

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
МАРІУПОЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
КАФЕДРА МЕНЕДЖМЕНТУ**

**КОМПЛЕКС НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ  
НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ  
“БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК”**

Для освітньо-професійної програми «Міжнародна економіка» та «Міжнародний бізнес» спеціальності 051 «Економіка» та 056 «Міжнародні економічні відносини»

**Автор: к.е.н., доцент Горбашевська М.О.**

Затверджено на засіданні кафедри менеджменту протокол №9 від 26 лютого 2019 року

**МАРІУПОЛЬ - 2019**

**МАРІУПОЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**КАФЕДРА МЕНЕДЖМЕНТУ**

**“ЗАТВЕРДЖУЮ”**

Завідувач кафедри менеджменту

\_\_\_\_\_ В.Я.Омельченко

“26” \_\_\_\_\_ лютого \_\_\_\_\_ 2019 року

**РОБОЧА ПРОГРАМА НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ**

**ПП 13 Бухгалтерський облік**

(шифр і назва навчальної дисципліни)

Освітньо-професійна програма «Міжнародна економіка»

(шифр і назва напрямку підготовки)

спеціальність 051 «Економіка»

(шифр і назва напрямку спеціальності)

спеціалізація \_\_\_\_\_

факультет Економіко-правовий

(назва факультету)

Робоча програма Бухгалтерський облік

(назва навчальної дисципліни)

для студентів ОПП (назва/назви) Міжнародна економіка

Спеціальністю (напрямом підготовки) 051 «Економіка»

Розробники:

Горбашевська Марина Олексіївна, к.е.н., доцент кафедри менеджменту

Робоча програма затверджена на засіданні кафедри менеджменту

Протокол від “26” лютого 2019 року № 9

Завідувач кафедри менеджменту

\_\_\_\_\_  
(підпис)

(Омельченко В.Я.)  
(прізвище та ініціали)

## 1. Опис навчальної дисципліни

Найменування показників	Галузь знань, спеціальність, ОС	Характеристика навчальної дисципліни	
		денна форма навчання	заочна форма навчання
Кількість кредитів – 4	Галузь знань: <u>05 «Соціальні та поведінкові науки»</u>  ОПП: <u>«Міжнародна економіка»</u>  Спеціальність: <u>051 «Економіка»</u>	<u>Нормативна</u>	
Модулів – 2		Рік підготовки:	
Змістових модулів – 3		3-й	3-й
Індивідуальне науково-дослідне завдання: Реферативне дослідження		Семестр	
Загальна кількість годин - 120		6-й	6-й
Тижневих годин для денної форми навчання: аудиторних – 3 самостійної роботи студента – 5	ОС: <u>Бакалавр</u>	22 год.	8 год.
		Практичні, семінарські	
		22год.	10 год.
		Лабораторні	
		4 год.	2 год.
		Самостійна робота	
		68 год.	96 год.
		Індивідуальні завдання	
		4 год.	4 год.
Вид контролю: <u>екзамен</u>			

Співвідношення кількості годин аудиторних занять до самостійної і індивідуальної роботи становить:

для денної форми навчання – 40% : 60%

для заочної форми навчання – 16% - 84%

## 2. Мета та завдання навчальної дисципліни

**Мета** - формування системи знань з теорії та практики ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.

**Завдання** - вивчення методів раціональної організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах на підставі використання прогресивних форм і національних стандартів; набуття навичок опрацювання і використання облікової інформації в управлінні.

**Місце навчальної дисципліни в освітній програмі.** Навчальна дисципліна «Бухгалтерський облік» спрямована на опанування наступних компетентностей:

1. Вміння організувати експорт/імпорт товарів (послуг), міжнародну інвестиційну діяльність та фінансово-розрахункові операції, міжнародне науково-технічне співробітництво, обліково-економічну роботу
2. Вміння здійснювати аналіз ефективності економічної діяльності, у т.ч. міжнародної
3. Здатність аналізувати результати внутрішнього та зовнішнього аудиту

4. Здатність збирати, систематизувати, нагромаджувати та аналізувати первинну інформацію щодо діяльності підприємства та його структурних підрозділів

Дисципліна використовується для формування наступних програмних результатів навчання, передбачених освітньо-професійною програмою підготовки бакалавра за спеціальністю 051 «Економіка» (ОПП «Міжнародна економіка») у Маріупольському державному університеті:

- Навички складання статистичної звітності про економічну діяльність підприємства та підрозділу, у т.ч. міжнародну.

- Навички підготовки первинної звітності про діяльність організації (підрозділу), вміння відображати результати роботи на внутрішньому та міжнародних ринках у бухгалтерській та статистичній звітності.

**Передумови для вивчення дисципліни:** дисципліна «Бухгалтерський облік» вивчається після вивчення дисциплін «Основи наукових досліджень», «Економіка підприємства», «Макроекономіка» та ін.

**Результати вивчення навчальної дисципліни - студент повинен:**

**знати:** теорію бухгалтерського обліку, принципи та загальні національні плани бухгалтерського обліку, аналітичний та синтетичний облік, механізм внутрішнього економічного контролю на підприємствах, основи оподаткування та відображення фінансових результатів підприємства;

**вміти:** виконувати первинний аналітичний облік, вести основні типи документів, виконувати синтетичний облік, базуючись на кореспонденції рахунків, формувати фінансову та податкову звітність.

### **3. Програма навчальної дисципліни**

#### **Змістовий модуль 1. Загальні засади організації бухгалтерського обліку**

##### **Тема 1. Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод**

Для забезпечення отримання різнобічної інформації, необхідної для здійснення управління як окремим підприємством, окремою галуззю або економікою країни в цілому використовують бухгалтерський облік. Він є основним видом обліку та узагальнює відображення всіх наявних на підприємстві господарських засобів і джерел їх утворення, а також здійснюваних господарських операцій.

Предмет бухгалтерського обліку – це господарські засоби, джерела утворення господарських засобів та господарські операції. Для вивчення стану і використання наявних на підприємстві господарських засобів. Джерел їх формування та господарських процесів у бухгалтерському обліку застосовуються різні способи, або методи (документація та інвентаризація, оцінка і калькуляція, рахунки і подвійний запис, баланс і звітність).

##### **Тема 2 . Бухгалтерський баланс**

Основою безперервної діяльності кожного підприємства є наявні виробничий потенціал і позитивні результати його роботи, які виражаються в ефективності використання всіх його засобів, тобто у розмірі отриманого прибутку після закінчення звітного періоду. Універсальною формою звітності, яка показує здобутки підприємства за певний проміжок часу, є бухгалтерський баланс.

Бухгалтерський баланс – це спосіб економічного групування та узагальненого відображення у грошовому вимірнику наявних господарських засобів і джерел їх утворення а певну дату. Баланс складається з активу та пасиву та може бути горизонтальним чи вертикальним.

##### **Тема 3. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис**

Для управління господарською діяльністю підприємства інформація. Яка міститься безпосередньо у великій кількості в первинних облікових документах, не може бути використана без відповідної систематизації комплексного підрахунку. Тому для забезпечення системного обліку і контролю за господарськими засобами і джерелами їх утворення, а також за здійснюваними на підприємствах господарськими операціями використовують бухгалтерські рахунки. Бухгалтерські рахунки – засоби групування (узагальнення) господарських засобів, джерел їх утворення, а також господарських процесів, які підтверджені документально і

згруповані за економічно однорідними ознаками з метою систематичного контролю за змінами в процесі діяльності підприємства.

Подвійний запис – кожна господарська операція у хронологічній послідовності знаходить своє відображення як мінімум на двох взаємопов'язаних бухгалтерських рахунках в одній і тій самій сумі: на одному – по дебету, на іншому – по кредиту.

#### **Тема 4. Оцінювання та калькуляція**

Оцінювання є одним із головних методів бухгалтерського обліку, використовується для узагальненого відображення наявних господарських засобів і здійснюваних господарських процесів в єдиному грошовому вимірнику, який є універсальним для здійснення різного роду порівнянь і проведення аналізу.

Калькуляція – спосіб накопичення витрат з метою визначення собівартості продукції, робіт та послуг як в цілому по підприємству, так і по його підрозділах зокрема. Калькуляція є базою для визначення цін на продукцію, роботи або послуги суб'єкта господарювання.

#### **Тема 5. Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку**

Відправним моментом при відображенні об'єктів в обліку є їх документування. Це означає, що всі об'єкти мають бути зафіксовані. Тобто має бути свідчення про їх наявність та рух. Роль такого свідчення виконує документ – це письмове свідчення, що фіксує та підтверджує господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації на їх проведення.

Інвентаризація – спосіб виявлення та обліку тих господарських засобів та джерел їх утворення, які не знайшли документального відображення у бухгалтерському обліку. Інвентаризація з однієї сторони виступає як елемент методу бухгалтерського обліку, з іншої як техніка її проведення.

#### **Змістовий модуль 2. Облік у підсистемах фінансово-господарської діяльності**

##### **Тема 6. Облік необоротних активів**

Основні засоби підприємства, їх класифікація, оцінка і завдання обліку. Документальне оформлення надходження і руху основних засобів. Облік необоротних активів, кореспонденція рахунків з обліку основних засобів та нематеріальних активів. Знос нематеріальних активів, види зносу, формування амортизаційного фонду, класифікація і оцінка.

##### **Тема 7. Облік запасів**

З метою забезпечення безперервної діяльності підприємства воно повинно бути забезпечене тими або іншими матеріальними запасами. Склад запасів, їх оцінка та порядок відображення у фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», норми цього Положення застосовуються підприємствами, організаціями незалежно від форм власності.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

##### **Тема 8. Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості**

З метою забезпечення зберігання грошових коштів, а також здійснення банківських розрахунків як із юридичними, так і фізичними особами, підприємства відкривають рахунки в установах банку. Рахунки для зберігання грошових коштів і здійснення усіх видів банківських операцій відкриваються у будь-яких банках України за вибором клієнта і за згодою цих банків.

Облік грошових коштів на підприємстві знаходить своє відображення на рахунку 30 «Каса», на якому за дебетом відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, за кредитом – виплата грошових коштів із каси підприємства.

##### **Тема 9. Облік фінансових інвестицій**

Основним нормативним документом, що визначає поняття та оцінку фінансових інвестицій, є Положення бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». Який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції та її розкриття у фінансовій звітності.

Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Для обліку фінансових інвестицій в бухгалтерському обліку передбачене

використання рахунків 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» та 35 «Поточні фінансові інвестиції».

#### **Тема 10. Облік власного капіталу**

Для узагальнення інформації про стан і рух коштів різновидності власного капіталу призначені рахунки четвертого класу Плану рахунків, зокрема такі як: 4 «Статутний капітал», 41 «Пайовий капітал», 42 «Додатковий капітал», 43 «Резервний капітал», 44 «Нерозподілені прибутки», 45 «Вилучений капітал», 46 «Неоплачений капітал», 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 48 «цільове фінансування і цільові надходження», 49 «Страхові резерви».

#### **Тема 11. Облік зобов'язань**

Облік розрахунків з бюджетом, облік кредитних операцій. Умови та форми кредитування банком підприємств. Облік довгострокових зобов'язань, облік поточних зобов'язань.

#### **Тема 12. Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу**

Узагальнена інформація про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового. Так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці, а також розрахунки за неодержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці здійснюється на рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці». Форми кредитування банком кредитом рахунку відображаються нарахована працівниками підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомоги за тимчасовою непрацездатністю, інші нарахування, за дебетом – виплата заробітної плати, премій, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу.

#### **Тема 13. Облік витрат діяльності підприємства**

Метою обліку витрат діяльності підприємства є повне і достовірне визначення фактичних витрат, які пов'язані з виробництвом, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції. Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено, що облік витрат операційної діяльності може здійснюватися як із використанням 8 класу плану рахунків «Витрати за елементами» так і без нього.

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства.

#### **Змістовий модуль 3. Управлінський облік**

#### **Тема 14. Облік доходів і фінансових результатів**

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності».

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій призначено рахунок 79 «Фінансові результати».

#### **Тема 15. Фінансова звітність**

Нормативним документом, яким визначається зміст і форма Балансу та загальні вимоги до розкриття його статей є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс». Норми цього положення застосовуються до балансів підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності.

