 4. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ	67
1. Поняття фінансових інвестицій	67
2. Облік та методи оцінки фінансових інвестицій	69
2.1 Оцінка за справедливою вартістю	71
2.2 Оцінка за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій	71
2.3 Оцінка за методом участі в капіталі	74

ТЕМА 5. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ	81
---	-----------

1. Теоретичні аспекти обліку біологічних активів	81
2. Оцінка біологічних активів	82
3. Документальне відображення обліку біологічних активів	83
ТЕМА 6. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ	86
1. Поняття довгострокової дебіторської заборгованості	86
2. Облік оренди	87
2.1 Облік оренди в орендаря	88
2.2 Облік оренди в орендодавця	90
2.3 Продаж активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в оренду	91
3. Облік векселів	91
ТЕМА 7: ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	102
1. Загальні положення обліку запасів. Сутність виробничих запасів та їх класифікація	102
2. Характеристика рахунків обліку запасів	103
3. Оцінка запасів при їх надходженні	105
4. Розподіл транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ)	106
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 2 Тема: Розподіл транспортно-заготівельних витрат	108
5. Оцінка запасів при їх вибутті	109
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 3 Тема: Оцінка запасів	111
6. Документування господарських операцій із обліку запасів	112
7. Порядок організації аналітичного обліку виробничих запасів. Складський облік	114
8. Бухгалтерське відображення операцій із руху виробничих запасів	116
8.1. Облік надходження запасів	116
8.2 Облік вибуття запасів	117
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 4 Тема: Облік виробничих запасів..	121
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 5 Тема: Інвентаризація виробничих запасів та відображення її результатів в обліку	124
ТЕМА 8. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ОБОРОТНИХ МШП	133
1. Загальні положення обліку оборотних малоцінних швидкозношуваних предметів	133
2. Документування операцій з МШП	135
3. Синтетичний та аналітичний облік МШП	137
ТЕМА 9. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	140

ТЕМА 10. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК БРАКУ ВИРОБНИЦТВА	143
ТЕМА 11. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ТОВАРІВ	147
1. Основні аспекти обліку товарів	147
2. Патентування, сертифікація та ліцензування	148
3. Облік оприбуткування товарів	149
4. Облік реалізації товарів	151
5. Облік доходів і витрат від реалізації товарів	152
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 6 <i>Тема: Фінансовий облік товарів</i>	157
ТЕМА 12. ОБЛІК КОШТІВ ТА ГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ..	164
1. Теоретичні аспекти готівкових розрахунків та обліку каси	165
2. Порядок оформлення готівкових операцій	169
3. Порядок ведення касової книги та обов'язки касира	170
4. Порядок визначення строків здавання готівкової виручки (готівки) та розрахунку ліміту каси	171
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 7 <i>Тема: Фінансовий облік готівкових операцій та інших грошових коштів</i>	172
ТЕМА 13. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК БЕЗГОТІВКОВИХ ОПЕРАЦІЙ.	
1. Основні поняття з обліку основних коштів на рахунках в банках	176
2. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків на рахунках у банку	178
3. Документування господарських операцій на рахунках у банку	191
4. Відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку .	181
5. Облік операцій з короткостроковими векселями та поточними фінансовими інвестиціями	183
5.1 Поняття векселів та поточних інвестицій	184
5.2 Облік операцій з короткостроковими векселями та поточними інвестиціями	184
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 8 <i>Тема: Фінансовий облік безготівкових операцій</i>	185
ТЕМА 14. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ДЕБІТОРАМИ	191
1. Визначення дебіторської заборгованості та методологічні засади обліку	191
2. Облік розрахунків із покупцями та замовниками	192
3. Облік резерву сумнівних боргів	194
ТЕМА 15. ОБЛІК ІНШОЇ ПОТОЧНОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ	203
1. Теоретичні аспекти обліку іншої дебіторської заборгованості	203

2. Облік розрахунків із підзвітними особами	206
2.1. Сутність розрахунків з підзвітними особами та завдання їх обліку	206
2.2. Визначення службового відрядження та його законодавче регулювання	209
2.3. Порядок видачі готівки під звіт.....	211
2.4. Порядок документального оформлення підзвітних сум	212
2.5. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами	214

ТЕМА 16. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ 220

КУРС «ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК II»

ТЕМА 1. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ЯК ОБ'ЄКТ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ 224

1. Визначення основних понять обліку власного капіталу	224
2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу	226
3. Облік капіталу в дооцінках	234
4. Облік додатково вкладений капітал	236
4.1. Теоретичні аспекти обліку додаткового капіталу	236
4.2. Облік емісійного доходу	237
4.3. Облік іншого вкладеного капіталу	238
4.4. Облік дооцінки активів	238
4.5. Облік безоплатно отриманих необоротних активів	239
5. Облік резервного капіталу.....	240
6. Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)	240
7. Облік вилученого капіталу	242
8. Неоплачений капітал	243

ТЕМА 2. ОБЛІК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАЙБУТНІХ ВИТРАТ І ПЛАТЕЖІВ 245