#### 4. Структура навчальної дисципліни

Назви змістових модулів і тем	Кількість годин											
	денна форма						Заочна форма					
	усього	у тому числі					усього	у тому числі				
		л	п	лаб	інд	с.р.		л	п	лаб	інд	с.р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
<b>Модуль 1</b>												
<b>Змістовий модуль 1. Загальні засади організації бухгалтерського обліку.</b>												
Тема 1. Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод	8	2	2	-	-	4	7	-	-	-	-	7
Тема 2. Бухгалтерський баланс	10	2	2	2	-	4	10	2	2	-	-	6
Тема 3. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	11	2	2	2	-	5	12	2	2	2	-	6
Тема 4. Оцінювання та калькуляція	8	2	2	-	-	4	7	-	-	-	-	7
Тема 5. Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку	4	-	-	-	-	4	7	-	-	-	-	7
Разом за змістовим модулем 1	41	8	8	4	-	21	43	4	4	2	-	33
<b>Змістовий модуль 2. Облік у підсистемах фінансово-господарської діяльності</b>												
Тема 1. Облік необоротних активів	9	2	2	-	-	5	7	-	-	-	-	7
Тема 2. Облік запасів	9	2	2	-	-	5	10	2	2	-	-	6
Тема 3. Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості	9	2	2	-	-	5	7	-	-	-	-	7
Тема 4. Облік фінансових інвестицій	9	2	2	-	-	5	7	-	-	-	-	7
Тема 5. Облік власного капіталу	9	2	2	-	-	5	10	2	2	-	-	6
Тема 6. Облік зобов'язань	4	-	-	-	-	4	6	-	-	-	-	6
Тема 7. Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу	9	2	2	-	-	4	6	-	-	-	-	6
Тема 8. Облік витрат діяльності підприємства	4	-	-	-	-	4	6	-	-	-	-	6
Разом за змістовим модулем 2	61	12	12	-	-	37	59	4	4	-	-	51
<b>Змістовий модуль 3. Управлінський облік</b>												
Тема 1. Облік доходів і фінансових результатів	9	2	2	-	-	5	6	-	-	-	-	6
Тема 2. Фінансова	5	-	-	-	-	5	8	-	2	-	-	6



звітність												
Разом за змістовим модулем 3	14	2	2	-	-	10	14	-	2	-	-	12
<b>Усього годин</b>	<b>116</b>	<b>22</b>	<b>22</b>	<b>4</b>	<b>-</b>	<b>68</b>	<b>116</b>	<b>8</b>	<b>10</b>	<b>2</b>	<b>-</b>	<b>96</b>
<b>Модуль 2</b>												
ІНДЗ	4	-	-	-	4	-	4	-	-	-	4	-
<b>Усього годин</b>	<b>120</b>	<b>22</b>	<b>22</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>68</b>	<b>120</b>	<b>8</b>	<b>10</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>96</b>

### 5. Теми семінарських занять

№ з/п	Назва теми	Кількість годин	
		Денне	Заочне
1	Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод	2	-
2	Бухгалтерський баланс	2	2
3	Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	2	2
4	Оцінювання та калькуляція	2	-
5	Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку	-	-
6	Облік необоротних активів	2	-
7	Облік запасів	2	2
8	Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості	2	-
9	Облік фінансових інвестицій	2	-
10	Облік власного капіталу	2	2
11	Облік зобов'язань	-	-
12	Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу	2	-
13	Облік витрат діяльності підприємства	-	-
14	Облік доходів і фінансових результатів	2	-
15	Фінансова звітність	-	2
<b>Разом</b>		<b>22</b>	<b>10</b>

### 6. Теми практичних занять

№ з/п	Назва теми	Кількість годин
<b>Разом</b>		

### 7. Теми лабораторних занять

№ з/п	Назва теми	Кількість годин	
		Денне	Заочне
1	Тема 2. Бухгалтерський баланс	2	-
2	Тема 3. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	2	2
<b>Разом</b>		<b>4</b>	<b>2</b>

### 8. Самостійна робота

№ з/п	Назва теми	Кількість годин	
		Денне	Заочне
1	Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод	4	7
2	Бухгалтерський баланс	4	6

3	Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	5	6
4	Оцінювання та калькуляція	4	7
5	Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку	4	7
6	Облік необоротних активів	5	7
7	Облік запасів	5	6
8	Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості	5	7
9	Облік фінансових інвестицій	5	7
10	Облік власного капіталу	5	6
11	Облік зобов'язань	4	6
12	Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу	4	6
13	Облік витрат діяльності підприємства	4	6
14	Облік доходів і фінансових результатів	5	6
15	Фінансова звітність	5	6
Разом		<b>68</b>	<b>96</b>

### 9. Індивідуальні завдання

**Підготуйте для презентації на семінарському занятті реферат за однією з наведених нижче тем**

1. Історія розвитку господарського обліку. Види господарського обліку.
2. Поняття бухгалтерського обліку і його суть. Завдання бухгалтерського обліку.
3. Поняття господарського обліку. Види господарського обліку. Облікові вимірники.
4. Структура і основи побудови бухгалтерського балансу.
5. Актив. Пасив, статті балансу. Примітки до фінансової звітності.
6. Господарські операції і їх вплив на статті балансу.
7. Бухгалтерські рахунки та їх побудова
8. Активні, Пасивні. Активно-пасивні рахунки, їх обороти і сальдо
9. Синтетичні і аналітичні рахунки. Субрахунки кореспондуючих рахунків
10. Облікові реєстри.
11. Облік імпортних та експортних операцій підприємства.
12. Забалансові рахунки.
13. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку.
14. План рахунків та інструкція щодо його застосування.
15. Документація. Облікові реєстри. Інвентаризація. Форми ведення БО.
16. Завдання кошторисної справи
17. Організація документообігу. Інвентаризація
18. Форми ведення БО. Автоматизоване робоче місце бухгалтера.
19. Використання обчислювальної техніки в бухгалтерському обліку
20. Облік операцій із іноземною валютою.
21. Первинні облікові документи (касова книга, головна книга, рахунки, платіжні доручення, вимоги, накази, каси ордери)
22. Організація внутрішнього обліку і внутрішнього контролю (організація внутрішнього документообігу)
23. Облік єдиного соціального податку
24. Затвердження систем оплати праці (штатний розклад, тарифні стави, відрядні розцінки, відрядно-преміальна оплата)
25. Облік фінансових результатів підприємства
26. Облік податку на прибуток
27. Облік податку на додану вартість
28. Облік податків з доходів фізичних осіб
29. Облік адміністративних витрат (витрати, пов'язані з управлінням)
30. Облік загально виробничих витрат (витрати по обслуговуванню основного і допоміжного виробництв)

- 31.Облік торгової націнки та витрат на збут
- 32.Забезпечення майбутніх витрат і платежів
- 33.Порядок використання нерозподіленого прибутку

### 10. Методи навчання

Основними формами навчання є лекції, семінарські заняття, самостійна та індивідуальна робота студентів. Велика роль, у вивчанні курсу, відводиться самостійній роботі студентів, що має на увазі роботу з першоджерелами, написання рефератів, повідомлень з викладом економічних теорій, а також рішення розрахункових завдань.

### 11. Методи контролю

Оцінювання рівня опанування студентом матеріалу навчальної дисципліни проводиться шляхом поточного та підсумкового (семестрового) контролю.

Викладання навчального курсу дисципліни реалізується через змістові модулі. Змістових модулів в дисципліні «Бухгалтерський облік» - 3, в них закладені основні теми дисципліни. За кожний змістовий модуль студент має набрати певну кількість балів, яка буде відображати його рівень та якість знань. Поточний контроль здійснюється у процесі вивчення дисципліни з метою виявлення ступеню розуміння студентом засвоєного навчального матеріалу та вміння застосовувати його у практичній роботі.

Поточний контроль здійснюється під час проведення навчальних занять та передбачає відпрацювання студентами матеріалу семінарського заняття за трьома змістовими модулями, а також проведення контрольної роботи з кожного модуля. Індивідуальне навчально-дослідне завдання передбачає реферативне дослідження з подальшим захистом. Підсумковий контроль – екзамен. Максимальна кількість балів за вивчення дисципліни – 100 балів, де: 35 балів відводиться на змістові модулі, 15 балів – це індивідуальне завдання та 50 балів – екзамен.

Загальні критерії оцінювання результатів поточного контролю з дисципліни:

45-50 балів	ЗВО виявив цілковите володіння навчальним матеріалом, вміє аргументовано його викладати під час усних опитувань та письмових відповідей. Усі виконані індивідуальні завдання продемонстрували здатність студента не тільки оперувати теоретичним матеріалом, але й застосовувати його на практиці, знаходити раціональні рішення проблемних ситуацій, його здатність до аналітичного та критичного мислення. Захист курсової роботи з презентацією та відповіддю на запитання.
39-44 бали	ЗВО в цілому достатньо повно володіє навчальним матеріалом, здатний демонструвати знання теоретичних і практичних питань корпоративної соціальної відповідальності. Водночас, під час усного та письмового викладення деяких питань студент допускає окремі неточності та незначні помилки. Виконані індивідуальні завдання показують, що студенту дещо не вистачає аргументованості при розв'язанні деяких проблемних ситуацій.
35-38 балів	ЗВО володіє навчальним матеріалом частково, демонструючи базові теоретичні знання. Усні та письмові питання розкрито частково, поверхово, недостатньо аргументовано. Реферат виконаний на достатньо низькому рівні; індивідуальне практичне завдання обґрунтовано.
0-34 бали	ЗВО не володіє або недостатньо володіє навчальним матеріалом, не розуміє змісту більшості теоретичних питань. Індивідуальні завдання не виконані.

Семестровий контроль проводиться у формі семестрового екзамену. Білет до екзамену з дисципліни «Бухгалтерський облік» для студентів спеціальності 051«Економіка» складається з двох частин: відповідь на питання та практичне завдання. У першій частині треба надати розгорнуту відповідь на два теоретичні запитання, а у другій надати значення, або сутність господарських операцій чи бухгалтерських проводок.

Відповідь на питання:

Кожне запитання оцінюється максимум в 20 балів.

Таким чином за перший блок студент може набрати сумарно 40 балів (2 запитання x 20 балів = 40 балів).

Практичне завдання:

Кожна операція оцінюється максимум в 5 балів.

Таким чином за другий блок студент може набрати сумарно 10 балів (2 завдання x 5 балів = 10 балів).

#### **Критерії оцінювання теоретичних питань:**

Максимальна кількість балів за відповідь на одне запитання	Критерії оцінювання
16-20	Теоретичне питання розкрито в повному обсязі, зроблено висновки
11-15	Теоретичне питання розкрито майже в повному обсязі, але недостатньо інформації щодо надання логічного висновку
6-10	Значна частина теоретичного питання не висвітлена
0-5	Питання або повністю не розкрито, або більша частина не була розкрита

#### **Оцінювання практичного завдання:**

Максимальна кількість балів за відповідь на одне запитання	Критерії оцінювання
8-10	Практичне завдання виконано в повному обсязі, розрахунки вірні
5-7	Практичне завдання виконано майже в повному обсязі, але недостатньо інформації щодо надання логічного висновку та оформлення
3-4	Практичне завдання виконано не повністю, є помилки в розрахунках
0-2	Завдання або повністю не виконано, або більша частина не вірна

## **12. Засоби оцінювання**

Опитування та доповіді на семінарських заняттях, оцінка за контрольні роботи, реферативне дослідження, екзамен.

### **Питання до екзамену**

1. Поняття бухгалтерського обліку і його суть. Завдання бухгалтерського обліку.
2. Види господарського обліку.
3. Функції бухгалтерського обліку.
4. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.
5. Базові принципи бухгалтерського обліку.
6. Елементи методу бухгалтерського обліку.
7. Поняття господарського обліку. Облікові вимірники.
8. Склад засобів і джерел підприємства, їх характеристика.
9. Статті балансу, їх оцінка і групування.
10. Структура і основи побудови бухгалтерського балансу.
11. Актив. Пасив, статті балансу. Примітки до фінансової звітності.
12. Господарські операції і їх вплив на статті балансу.
13. Бухгалтерські рахунки та їх побудова
14. Правила записів на рахунках.
15. Взаємозв'язок між статтями балансу та рахунками бухгалтерського обліку.
16. Подвійний запис, його суть і контрольне значення.
17. Кореспонденція рахунків. Порядок складання бухгалтерських проводок.
18. Рахунки синтетичного та аналітичного обліку.
19. Оборотні відомості, їх види, суть, побудова, значення.

20. Забалансові рахунки.
21. Активні, Пасивні. Активно-пасивні рахунки, їх обороти і сальдо
22. Синтетичні і аналітичні рахунки. Субрахунки кореспондуючих рахунків
23. Облікові регістри.
24. Облік імпорتنих та експортних операцій підприємства.
25. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку.
26. План рахунків та інструкція щодо його застосування.
27. Документація. Облікові регістри. Інвентаризація. Форми ведення БО.
28. Завдання кошторисної справи
29. Організація документообігу. Інвентаризація
30. Характеристика синтетичного рахунка 10 «Основні засоби».
31. Організація аналітичного обліку основних засобів за різними формами обліку.
32. Порядок відкриття рахунків у банках в національній та іноземних валютах їх особливості. Рахунок 31 «Рахунки в банках».
33. Характеристика рахунка 33 «Інші кошти».
34. Класифікація, оцінка та облік поточної дебіторської заборгованості.
35. Облік операцій із іноземною валютою.
36. Первинні облікові документи (касова книга, головна книга, рахунки, платіжні доручення, вимоги, накази, каси ордери)
37. Організація внутрішнього обліку і внутрішнього контролю (організація внутрішнього документообігу)
38. Облік фінансових інвестицій: рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції».
39. Затвердження систем оплати праці (штатний розклад, тарифні стави, відрядні розцінки, відрядно-преміальна оплата)
40. Облік фінансових результатів підприємства
41. Порядок документального оформлення надходження товарів і тари на підприємствах торгівлі.
42. Характеристика рахунка 28 «Товари».
43. Порядок документального оформлення вибуття товарів і тари на підприємствах торгівлі.
44. Власний капітал підприємства, його основні складові елементи.
45. Рахунки передбачені для обліку власного капіталу.
46. Визначте типову кореспонденцію рахунків з обліку формування статутного капіталу.
47. Зміни статутного капіталу та його облік.
48. Організація аналітичного обліку статутного капіталу.
49. Сутність поняття зобов'язань згідно з Положенням Бухгалтерського обліку.
50. Класифікація зобов'язань.
51. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з постачальниками.
52. Характеристика рахунку, який призначений для обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.
53. Синтетичний облік кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги).
54. Види та форми оплати праці.
55. Порядок документального оформлення нарахування заробітної плати.
56. Характеристика рахунка 66.
57. Типова кореспонденція за рахунком 66.
58. Організація аналітичного обліку розрахунків з оплати праці.
59. Види нарахувань на заробітну плату згідно з чинним законодавством.
60. Характеристика рахунка 65.
61. Види утримань із заробітної плати згідно з чинним законодавством.
62. Облік утримань із заробітної плати.
63. Організація аналітичного обліку за рахунком 65.

### 13. Розподіл балів, які отримують студенти

Поточне тестування та самостійна робота																	Підсумковий тест (екзамен)	Сума
Змістовий модуль 1						Змістовий модуль 2						Змістовий модуль 3		50	100			
T1	T2	T3	T4	T5	MK P	T6	T7	T8	T9	T10	T11	T12	T13	T14	MK P	T15	T16	
2	2	2	2	2	10	2	2	2	2	2	2	2	2	2	10	2	2	

T1, T2 ... T12 – теми змістових модулів.

### Шкала оцінювання: національна та ECTS

Сума балів за всі види навчальної діяльності	Оцінка ECTS	Оцінка за національною шкалою	
		для екзамену, курсового проекту (роботи), практики	для заліку
90 – 100	<b>A</b>	відмінно	зараховано
82-89	<b>B</b>	добре	
74-81	<b>C</b>		
64-73	<b>D</b>	задовільно	
60-63	<b>E</b>		
35-59	<b>FX</b>	незадовільно з можливістю повторного складання	не зараховано з можливістю повторного складання
0-34	<b>F</b>	незадовільно з обов'язковим повторним вивченням дисципліни	не зараховано з обов'язковим повторним вивченням дисципліни

### 14. Рекомендована література

#### Нормативна література

1. Господарський Кодекс України: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
2. Цивільний Кодекс України: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
3. Податковий Кодекс України: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
4. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 998 - XIV: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
5. Закон України «Про акціонерні товариства»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
6. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
7. Закон України «Про інформацію»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
8. Закон України «Про державну статистику»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
9. Закон України «Банки та банківську діяльність»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
10. Наказ Міністерства Фінансів України від 29 грудня 2000 року N 356 «Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
11. Положення НБУ «Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій): Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
13. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 1-34 (П(С)БО): Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

### Рекомендована література

14. Білоусько В.С. Теорія бухгалтерського обліку : навчальний посібник / В.С. Білоусько, М.І. Беленкова. - 3-тє вид., перероб. і доп. - К. : Кондор, 2007. - 423 с. Экземпляры: всего:1 - чз4(1).
15. Бухгалтерський облік: Навч.-метод, посібник для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. — К.: КНЕУ, 2002. — 370 с.
16. Васюта-Беркут О.І. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / О.І. Васюта-Беркут. - К. : МАУП, 2001. - 176 с. Экземпляры: всего:1 - чз4(1)
17. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. - К. : КНЕУ, 2001. - 334 с. Экземпляры: всего:1 - чз4(1)
18. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : Навчальний посібник / О.В. Лишиленко. - 2-ге вид., перероб. і доп. - К. : "Центр навчальної літератури", 2003. - 628с. Экземпляры: всего:5 - чз4(5)
19. Практикум з бухгалтерського обліку : Навчально-практичний посібник / В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна, О.П. Речіць. - К. : Професіонал, 2007. - 224 с. Экземпляры: всего:2 - чз4(2).
20. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. - К: Видавничий центр «Академія», 2004. - 672 с
21. Чебанова Н.В., Чутір Т.Я., Василенко Ю.А. Фінансова звітність підприємств: Навчальний посібник. - Х.: Фактор, 2006. - 444 с
22. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В.Г. Швець. - К. : Знання, 2004. - 447 с. Экземпляры: всего:25 - АНЛ(22), ЧЗ4(3).

### Додаткова література

22. Радецька Л.П., Овод Л.В. Управлінський облік: [Навч. посіб.]. - К.: ВЦ «Академія», 2007. - 352с.
23. Івакіна І. Упраагінський облік: стисло і доступно. - Х.: Фактор, 2007. - 320 с
24. Бланк І.А. Управление прибылью. - К.: Ника-Центр, 2002. - 720 с.
25. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. - М.: Аудит, 1994.
26. Кондратьева А.Ф. Теория бухгалтерского учёта. - Харьков., 2002. - 271 с.
27. Завгородній В.П. Бухгалтерський учет в Україні (с исп. Национальных стандартов): Учеб. пособие для студентов ВУЗов. - 5-е изд., доп. И перераб. - К.: А.С.К., 2003. - 847 с.
28. Бессонова С.І. Структура та методика складання фінансової звітності: [навчальний посібник] / С.І. Бессонова. - Маріуполь: ДВНЗ «ПДТУ», 2011. - 181 с
29. Наказ Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
30. Постанова Кабінету Міністрів України «Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордоном»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

### **Інформаційні ресурси**

1. [www.kmu.gov.ua](http://www.kmu.gov.ua)
2. [www.me.gov.ua](http://www.me.gov.ua)
3. [www.minfint.gov.ua](http://www.minfint.gov.ua)
4. [www.ssmc.gov.ua](http://www.ssmc.gov.ua)
5. [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

**МАРІУПОЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**КАФЕДРА МЕНЕДЖМЕНТУ**

**“ЗАТВЕРДЖУЮ”**

Завідувач кафедри менеджменту

\_\_\_\_\_ В.Я.Омельченко

“26” \_\_\_\_\_ лютого \_\_\_\_\_ 2019 року

**РОБОЧА ПРОГРАМА НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ**

**ВПП 2 Бухгалтерський облік**

(шифр і назва навчальної дисципліни)

Освітньо-професійна програма «Міжнародний бізнес»

(шифр і назва напрямку підготовки)

спеціальність 056 «Міжнародні економічні відносини»

(шифр і назва напрямку спеціальності)

спеціалізація \_\_\_\_\_

факультет \_\_\_\_\_ Економіко-правовий

(назва факультету)

**2018 - 2019 рік**



Робоча програма Бухгалтерський облік

(назва навчальної дисципліни)

для студентів ОПП (назва/назви) Міжнародний бізнес

Спеціальністю (напрямом підготовки) 056 «Міжнародні економічні відносини»

Розробники:

Горбашевська Марина Олексіївна, к.е.н., доцент кафедри менеджменту

Робоча програма затверджена на засіданні кафедри менеджменту

Протокол від “26” лютого 2019 року № 9

Завідувач кафедри менеджменту

\_\_\_\_\_  
(підпис)

(Омельченко В.Я.)  
(прізвище та ініціали)

## 1. Опис навчальної дисципліни

Найменування показників	Галузь знань, спеціальність, ОС	Характеристика навчальної дисципліни	
		денна форма навчання	заочна форма навчання
Кількість кредитів – 6	Галузь знань: <u>05 «Соціальні та поведінкові науки»</u>	<u>За вибором</u>	
Модулів – 2		Рік підготовки:	
Змістових модулів – 3		3-й	3-й
Індивідуальне науково-дослідне завдання: Реферативне дослідження		ОПП: <u>«Міжнародний бізнес»</u>	
Загальна кількість годин - 180	Спеціальність: <u>056 «Міжнародні економічні відносини»</u>	Семестр	
		6-й	6-й
Тижневих годин для денної форми навчання: аудиторних – 4 самостійної роботи студента – 7	ОС: <u>Бакалавр</u>	26 год.	8 год.
		Практичні, семінарські	
		26 год.	10 год.
		Лабораторні	
		8 год.	2 год.
		Самостійна робота	
		116 год.	156 год.
		Індивідуальні завдання	
4 год.	4 год.		
		Вид контролю: залік	

Співвідношення кількості годин аудиторних занять до самостійної і індивідуальної роботи становить:

для денної форми навчання – 33% : 77%

для заочної форми навчання – 11% - 89%

## 2. Мета та завдання навчальної дисципліни

**Мета** - формування системи знань з теорії та практики ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.

**Завдання** - вивчення методів раціональної організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах на підставі використання прогресивних форм і національних стандартів; набуття навичок опрацювання і використання облікової інформації в управлінні.

**Місце навчальної дисципліни в освітній програмі.** Навчальна дисципліна «Бухгалтерський облік» спрямована на опанування наступних компетентностей:

1. Вміння організувати експорт/імпорт товарів (послуг), міжнародну інвестиційну діяльність та фінансово-розрахункові операції, міжнародне науково-технічне співробітництво, обліково-економічну роботу
2. Вміння здійснювати аналіз ефективності економічної діяльності, у т.ч. міжнародної
3. Здатність аналізувати результати внутрішнього та зовнішнього аудиту

4. Здатність збирати, систематизувати, нагромаджувати та аналізувати первинну інформацію щодо діяльності підприємства та його структурних підрозділів

Дисципліна використовується для формування наступних програмних результатів навчання, передбачених освітньо-професійною програмою підготовки бакалавра за спеціальністю 056 «Міжнародні економічні відносини» (ОПП «Міжнародний бізнес») у Маріупольському державному університеті:

- Навички складання статистичної звітності про економічну діяльність підприємства та підрозділу, у т.ч. міжнародну.

- Навички підготовки первинної звітності про діяльність організації (підрозділу), вміння відображати результати роботи на внутрішньому та міжнародних ринках у бухгалтерській та статистичній звітності.

**Передумови для вивчення дисципліни:** дисципліна «Бухгалтерський облік» вивчається після вивчення дисциплін «Основи наукових досліджень», «Економіка підприємства», «Макроекономіка» та ін.

**Результати вивчення навчальної дисципліни - студент повинен:**

**знати:** теорію бухгалтерського обліку, принципи та загальні національні плани бухгалтерського обліку, аналітичний та синтетичний облік, механізм внутрішнього економічного контролю на підприємствах, основи оподаткування та відображення фінансових результатів підприємства;

**вміти:** виконувати первинний аналітичний облік, вести основні типи документів, виконувати синтетичний облік, базуючись на кореспонденції рахунків, формувати фінансову та податкову звітність.

### **3. Програма навчальної дисципліни**

#### **Змістовий модуль 1. Загальні засади організації бухгалтерського обліку**

##### **Тема 1. Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод**

Для забезпечення отримання різнобічної інформації, необхідної для здійснення управління як окремим підприємством, окремою галуззю або економікою країни в цілому використовують бухгалтерський облік. Він є основним видом обліку та узагальнює відображення всіх наявних на підприємстві господарських засобів і джерел їх утворення, а також здійснюваних господарських операцій.

Предмет бухгалтерського обліку – це господарські засоби, джерела утворення господарських засобів та господарські операції. Для вивчення стану і використання наявних на підприємстві господарських засобів. Джерел їх формування та господарських процесів у бухгалтерському обліку застосовуються різні способи, або методи (документація та інвентаризація, оцінка і калькуляція, рахунки і подвійний запис, баланс і звітність).

##### **Тема 2 . Бухгалтерський баланс**

Основою безперервної діяльності кожного підприємства є наявні виробничий потенціал і позитивні результати його роботи, які виражаються в ефективності використання всіх його засобів, тобто у розмірі отриманого прибутку після закінчення звітного періоду. Універсальною формою звітності, яка показує здобутки підприємства за певний проміжок часу, є бухгалтерський баланс.

Бухгалтерський баланс – це спосіб економічного групування та узагальненого відображення у грошовому вимірнику наявних господарських засобів і джерел їх утворення а певну дату. Баланс складається з активу та пасиву та може бути горизонтальним чи вертикальним.

##### **Тема 3. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис**

Для управління господарською діяльністю підприємства інформація. Яка міститься безпосередньо у великій кількості в первинних облікових документах, не може бути використана без відповідної систематизації комплексного підрахунку. Тому для забезпечення системного обліку і контролю за господарськими засобами і джерелами їх утворення, а також за здійснюваними на підприємствах господарськими операціями використовують бухгалтерські рахунки. Бухгалтерські рахунки – засоби групування (узагальнення) господарських засобів, джерел їх утворення, а також господарських процесів, які підтверджені документально і

згруповані за економічно однорідними ознаками з метою систематичного контролю за змінами в процесі діяльності підприємства.

Подвійний запис – кожна господарська операція у хронологічній послідовності знаходить своє відображення як мінімум на двох взаємопов'язаних бухгалтерських рахунках в одній і тій самій сумі: на одному – по дебету, на іншому – по кредиту.