1. Визначення основних понять обліку забезпечення майбутніх виплат і платежів	245
2. Забезпечення майбутніх витрат і платежів	246
3. Забезпечення гарантійних зобов'язань	247
4. Облік цільового фінансування і цільових надходжень	248

ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 1 *Тема: Фінансовий облік власного капіталу* 250

ТЕМА 3. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ПОЗИК 265

1. Сутність і методологічні засади обліку довгострокових зобов'язань	265
2. Облік розрахунків за довгостроковими позиками банків	266

3. Облік виданих довгострокових векселів	268
4. Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями	269
5. Облік довгострокових орендних зобов'язань	270
6. Облік відстрочених податкових зобов'язань	271
7. Облік інших довгострокових зобов'язань	272
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 2 Тема: Фінансовий облік операцій з цінними паперами	273
ТЕМА 4. ОБЛІК КОРОТКОСТРОКОВИХ ПОЗИК	278
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 3 Фінансовий облік короткострокових та довгострокових зобов'язань	280
ТЕМА 5. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДЧИКАМИ	282
ТЕМА 6. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ	286
1. Теоретичні аспекти обліку оподаткування підприємств	286
2. Облік податку на додану вартість	289
3. Облік податку на прибуток	294
4. Облік податку на доходи фізичних осіб	295
5. Облік розрахунків за акцизним збором	298
6. Облік екологічного податку	299
ТЕМА 7. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ЗАРОБІТНОЮ ПЛАТОЮ 303	
1. Сутність, склад і структура заробітної плати	303
2. Форми та системи оплати праці	306
3. Документальне забезпечення обліку розрахунків із персоналом ...	309
4. Відображення розрахунків із персоналом на рахунках бухгалтерського обліку	316
5. Особливості розрахунку виплат за середнім заробітком	318
ТЕМА 8. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА СТРАХУВАННЯМ	322
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 4 Тема: Фінансовий облік розрахунків із персоналом	325
ТЕМА 9. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ІНШИМИ ОПЕРАЦІЯМИ 330	
ТЕМА 10. ОБЛІК ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ	333
1. Методологічна основа обліку доходів та витрат	334
2. Схеми обліку витрат і доходів	336
3. Облік доходів	336
3.1. Визначення доходу	337
3.2. Облік доходів від реалізації продукції	337
3.3 Облік доходів від надання послуг, виконання робіт	339
3.4. Визнання доходу за бартерними операціями	343

3.5. Облік інших операційних доходів	344
3.6. Облік доходів від участі в капіталі	345
3.7. Облік інших фінансових доходів	345
3.8. Облік інших доходів	346
3.9. Визнання доходу від цільового фінансування	348
4. Облік витрат	352
4.1. Визнання витрат	352
4.2. Облік витрат за елементами	354
4.3. Облік витрат за видами діяльності	355
4.3.1. Облік основних витрат на виробництво	355
4.3.2. Облік адміністративних витрат	359
4.3.3. Облік витрат на збут	360
4.3.4. Облік інших операційних витрат	360
4.3.5. Облік витрат від участі в капіталі	362
4.3.6. Облік інших витрат звичайної діяльності	362
4.3.7. Податок на прибуток	363
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 5 Тема: Облік витрат за елементами	367
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 6 Тема: Облік результатів діяльності підприємства. Фінансова звітність	368
ТЕМА 11. ОБЛІК НА ПОЗАБАЛАНСОВИХ РАХУНКАХ	377
1. Функціональне призначення позабалансових рахунків	377
2. Особливості обліку на позабалансових рахунках	378
2.1. Орендовані необоротні активи	379
2.2. Активи на відповідальному зберіганні	379
2.3. Контрактні зобов'язання	380
2.4. Непередбачені активи та зобов'язання	381
2.5. Гарантії та забезпечення надані	381
2.6. Гарантії та забезпечення отримані	382
2.7. Списані активи	382
2.8. Бланки суворого обліку	383
2.9. Амортизаційні відрахування	385
ЛАБОРАТОРНА РОБОТА № 7 Тема: Фінансовий облік на позабалансових рахунках	386
ТЕМА 12. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ	391
1. Фінансова звітність: призначення і склад, вимоги при складанні	391
2. Фінансова звітність суб'єктів малого підприємництва	397
3. Характеристика основних форм звітності	401
3.1. Баланс підприємства	401
3.2. Звіт про фінансові результати	408
3.3. Звіт про рух грошових коштів	412

3.4 Звіт про власний капітал	417
3.5 Складання приміток до фінансових звітів	419
4. Виправлення помилок та інші зміни у фінансовій звітності	421

ПРИКЛАДИ РОЗВ'ЯЗАННЯ ЗАДАЧ З КУРСІВ “ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК I, II”	429
ТЕСТИ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ПІДВИЩЕНОЇ СКЛАДНОСТІ	475
КЛЮЧІ ДО ТЕСТОВИХ ЗАВДАНЬ	598
<i>ДОДАТКИ</i>.....	503
<i>ПРЕДМЕТНИЙ ПОКАЖЧИК</i>	512
<i>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</i>.....	518

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Серія “Посібники та підручники СНУ імені Лесі Українки”

**ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК І
ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ІІ**

Навчальний посібник

*Редактори:
Коректор
Верстка*