#### **Тема 4. Оцінювання та калькуляція**

Оцінювання є одним із головних методів бухгалтерського обліку, використовується для узагальненого відображення наявних господарських засобів і здійснюваних господарських процесів в єдиному грошовому вимірнику, який є універсальним для здійснення різного роду порівнянь і проведення аналізу.

Калькуляція – спосіб накопичення витрат з метою визначення собівартості продукції, робіт та послуг як в цілому по підприємству, так і по його підрозділах зокрема. Калькуляція є базою для визначення цін на продукцію, роботи або послуги суб'єкта господарювання.

#### **Тема 5. Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку**

Відправним моментом при відображенні об'єктів в обліку є їх документування. Це означає, що всі об'єкти мають бути зафіксовані. Тобто має бути свідчення про їх наявність та рух. Роль такого свідчення виконує документ – це письмове свідчення, що фіксує та підтверджує господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації на їх проведення.

Інвентаризація – спосіб виявлення та обліку тих господарських засобів та джерел їх утворення, які не знайшли документального відображення у бухгалтерському обліку. Інвентаризація з однієї сторони виступає як елемент методу бухгалтерського обліку, з іншої як техніка її проведення.

#### **Змістовий модуль 2. Облік у підсистемах фінансово-господарської діяльності**

#### **Тема 6. Облік необоротних активів**

Основні засоби підприємства, їх класифікація, оцінка і завдання обліку. Документальне оформлення надходження і руху основних засобів. Облік необоротних активів, кореспонденція рахунків з обліку основних засобів та нематеріальних активів. Знос нематеріальних активів, види зносу, формування амортизаційного фонду, класифікація і оцінка.

#### **Тема 7. Облік запасів**

З метою забезпечення безперервної діяльності підприємства воно повинно бути забезпечене тими або іншими матеріальними запасами. Склад запасів, їх оцінка та порядок відображення у фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», норми цього Положення застосовуються підприємствами, організаціями незалежно від форм власності.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

#### **Тема 8. Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості**

З метою забезпечення зберігання грошових коштів, а також здійснення банківських розрахунків як із юридичними, так і фізичними особами, підприємства відкривають рахунки в установах банку. Рахунки для зберігання грошових коштів і здійснення усіх видів банківських операцій відкриваються у будь-яких банках України за вибором клієнта і за згодою цих банків.

Облік грошових коштів на підприємстві знаходить своє відображення на рахунку 30 «Каса», на якому за дебетом відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, за кредитом – виплата грошових коштів із каси підприємства.

#### **Тема 9. Облік фінансових інвестицій**

Основним нормативним документом, що визначає поняття та оцінку фінансових інвестицій, є Положення бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». Який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції та її розкриття у фінансовій звітності.

Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Для обліку фінансових інвестицій в бухгалтерському обліку передбачене

використання рахунків 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» та 35 «Поточні фінансові інвестиції».

#### **Тема 10. Облік власного капіталу**

Для узагальнення інформації про стан і рух коштів різновидності власного капіталу призначені рахунки четвертого класу Плану рахунків, зокрема такі як: 4 «Статутний капітал», 41 «Пайовий капітал», 42 «Додатковий капітал», 43 «Резервний капітал», 44 «Нерозподілені прибутки», 45 «Вилучений капітал», 46 «Неоплачений капітал», 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 48 «цільове фінансування і цільові надходження», 49 «Страхові резерви».

#### **Тема 11. Облік зобов'язань**

Облік розрахунків з бюджетом, облік кредитних операцій. Умови та форми кредитування банком підприємств. Облік довгострокових зобов'язань, облік поточних зобов'язань.

#### **Тема 12. Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу**

Узагальнена інформація про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового. Так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці, а також розрахунки за неoderжану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці здійснюється на рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці». Форми кредитування банком кредитом рахунку відображаються нарахована працівниками підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомоги за тимчасовою непрацездатністю, інші нарахування, за дебетом – виплата заробітної плати, премій, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу.

#### **Тема 13. Облік витрат діяльності підприємства**

Метою обліку витрат діяльності підприємства є повне і достовірне визначення фактичних витрат, які пов'язані з виробництвом, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції. Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено, що облік витрат операційної діяльності може здійснюватися як із використанням 8 класу плану рахунків «Витрати за елементами» так і без нього.

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства.

#### **Змістовий модуль 3. Управлінський облік**

#### **Тема 14. Облік доходів і фінансових результатів**

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності».

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій призначено рахунок 79 «Фінансові результати».

#### **Тема 15. Фінансова звітність**

Нормативним документом, яким визначається зміст і форма Балансу та загальні вимоги до розкриття його статей є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс». Норми цього положення застосовуються до балансів підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності.

#### 4. Структура навчальної дисципліни

Назви змістових модулів і тем	Кількість годин											
	денна форма						Заочна форма					
	усього	у тому числі					усього	у тому числі				
		л	п	лаб	інд	с.р.		л	п	лаб	інд	с.р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
<b>Модуль 1</b>												
<b>Змістовий модуль 1. Загальні засади організації бухгалтерського обліку.</b>												
Тема 1. Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод	11	2	2	-	-	7	10	-	-	-	-	10
Тема 2. Бухгалтерський баланс	14	2	2	2	-	8	14	2	2	-	-	10
Тема 3. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	14	2	2	2	-	8	18	2	2	2	-	12
Тема 4. Оцінювання та калькуляція	11	2	2	-	-	7	10	-	-	-	-	10
Тема 5. Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку	7	-	-	-	-	7	10	-	-	-	-	10
Разом за змістовим модулем 1	57	8	8	4	-	37	62	4	4	2	-	52
<b>Змістовий модуль 2. Облік у підсистемах фінансово-господарської діяльності</b>												
Тема 1. Облік необоротних активів	12	2	2	-	-	8	10	-	-	-	-	10
Тема 2. Облік запасів	14	2	2	2	-	8	15	2	2	-	-	11
Тема 3. Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості	12	2	2	-	-	8	11	-	-	-	-	11
Тема 4. Облік фінансових інвестицій	11	2	2	-	-	7	11	-	-	-	-	11
Тема 5. Облік власного капіталу	11	2	2	-	-	7	14	2	2	-	-	10
Тема 6. Облік зобов'язань	13	2	2	2	-	7	10	-	-	-	-	10
Тема 7. Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу	11	2	2	-	-	7	10	-	-	-	-	10
Тема 8. Облік витрат діяльності підприємства	11	2	2	-	-	7	10	-	-	-	-	10
Разом за змістовим модулем 2	95	16	16	4	-	59	91	4	4	-	-	83
<b>Змістовий модуль 3. Управлінський облік</b>												
Тема 1. Облік доходів і фінансових результатів	14	2	2	-	-	10	11	-	-	-	-	11
Тема 2. Фінансова	10	-	-	-	-	10	12	-	2	-	-	10

звітність												
Разом за змістовим модулем 3	24	2	2	-	-	20	23	-	2	-	-	21
<b>Усього годин</b>	<b>176</b>	<b>26</b>	<b>26</b>	<b>8</b>	<b>-</b>	<b>116</b>	<b>176</b>	<b>8</b>	<b>10</b>	<b>2</b>	<b>-</b>	<b>156</b>
<b>Модуль 2</b>												
ІНДЗ	4	-	-	-	4	-	4	-	-	-	4	-
<b>Усього годин</b>	<b>180</b>	<b>26</b>	<b>26</b>	<b>8</b>	<b>4</b>	<b>116</b>	<b>180</b>	<b>8</b>	<b>10</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>156</b>

### 5. Теми семінарських занять

№ з/п	Назва теми	Кількість годин	
		Денне	Заочне
1	Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод	2	-
2	Бухгалтерський баланс	2	2
3	Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	2	2
4	Оцінювання та калькуляція	2	-
5	Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку	-	-
6	Облік необоротних активів	2	-
7	Облік запасів	2	2
8	Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості	2	-
9	Облік фінансових інвестицій	2	-
10	Облік власного капіталу	2	2
11	Облік зобов'язань	2	-
12	Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу	2	-
13	Облік витрат діяльності підприємства	2	-
14	Облік доходів і фінансових результатів	2	-
15	Фінансова звітність	-	2
<b>Разом</b>		<b>26</b>	<b>10</b>

### 6. Теми практичних занять

№ з/п	Назва теми	Кількість годин
<b>Разом</b>		

### 7. Теми лабораторних занять

№ з/п	Назва теми	Кількість годин	
		Денне	Заочне
1	Тема 2. Бухгалтерський баланс	2	-
2	Тема 3. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	2	2
3	Тема 7. Облік запасів	2	-
4	Тема 11. Облік зобов'язань	2	-
<b>Разом</b>		<b>8</b>	<b>2</b>

### 8. Самостійна робота

№ з/п	Назва теми	Кількість годин	
		Денне	Заочне
1	Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його	7	10

	предмет і метод		
2	Бухгалтерський баланс	8	10
3	Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис	8	12
4	Оцінювання та калькуляція	7	10
5	Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку	7	10
6	Облік необоротних активів	8	10
7	Облік запасів	8	11
8	Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості	8	11
9	Облік фінансових інвестицій	7	11
10	Облік власного капіталу	7	10
11	Облік зобов'язань	7	10
12	Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу	7	10
13	Облік витрат діяльності підприємства	7	10
14	Облік доходів і фінансових результатів	10	11
15	Фінансова звітність	10	10
Разом		<b>116</b>	<b>156</b>

### 9. Індивідуальні завдання

**Підготуйте для презентації на семінарському занятті реферат за однією з наведених нижче тем**

1. Історія розвитку господарського обліку. Види господарського обліку.
2. Поняття бухгалтерського обліку і його суть. Завдання бухгалтерського обліку.
3. Поняття господарського обліку. Види господарського обліку. Облікові вимірники.
4. Структура і основи побудови бухгалтерського балансу.
5. Актив. Пасив, статті балансу. Примітки до фінансової звітності.
6. Господарські операції і їх вплив на статті балансу.
7. Бухгалтерські рахунки та їх побудова
8. Активні, Пасивні. Активно-пасивні рахунки, їх обороти і сальдо
9. Синтетичні і аналітичні рахунки. Субрахунки кореспондуючих рахунків
10. Облікові реєстри.
11. Облік імпорتنих та експортних операцій підприємства.
12. Забалансові рахунки.
13. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку.
14. План рахунків та інструкція щодо його застосування.
15. Документація. Облікові реєстри. Інвентаризація. Форми ведення БО.
16. Завдання кошторисної справи
17. Організація документообігу. Інвентаризація
18. Форми ведення БО. Автоматизоване робоче місце бухгалтера.
19. Використання обчислювальної техніки в бухгалтерському обліку
20. Облік операцій із іноземною валютою.
21. Первинні облікові документи (касова книга, головна книга, рахунки, платіжні доручення, вимоги, накази, каси ордери)
22. Організація внутрішнього обліку і внутрішнього контролю (організація внутрішнього документообігу)
23. Облік єдиного соціального податку
24. Затвердження систем оплати праці (штатний розклад, тарифні стави, відрядні розцінки, відрядно-преміальна оплата)
25. Облік фінансових результатів підприємства
26. Облік податку на прибуток
27. Облік податку на додану вартість
28. Облік податків з доходів фізичних осіб
29. Облік адміністративних витрат (витрати, пов'язані з управлінням)



- 30.Облік загально виробничих витрат (витрати по обслуговуванню основного і допоміжного виробництв)  
 31.Облік торгової націнки та витрат на збут  
 32.Забезпечення майбутніх витрат і платежів  
 33.Порядок використання нерозподіленого прибутку

### 10. Методи навчання

Основними формами навчання є лекції, семінарські заняття, самостійна та індивідуальна робота студентів. Велика роль, у вивчанні курсу, відводиться самостійній роботі студентів, що має на увазі роботу з першоджерелами, написання рефератів, повідомлень з викладом економічних теорій, а також рішення розрахункових завдань.

### 11. Методи контролю

Оцінювання рівня опанування студентом матеріалу навчальної дисципліни проводиться шляхом поточного та підсумкового (семестрового) контролю.

Викладання навчального курсу дисципліни реалізується через змістові модулі. Змістових модулів в дисципліні «Бухгалтерський облік» - 3, в них закладені основні теми дисципліни. За кожний змістовий модуль студент має набрати певну кількість балів, яка буде відображати його рівень та якість знань. Поточний контроль здійснюється у процесі вивчення дисципліни з метою виявлення ступеню розуміння студентом засвоєного навчального матеріалу та вміння застосовувати його у практичній роботі.

Поточний контроль здійснюється під час проведення навчальних занять та передбачає відпрацювання студентами матеріалу семінарського заняття за трьома змістовими модулями, а також проведення контрольної роботи з кожного модуля. Індивідуальне навчально-дослідне завдання передбачає реферативне дослідження з подальшим захистом. Підсумковий контроль – залік. Максимальна кількість балів за вивчення дисципліни – 100 балів, де: 75 балів відводиться на змістові модулі, 25 балів – це індивідуальне завдання.

Загальні критерії оцінювання результатів поточного контролю з дисципліни:

45-50 балів	ЗВО виявив цілковите володіння навчальним матеріалом, вмів аргументовано його викладати під час усних опитувань та письмових відповідей. Усі виконані індивідуальні завдання продемонстрували здатність студента не тільки оперувати теоретичним матеріалом, але й застосовувати його на практиці, знаходити раціональні рішення проблемних ситуацій, його здатність до аналітичного та критичного мислення. Захист курсової роботи з презентацією та відповіддю на запитання.
39-44 бали	ЗВО в цілому достатньо повно володіє навчальним матеріалом, здатний демонструвати знання теоретичних і практичних питань корпоративної соціальної відповідальності. Водночас, під час усного та письмового викладення деяких питань студент допускає окремі неточності та незначні помилки. Виконані індивідуальні завдання показують, що студенту дещо не вистачає аргументованості при розв'язанні деяких проблемних ситуацій.
35-38 балів	ЗВО володіє навчальним матеріалом частково, демонструючи базові теоретичні знання. Усні та письмові питання розкрито частково, поверхово, недостатньо аргументовано. Реферат виконаний на достатньо низькому рівні; індивідуальне практичне завдання обґрунтовано.
0-34 бали	ЗВО не володіє або недостатньо володіє навчальним матеріалом, не розуміє змісту більшості теоретичних питань. Індивідуальні завдання не виконані.

Семестровий контроль проводиться у формі семестрового заліку.

### 12. Засоби оцінювання

Опитування та доповіді на семінарських заняттях, оцінка за контрольні роботи, реферативне дослідження, залік.

## Питання до заліку

1. Поняття бухгалтерського обліку і його суть. Завдання бухгалтерського обліку.
2. Види господарського обліку.
3. Функції бухгалтерського обліку.
4. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.
5. Базові принципи бухгалтерського обліку.
6. Елементи методу бухгалтерського обліку.
7. Поняття господарського обліку. Облікові вимірники.
8. Склад засобів і джерел підприємства, їх характеристика.
9. Статті балансу, їх оцінка і групування.
10. Структура і основи побудови бухгалтерського балансу.
11. Актив. Пасив, статті балансу. Примітки до фінансової звітності.
12. Господарські операції і їх вплив на статті балансу.
13. Бухгалтерські рахунки та їх побудова
14. Правила записів на рахунках.
15. Взаємозв'язок між статтями балансу та рахунками бухгалтерського обліку.
16. Подвійний запис, його суть і контрольне значення.
17. Кореспонденція рахунків. Порядок складання бухгалтерських проводок.
18. Рахунки синтетичного та аналітичного обліку.
19. Оборотні відомості, їх види, суть, побудова, значення.
20. Забалансові рахунки.
21. Активні, Пасивні. Активно-пасивні рахунки, їх обороти і сальдо
22. Синтетичні і аналітичні рахунки. Субрахунки кореспондуючих рахунків
23. Облікові реєстри.
24. Облік імпорتنих та експортних операцій підприємства.
25. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку.
26. План рахунків та інструкція щодо його застосування.
27. Документація. Облікові реєстри. Інвентаризація. Форми ведення БО.
28. Завдання кошторисної справи
29. Організація документообігу. Інвентаризація
30. Характеристика синтетичного рахунка 10 «Основні засоби».
31. Організація аналітичного обліку основних засобів за різними формами обліку.
32. Порядок відкриття рахунків у банках в національній та іноземних валютах їх особливості. Рахунок 31 «Рахунки в банках».
33. Характеристика рахунка 33 «Інші кошти».
34. Класифікація, оцінка та облік поточної дебіторської заборгованості.
35. Облік операцій із іноземною валютою.
36. Первинні облікові документи (касова книга, головна книга, рахунки, платіжні доручення, вимоги, накази, каси ордери)
37. Організація внутрішнього обліку і внутрішнього контролю (організація внутрішнього документообігу)
38. Облік фінансових інвестицій: рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції».
39. Затвердження систем оплати праці (штатний розклад, тарифні стави, відрядні розцінки, відрядно-преміальна оплата)
40. Облік фінансових результатів підприємства
41. Порядок документального оформлення надходження товарів і тари на підприємствах торгівлі.
42. Характеристика рахунка 28 «Товари».
43. Порядок документального оформлення вибуття товарів і тари на підприємствах торгівлі.
44. Власний капітал підприємства, його основні складові елементи.
45. Рахунки передбачені для обліку власного капіталу.
46. Визначте типову кореспонденцію рахунків з обліку формування статутного капіталу.
47. Зміни статутного капіталу та його облік.

48. Організація аналітичного обліку статутного капіталу.
49. Сутність поняття зобов'язань згідно з Положенням Бухгалтерського обліку.
50. Класифікація зобов'язань.
51. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з постачальниками.
52. Характеристика рахунку, який призначений для обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.
53. Синтетичний облік кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги).
54. Види та форми оплати праці.
55. Порядок документального оформлення нарахування заробітної плати.
56. Характеристика рахунка 66.
57. Типова кореспонденція за рахунком 66.
58. Організація аналітичного обліку розрахунків з оплати праці.
59. Види нарахувань на заробітну плату згідно з чинним законодавством.
60. Характеристика рахунка 65.
61. Види утримань із заробітної плати згідно з чинним законодавством.
62. Облік утримань із заробітної плати.
63. Організація аналітичного обліку за рахунком 65.

### 13. Розподіл балів, які отримують студенти

Поточне тестування та самостійна робота																		Сума	
Змістовий модуль 1						Змістовий модуль 2									Змістовий модуль 3			100	
Т1	Т2	Т3	Т4	Т5	МКР	Т6	Т7	Т8	Т9	Т10	Т11	Т12	Т13	Т14	МКР	Т15	Т16		МКР
4	5	5	5	5	10	5	5	5	5	5	4	5	4	10	4	4	10		

T1, T2 ... T12 – теми змістових модулів.

### Шкала оцінювання: національна та ECTS

Сума балів за всі види навчальної діяльності	Оцінка ECTS	Оцінка за національною шкалою	
		для екзамену, курсового проекту (роботи), практики	для заліку
90 – 100	<b>A</b>	відмінно	зараховано
82-89	<b>B</b>	добре	
74-81	<b>C</b>		
64-73	<b>D</b>	задовільно	
60-63	<b>E</b>		
35-59	<b>FX</b>	незадовільно з можливістю повторного складання	не зараховано з можливістю повторного складання
0-34	<b>F</b>	незадовільно з обов'язковим повторним вивченням дисципліни	не зараховано з обов'язковим повторним вивченням дисципліни

### 14. Рекомендована література

#### Нормативна література

1. Господарський Кодекс України: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
2. Цивільний Кодекс України: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
3. Податковий Кодекс України: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
4. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р.

- № 998 - XIV: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
5. Закон України «Про акціонерні товариства»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
6. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
7. Закон України «Про інформацію»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
8. Закон України «Про державну статистику»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
9. Закон України «Банки та банківську діяльність»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
10. Наказ Міністерства Фінансів України від 29 грудня 2000 року N 356 «Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
11. Положення НБУ «Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій): Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1-34 (П(С)БО): Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

#### Рекомендована література

14. Білоусько В.С. Теорія бухгалтерського обліку : навчальний посібник / В.С. Білоусько, М.І. Беленкова. - 3-тє вид., перероб. і доп. - К. : Кондор, 2007. - 423 с. Экземпляры: всего:1 - чз4(1).
15. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. — К.: КНЕУ, 2002. — 370 с.
16. Васюта-Беркут О.І. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / О.І. Васюта-Беркут. - К. : МАУП, 2001. - 176 с. Экземпляры: всего:1 - чз4(1)
17. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. - К. : КНЕУ, 2001. - 334 с. Экземпляры: всего:1 - чз4(1)
18. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : Навчальний посібник / О.В. Лишиленко. - 2-ге вид., перероб. і доп. - К. : "Центр навчальної літератури", 2003. - 628 с. Экземпляры: всего:5 - чз4(5)
19. Практикум з бухгалтерського обліку : Навчально-практичний посібник / В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна, О.П. Речіць. - К. : Професіонал, 2007. - 224 с. Экземпляры: всего:2 - чз4(2).
20. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. - К: Видавничий центр «Академія», 2004. - 672 с
21. Чебанова Н.В., Чутір Т.Я., Василенко Ю.А. Фінансова звітність підприємств: Навчальний посібник. - Х.: Фактор, 2006. - 444 с
22. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В.Г. Швець. - К. : Знання, 2004. - 447 с. Экземпляры: всего:25 - АНЛ(22), ЧЗ4(3).

#### Додаткова література

22. Радецька Л.П., Овод Л.В. Управлінський облік: [Навч. посіб.]. - К.: ВЦ «Академія», 2007. - 352 с.
23. Івакіна І. Уп्राагінський облік: стисло і доступно. - Х.: Фактор, 2007. - 320 с
24. Бланк І.А. Управление прибылью. - К.: Ника-Центр, 2002. - 720 с.
25. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. - М.: Аудит, 1994.
26. Кондратьева А.Ф. Теория бухгалтерского учёта. - Харьков., 2002. - 271 с.
27. Завгородній В.П. Бухгалтерський учет в Украине (с исп. Национальных стандартов): Учеб. пособие для студентов ВУЗов. - 5-е изд., доп. И перераб. - К.: А.С.К., 2003. - 847 с.
28. Бессонова С.І. Структура та методика складання фінансової звітності: [навчальний посібник] / С.І. Бессонова. - Маріуполь: ДВНЗ «ПДТУ», 2011. - 181 с
29. Наказ Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
30. Постанова Кабінету Міністрів України «Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордоном»: Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

#### **Інформаційні ресурси**

1. [www.kmu.gov.ua](http://www.kmu.gov.ua)
2. [www.me.gov.ua](http://www.me.gov.ua)
3. [www.minfint.gov.ua](http://www.minfint.gov.ua)
4. [www.ssmc.gov.ua](http://www.ssmc.gov.ua)
5. [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

## Зміст

Вступ .....	4
ЧАСТИНА 1. ТЕОРІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ .....	5
1. Загальна характеристика, предмет і метод бухгалтерського обліку .....	5
2. Бухгалтерський баланс .....	8
3. Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис .....	13
4. Оцінювання та калькуляція .....	18
5. Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку .....	25
ЧАСТИНА 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК АКТИВІВ, ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ .....	33
6. Облік необоротних активів .....	33
7. Облік запасів .....	43
8. Облік грошових коштів та дебіторської заборгованості .....	53
9. Облік фінансових інвестицій .....	64
10. Облік власного капіталу .....	68
11. Облік зобов'язань .....	75
12. Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу .....	84
ЧАСТИНА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ, ДОХОДІВ, ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ .....	95
13. Облік витрат діяльності підприємства .....	95
14. Облік доходів і фінансових результатів .....	102
15. Фінансова звітність .....	112
Список використаних джерел .....	117

## Вступ

Кредитний модуль «Бухгалтерський облік» закладає основу для здійснення фахівцем обліку господарської діяльності підприємства. Вивчення кредитного модулю сприяє формуванню системного сприйняття майбутніми фахівцями напрямів 6.030503 «Міжнародна економіка» та 6.030502 «Економічна кібернетика» внутрішніх та зовнішніх стосовно підприємства економічних відносин, що виникають у процесі формування, розподілу та використання активів, зобов'язань, капіталу. Кредитний модуль належить до дисципліни «Бухгалтерський облік». Дисципліна слугує засобом формування у студентів системного осмислення облікового аспекту функціонування підприємства, що сприятиме більш зваженому та обґрунтованому виконанню аналітичної частини дипломної роботи.

Метою кредитного модуля є формування у студентів здатностей:

- комплексного розуміння сутності облікового процесу господарської діяльності підприємств різних форм власності;
- аналізувати конкретні економічних ситуації та вирішувати практичні завдання, що пов'язані з обліком активів, капіталу та зобов'язань підприємства та впливають на прийняття суб'єктами стратегічних та управлінських рішень;
- агрегувати інформацію, склавши форми фінансової звітності підприємства, визначити фінансові результати та стан підприємства, інтерпретуючи отримані результати.

Згідно з вимогами освітньо-професійної програми студенти після засвоєння кредитного модуля мають продемонструвати такі результати навчання:

знання:

- змісту основних категорій та вимірників бухгалтерського обліку;
- сутності активів, капіталу та зобов'язань підприємства;
- методика обліку активів, капіталу та зобов'язань, відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- особливостей організації облікового процесу на вітчизняних підприємствах;
- сутності методів та процедур бухгалтерського обліку, що пов'язані зі збором, аналізом, систематизацією та збереженням облікової інформації;
- методика складання та аналізу форм фінансової звітності підприємства;
- особливостей нормативно-правового регулювання економічних відносин, що виникають між суб'єктами фінансової діяльності;
- основи методики оподаткування доходів юридичних та фізичних осіб в Україні.

уміння:

- здійснювати збір первинних даних бухгалтерського обліку;
- складати первинні документи, що підтверджують факт здійснення господарської операції;
- здійснювати реєстрацію даних первинного обліку в реєстрах бухгалтерського обліку;
- складати бухгалтерські проводки;
- проводити інвентаризацію та відобразити її результати в бухгалтерському обліку;
- визначати суми отриманих підприємством доходів та понесених ним витрат протягом звітного періоду;
- здійснювати оподаткування доходів фізичних та юридичних осіб;
- складати та аналізувати форми фінансової звітності;
- використовувати програмні засоби для організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

досвід, що формується у студентів у результаті вивчення навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік», має полягати:

- у свідомому застосуванні набутих знань методології бухгалтерського обліку у процесі виконання індивідуальних завдань із інших фахових дисциплін;
- у можливості визначення перспектив розвитку підприємства.

## ЧАСТИНА 1. ТЕОРІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

### РОЗДІЛ 1.

#### ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА, ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

##### 1.1. Поняття види господарського обліку

*Господарська діяльність* - це діяльність, яка пов'язана з виробництвом, обміном та споживанням матеріальних цінностей, а також наданням і використанням послуг. На рівні підприємства господарська діяльність складається з господарських процесів, які поділяються на господарські операції.

*Господарський облік* - це кількісне та якісне відображення і якісна характеристика господарської діяльності з метою управління нею. Таким чином, господарський облік відображає всі процеси, які пов'язані з господарською діяльністю як країни, так і підприємства (незалежно від форми власності) та включає в себе виробництво продукції, її реалізацію, визначення фінансових результатів діяльності, сплату податків та розподіл отриманого чистого прибутку.

Облік виник у процесі розвитку суспільства та матеріального виробництва. Перші дані про господарський облік з'являються у XIV столітті, зокрема наявність подвійного запису кожної господарської операції. Автором подвійного запису господарських операцій вважається італійський математик Лука Пачолі (1445 - 1515), який вважав облік універсальною методичною наукою, вперше дав визначення поняттям «облік», «подвійний запис», «рахунок».

Господарський облік поділяється на оперативний, бухгалтерський та статистичний (табл. 1.1).

*Таблиця 1.1. Види господарського обліку*

Параметри порівняння	Оперативний	Бухгалтерський	Статистичний
1	2	3	4
Визначення	Це спосіб спостереження, відображення та контролю за окремими господарськими та технічними операціями безпосередньо в процесі їх здійснення з метою оперативного управління	Це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень	Це система вивчення, узагальнення і контролю за масовими явищами, які мають загальнодержавний характер



Суть	Здійснюється безпосередньо на місці (цех, ділянка, склад тощо) та забезпечує негайне спостереження та реєстрацію визначених виробничих і комерційних операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства, організації	Поділяється на: – фінансовий - комплексний облік усіх засобів та грошових коштів і всієї економічної діяльності підприємства (організації) з метою складання фінансової звітності; – управлінський - система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством	Планомірне збирання й вивчення масових явищ і закономірностей їх розвитку
------	--	--	---

Бухгалтерський облік у свою чергу поділяється на фінансовий та управлінський (табл. 1.2.)

**Таблиця 1.2. Порівняльна характеристика фінансового та управлінського обліку**

Критерії порівняння	Фінансовий облік	Управлінський облік
1	2	3
Обов'язковість	Ведеться обов'язково, відповідно до законодавства	Не обов'язковий, ведеться за бажанням керівництва
Витрати на ведення	Визначаються необхідністю ведення обліку	Визначаються ступенем ефективності управлінських рішень
Призначення звітної документації	Цілі використання зовнішньої звітності не регламентуються	Структура, зміст і призначення внутрішньої звітності визначаються керівництвом самостійно
Користувачі інформації	Інвестори, кредитори, податкова служба тощо	Керівництво підприємства відповідно до призначення інформації
Зміст інформації	Відображає вхідні та вихідні фінансові потоки підприємства	Відображає розрахунки грошових потоків, прибутків та економічного обґрунтування рішень щодо управління підприємством
Форми виміру інформації	Вартісна оцінка показників	Вартісна і натурально-речова (кількісна) оцінка показників
Характер інформації	Відображає записи минулих періодів часу	Інформація має «історичний» і прогностичний характер

Базисна структура інформації	Загальноприйняті принципи	Три принципи калькуляції витрат: – облік виробничої собівартості; – диференційований облік витрат; – облік витрат за центрами відповідальності
Ступінь точності	Певний ступінь точності відповідно до нормативних вимог	Існують певні припущення, приблизні оцінки через оперативність надання інформації, головний критерій - доцільність
Періодичність і терміни надання звітності	Визначаються законодавством, має часовий лаг	Визначаються керівництвом, часового лагане має
Об'єкт звітності	Підприємство в цілому	Центри відповідальності (продукт, цех, ділянка, робота тощо)
Ступінь відповідальності за правильність ведення обліку	Існує вірогідність переслідування згідно із законодавством	Існує вірогідність адміністративного покарання

Для здійснення обліку використовуються кількісні та якісні показники (рис. 1.1). У бухгалтерському обліку узагальнюючим є грошовий вимірник. Відповідно до законодавства, всі підприємства, організації та установи, що здійснюють господарську діяльність на території України, зобов'язані вести бухгалтерський облік в українській національній валюті - гривні.

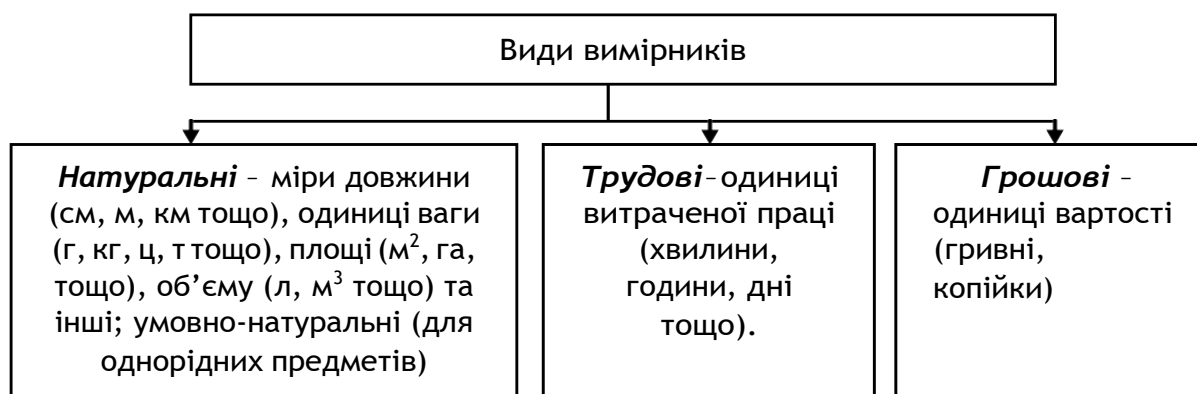


Рис. 1.1. Види вимірників

## 1.2. Предмет і об'єкт бухгалтерського обліку

*Предметом* бухгалтерського обліку є окремі сторони процесу розширеного відтворення, тобто господарські факти, явища і процеси, що зумовлюють стан і використання активів та джерел їх утворення (пасивів).

*Об'єктами* бухгалтерського обліку є наступні:

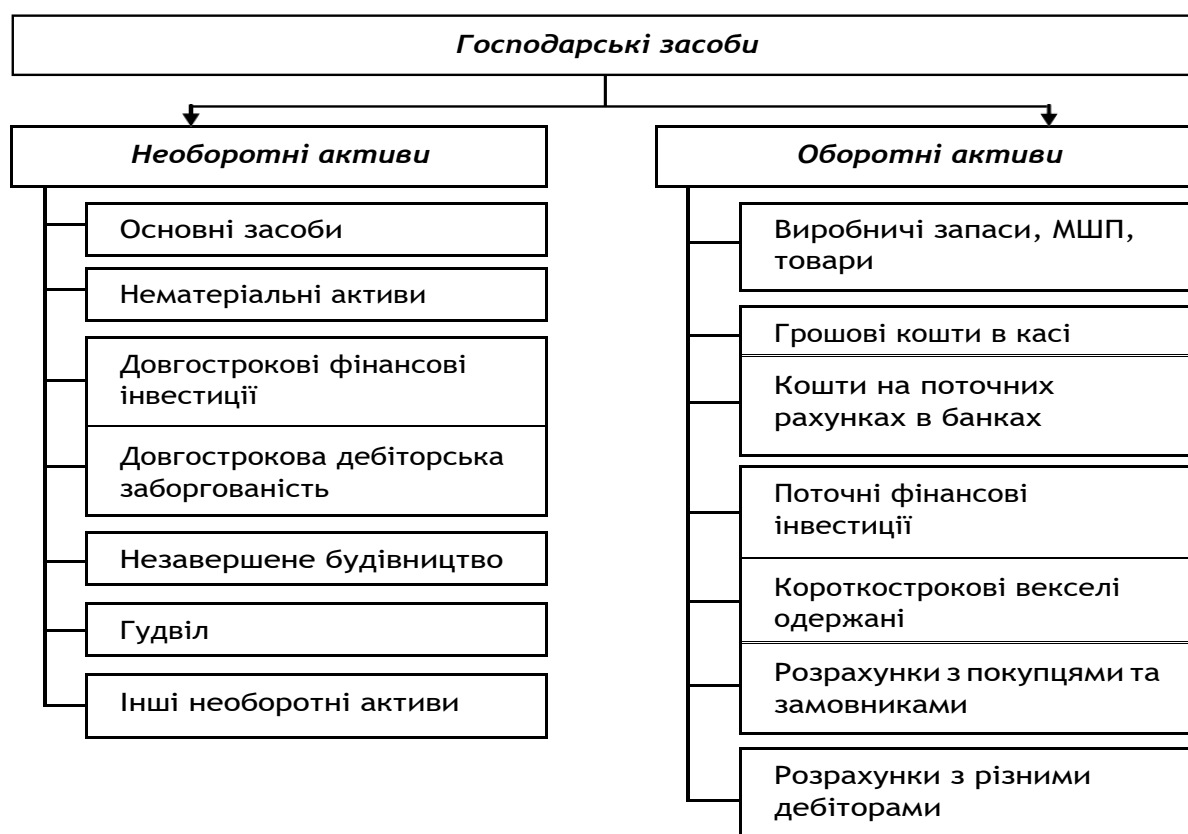
- господарські засоби (оборотні та необоротні активи);
- джерела їх утворення (власний капітал, довгострокові та поточні зобов'язання і забезпечення);
- господарські процеси, що забезпечують рух майна та джерел з метою отримання прибутку.

## 1.3. Класифікація господарських засобів і джерел їх утворення

*Господарські засоби* - це сукупність матеріальних ресурсів, грошових коштів, фінансових вкладень, а також витрат на придбання прав, необхідних для здійснення діяльності суб'єкта господарювання.

Господарські засоби групують за двома ознаками (рис. 1.2 - 1.3):

- складом і розміщенням;
- джерелами формування і цільовим призначенням.



*Рис. 1.2. Класифікація господарських засобів*

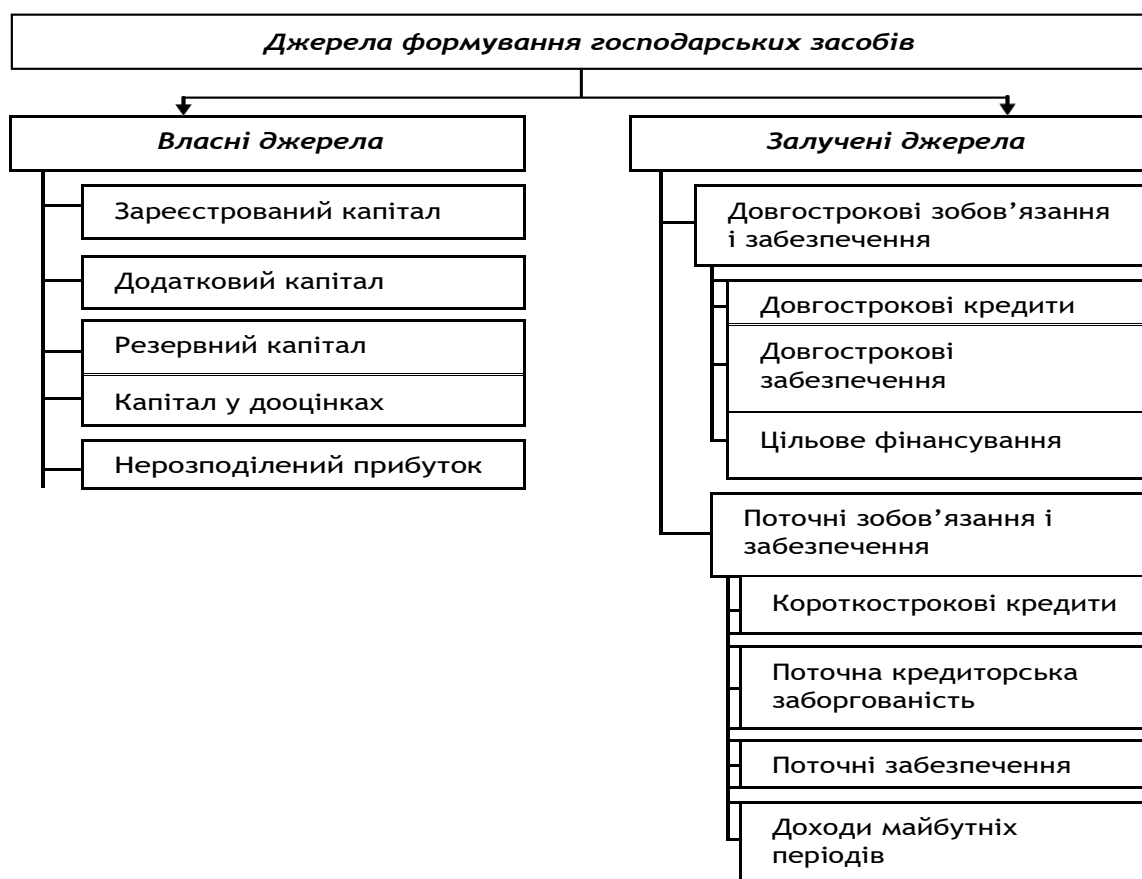
До складу *необоротних активів* належать господарські засоби, які використовуються у господарській діяльності підприємства більше одного року або операційного циклу.

**Оборотні активи** складаються із:

- запасів
- дебіторської заборгованості
- грошових коштів підприємства
- поточних фінансових інвестицій.

**Власні джерела** утворення господарських засобів визначаються вартістю майна, тобто чистими активами, які обчислюються як різниця між вартістю майна і залученими джерелами. Власні джерела мають складну структуру, що залежить від організаційно-правового статусу підприємства (акціонерне товариство, товариство з обмеженою відповідальністю, державне підприємство, орендне підприємство). До власних джерел утворення господарських засобів зараховують: зареєстрований, додатковий, резервний капітал, капітал у дооцінках, нерозподілений прибуток.

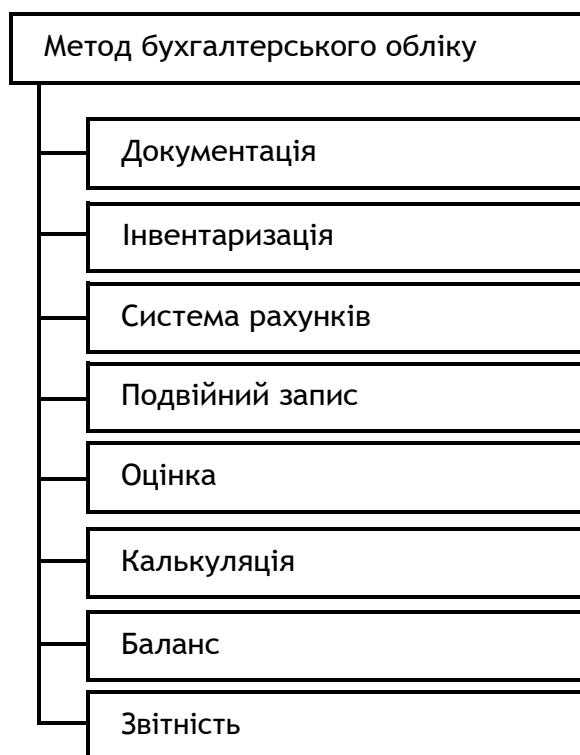
**Залучений (позичковий) капітал** – це частина вартості майна суб'єкта господарювання, придбаного за рахунок виникнення зобов'язань, які необхідно повернути банкам, постачальникам, інвесторам: коштами, цінностями, які еквівалентні до вартості майна.



**Рис. 1.3. Класифікація джерел формування господарських засобів**

#### 1.4. Метод бухгалтерського обліку

**Метод бухгалтерського обліку** – це сукупність способів і прийомів, за допомогою яких господарська діяльність підприємства відображається в обліку. Він складається з наступних елементів (рис. 1.4.):



**Рис. 1.4. Елементи методу бухгалтерського обліку**

**Документація** - відображення господарських операцій у визначених носіях інформації - на паперових бланках або технічних носіях. Це письмове свідчення про здійснення господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку.

**Інвентаризація** - це співставлення даних бухгалтерського обліку з фактичною наявністю об'єктів обліку для виявлення відхилень, виправлення помилок та контролю за збереженням цінностей.

**Система рахунків бухгалтерського обліку** - це спосіб групування господарських засобів та їх джерел за економічно однорідними ознаками та поточний облік їх змін у кількісному і вартісному параметрах. Для групування господарських засобів використовують активні рахунки, для обліку їх джерел - пасивні.

**Подвійний запис** - це процес відображення господарських операцій та викликаних ними змін одночасно на двох рахунках бухгалтерського обліку в одній і тій самій сумі.

**Оцінка** - це відображення об'єктів бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вимірнику з метою узагальнення їх у цілому по підприємству.

**Калькуляція** - це спосіб групування витрат для обчислення собівартості продукції та послуг як у цілому, так і по одинці.

**Баланс** - метод групування і відображення в грошовій оцінці на певну дату господарських засобів та джерел їх утворення, при якому сума господарських засобів дорівнює сумі їх джерел.

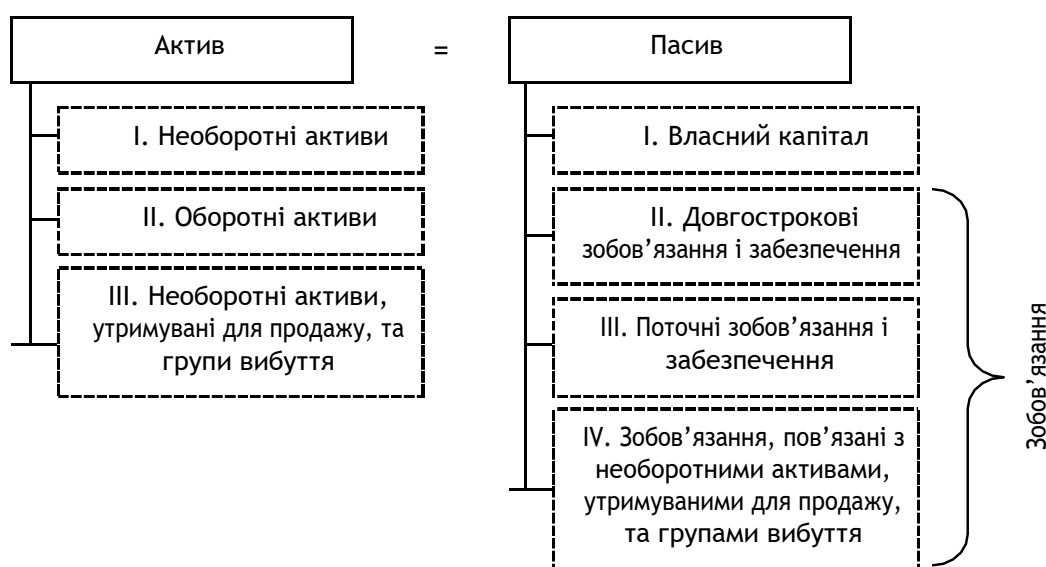
**Звітність** - система взаємопов'язаних і взаємозумовлених показників, які відображають господарсько-фінансову діяльність підприємства (організації, установи) за визначений період і є завершальним етапом бухгалтерського обліку.

## РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС

### 2.1. Поняття балансу, його структура та основи побудови

**Баланс** - це форма бухгалтерської звітності, яка характеризує в узагальнених грошових показниках стан господарських засобів підприємства (актив) та джерел їх утворення (пасив) на звітну дату. Розрізняють **нетто-баланс** - сальдовий баланс та **брutto-баланс** - оборотний баланс.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013р. № 73 визначає зміст і форму Балансу. **Баланс (звіт про фінансовий стан)** - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал (рис. 2.1.).



**Рис. 2.1. Склад і структура Балансу, відповідно до НП(С)БО 1**

Баланс складається з двох частин - активу (господарські засоби) і пасиву (джерела їх утворення). **Активи** - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

У свою чергу пасив поділяється на власний капітал і зобов'язання. **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 у Балансі відображаються у трьох розділах.

Таким чином, оскільки у Балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал, то підсумок активу Балансу (форма №1) повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу, тобто пасиву Балансу. Звідси основне бухгалтерське рівняння:

$$\text{Актив} = \text{Зобов'язання} + \text{Власний капітал}$$

Основним елементом бухгалтерського балансу, з якого складається актив і пасив, є стаття. **Статті балансу** - це показники, що відображають на певну дату стан окремих видів

господарських засобів і джерел їх утворення. Кожна стаття балансу має грошовий вираз, що називається *оцінкою статті*. Форма Балансу, відповідно до НП(С)БО 1. Форма Балансу має вид балансу-нетто.

**Послідовність складання Балансу:**

- 1) здійснення господарських операцій та їх аналіз;
- 2) оформлення відповідних первинних документів, що підтверджують фактичне здійснення господарської операції;
- 3) реєстрація аналітичної облікової інформації з первинних документів у Журнали реєстрації господарських операцій, складання бухгалтерських проводок;
- 4) рознесення інформації з Журналу реєстрації господарських операцій у зведені Журнали синтетичних бухгалтерських рахунків;
- 5) складання Головної книги, оборотно-сальдової відомості;
- 6) складання звітної форми Балансу.

## 2.2. Господарські операції та їх вплив на статті Балансу

**Господарська операція** - це операція, яка зумовлює зміни у фінансовому стані, активах та пасивах підприємства, установи, організації. Залежно від характеру впливу господарської операції на статті Балансу поділяють чотири типи господарських операцій.

**Операція першого типу.** Зміни відбуваються лише в структурі активу балансу (одна стаття збільшується, а інша - зменшується), проте загальна сума залишається без змін:

$$\text{Актив} + \Sigma - \Sigma = \text{Пасив}$$

**Операція другого типу.** Зміни відбуваються лише в структурі пасиву балансу (одна стаття збільшується, а інша - зменшується), проте загальна сума залишається без змін:

$$\text{Актив} = \text{Пасив} + \Sigma - \Sigma$$

**Операція третього типу.** Зміни відбуваються і в структурі активу балансу, і в структурі пасиву, одночасно збільшуючи суму валюти балансу:

$$\text{Актив} + \Sigma = \text{Пасив} + \Sigma$$

**Операція четвертого типу.** Зміни відбуваються і в структурі активу балансу, і в структурі пасиву, одночасно зменшуючи суму валюти балансу:

$$\text{Актив} - \Sigma = \text{Пасив} - \Sigma$$

**Висновок:**

- 1) кожна операція змінює не менше, ніж дві статті балансу;
- 2) при будь-якому типі операцій рівність загального підсумку активу та пасиву не порушується.

## РОЗДІЛ 3.

### РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС

#### 3.1. Поняття про бухгалтерські рахунки, їх побудова

**Рахунки бухгалтерського обліку** – це спосіб поточного обліку, контролю та групування за економічно однорідними видами господарських засобів, джерел їх утворення та господарських операцій. Для обліку залишку і руху певного виду господарських засобів використовують окремий рахунок.

Рахунок має вигляд двосторонньої таблиці, в якій окремо реєструється збільшення і зменшення об'єктів обліку. Ліву частину рахунка називають **дебетом**, праву – **кредитом**. У міру здійснення господарських операцій їх реєструють за дебетом або кредитом рахунка. Підсумок сум операцій за дебетом рахунка називають **дебетовим оборотом**, а підсумок сум операцій за кредитом рахунка – **кредитовим оборотом**. Кінцевий залишок засобів на рахунку називають **кінцевим сальдо**, або **залишком на кінець періоду**.

Умовно всі рахунки бухгалтерського обліку поділяються на активні та пасивні. Рахунки, що призначені для обліку активів підприємства, називають **активними**. Рахунки, що відображують облік джерел формування активів, називають **пасивними**. При обчисленні кінцевого сальдо активних і пасивних рахунків слід керуватися такими **правилами**:

- в активних рахунках початковий залишок (сальдо) і всі збільшення реєструють за дебетом рахунка, а всі зменшення – за кредитом;
- в пасивних рахунках – навпаки. Початковий залишок (сальдо) і всі збільшення показуються за кредитом рахунка, а всі зменшення – за дебетом (рис. 3.1).

Дебет	Назва активного рахунка	Кредит	Дебет	Назва пасивного рахунка	Кредит
Сальдо – початковий залишок				Сальдо – початковий залишок	
Збільшення «+»	Зменшення «-»		Зменшення «-»	Збільшення «+»	
Сальдо – кінцевий залишок				Сальдо – кінцевий залишок	

а) Структура активного рахунка

б) Структура пасивного рахунка

**Рис. 3.1. Структура рахунків бухгалтерського обліку**

**Активно-пасивні рахунки** - це рахунки, на яких сальдо може бути як дебетовим, так і кредитовим. Якщо на активно-пасивному рахунку сальдо буде по дебету, то його слід відобразитися в активі балансу, якщо ж по кредиту - в пасиві балансу.

Запис кожної господарської операції у дебеті і кредиті відповідних рахунків в однакових сумах називається **подвійним записом**. За допомогою подвійного запису в обліку забезпечується відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку. Зазначений підхід забезпечує контроль за правильністю виконання і зумовлює рівність оборотів за дебетом і кредитом рахунків бухгалтерського обліку.



Взаємозв'язок між рахунками бухгалтерського обліку, що встановлюється подвійним записом кожної господарської операції, називається *кореспонденцією рахунків*, а рахунки, за дебетом і кредитом яких реєструється дана операція, – *кореспондуючими рахунками*.

*Бухгалтерська проводка* - це запис, який розкриває назву рахунків, які дебетуються і кредитуються, та суму господарської операції.

### 3.2. Рахунки синтетичного та аналітичного обліку

За ступенем узагальнення господарських засобів, джерел їх утворення та господарських процесів у бухгалтерському обліку рахунки поділяються на:

— *синтетичні* - рахунки, які узагальнюють облік ресурсів підприємства та джерел їх надходження в узагальненому грошовому вимірнику за економічно-однаковими ознаками. Облік на зазначених рахунках називається синтетичним;

— *аналітичні* - рахунки, які застосовуються для детальної характеристики об'єктів бухгалтерського обліку з використанням вартісних, натуральних та трудових вимірників. Облік на зазначених рахунках називається аналітичним.

Записи на аналітичних рахунках і відповідному їм синтетичному рахунку здійснюють в міру виконання господарських операцій. На аналітичних рахунках відображаються одні й ті самі операції, що й на синтетичних, але більш докладно. Значення сальдо та оборотів по дебету і кредиту всіх аналітичних рахунків відповідної групи має дорівнювати значенню сальдо та оборотів по дебету і кредиту синтетичного рахунка. Загальні суми записів на аналітичних рахунках мають відповідати сумах, записаним на синтетичних рахунках бухгалтерського обліку.

Всі господарські операції реєструються в послідовності їх здійснення - в хронологічному порядку. Для більшої деталізації до рахунків синтетичного обліку вводяться *субрахунки* - синтетичні рахунки другого порядку. Інформація на них записується шляхом групування аналітичних рахунків при складанні *оборотних відомостей*. Узагальнення даних обліку починається з підрахунку оборотів за дебетом і кредитом з наступним обчисленням кінцевих сальдо синтетичних та аналітичних рахунків. Оборотні відомості є способом періодичного узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку та засобом перевірки записів в обліку.

Розрізняють два види оборотних відомостей:

- за синтетичними рахунками;
- за аналітичними рахунками.

Оборотна відомість містить сальдо на початок періоду, обороти за дебетом і кредитом за звітний період та сальдо на кінець звітного періоду по кожному з рахунків. Особливість оборотної відомості - містить три пари однакових підсумків:

- сальдо на початок періоду (балансовий метод);
- оборотів за дебетом і кредитом (метод подвійного запису);
- сальдо на кінець періоду (балансовий метод).

Порушення попарної рівності підсумків залишкового та кінцевого сальдо, а також оборотів за звітний період за дебетом і кредитом свідчить про неправильність складання оборотної відомості через можливі помилки (неправильні записи початкових сальдо на активних і пасивних рахунках, арифметичні помилки тощо).

Окрім оборотної відомості за синтетичними рахунками є оборотні відомості за аналітичними рахунками, які відкриваються окремо для конкретних синтетичних рахунків. У аналітичних відомостях облік ведеться не лише у грошовому виразі.

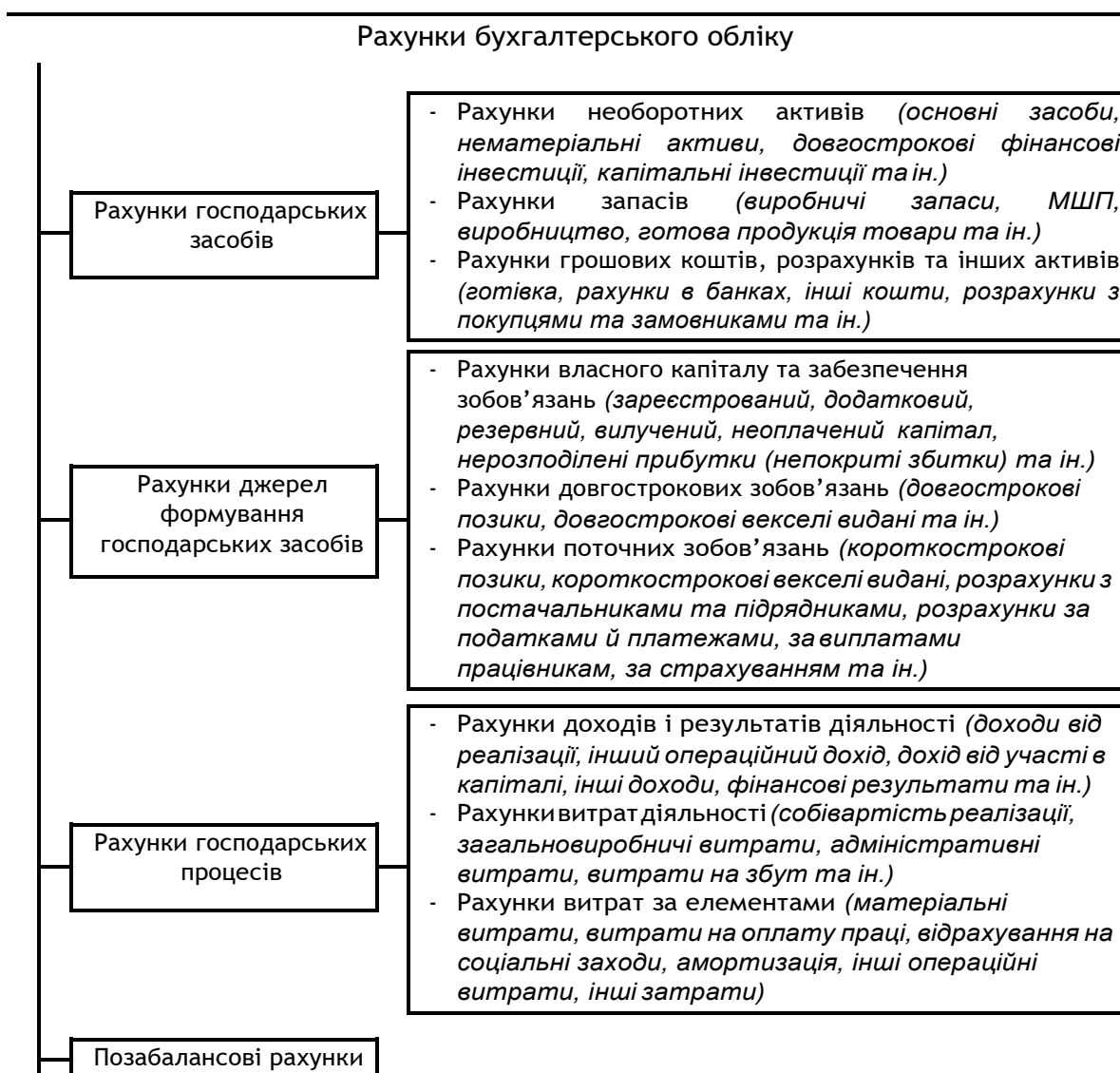
### 3.3. Класифікація рахунків

Усі рахунки бухгалтерського обліку за своїм змістом можуть бути зведені у відповідні групи і види. За об'єктами відображення усі рахунки поділяються на:

- активні (мають тільки дебетове сальдо);
- пасивні (мають тільки кредитове сальдо);
- активно-пасивні (можуть мати і дебетове, і кредитове сальдо).

Економічний зміст рахунків є основою побудови всієї системи рахунків бухгалтерського обліку та найважливішою ознакою їх класифікації (рис. 3.2).

До позабалансових рахунків належать рахунки, на яких обліковуються цінності, що тимчасово знаходяться на підприємстві та не належать йому, наприклад, орендовані необоротні активи, активи на відповідальному зберіганні тощо. Позабалансові рахунки мають певні особливості при складанні проводок. На відміну від балансових рахунків, до них не застосовується правило подвійного запису по дебету та кредиту кореспондуючого рахунка. Тобто, на позабалансових рахунках операції відображаються тільки на дебеті або тільки на кредиті одного позабалансового рахунка.



**Рис. 3.2. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за економічним змістом**

Класифікація рахунків за економічним змістом показує, які об'єкти бухгалтерського обліку відображаються на ньому.

Класифікація рахунків за їх призначенням і структурою відображає зміст записів на дебеті, кредиті та сальдо рахунка, тобто розкриває сутність та призначення тих чи інших рахунків (рис.3.3).

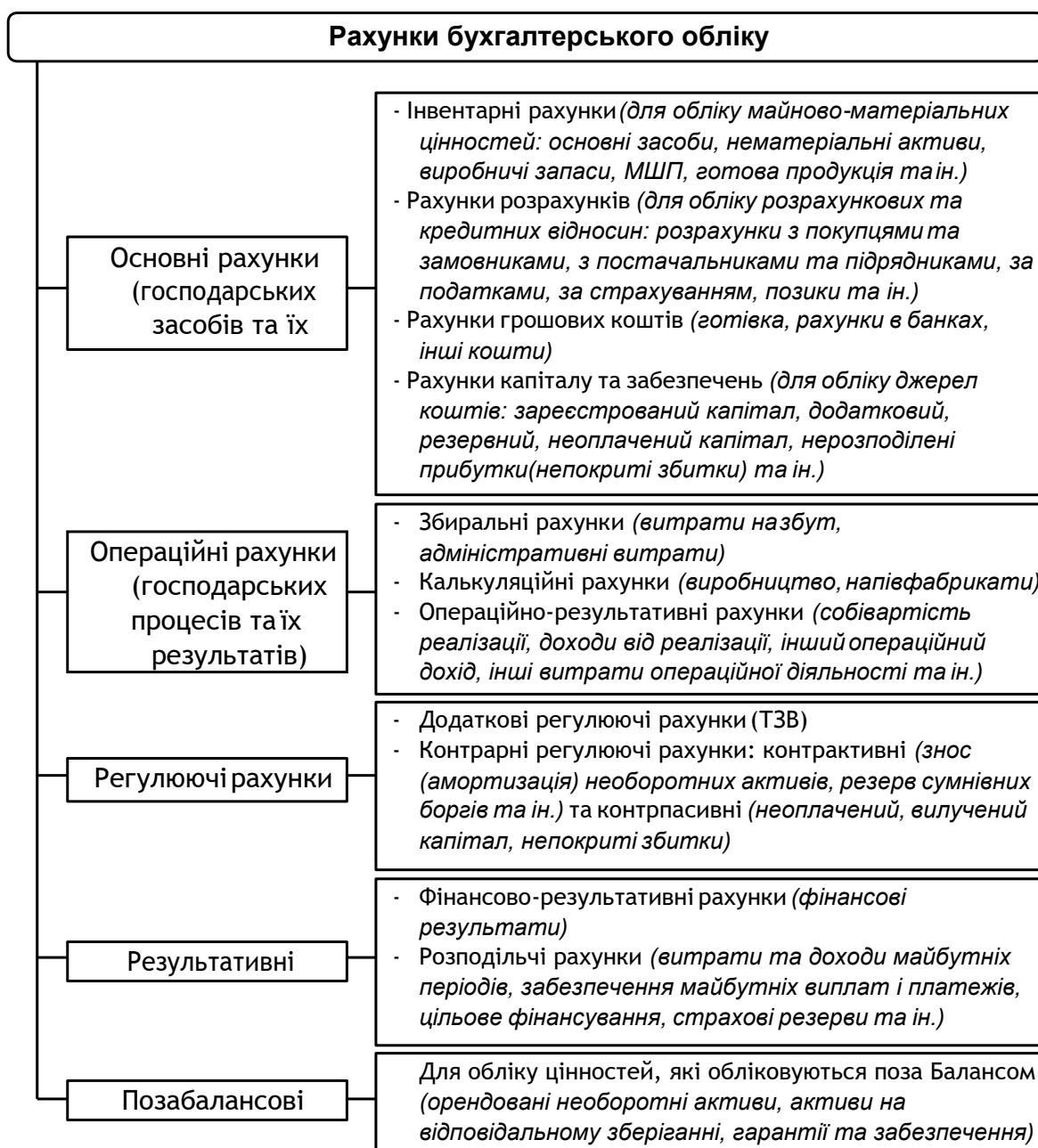


Рис. 3.3. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за призначенням та структурою

### 3.4. План рахунків бухгалтерського обліку

**План рахунків бухгалтерського обліку** - це перелік рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків (рахунків першого порядку) й субрахунків (рахунків другого порядку). Першою цифрою коду визначено клас рахунків, другою - номер

синтетичного рахунку, третьою - номер субрахунку. Субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків Плану рахунків. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, що діє в Україні, затверджено Наказом Міністерства фінансів України 30.11.1999р. №291.

Структура Плану рахунків узгоджена зі структурою Балансу і Звіту про фінансові результати (табл. 3.1).

**Таблиця 3.1. Узгодженість плану рахунків зі структурою фінансових звітів**

План рахунків		Фінансовий звіт
Клас	Назва класу	
1	Необоротні активи	Розділ 1 активу Балансу
2	Запаси	Розділи 2 і 3 активу Балансу
3	Кошти, розрахунки та інші активи	Розділ 2 активу Балансу
4	Власний капітал та забезпечення зобов'язань	Розділи 1 і 2 пасиву Балансу
5	Довгострокові зобов'язання	Розділ 2 пасиву Балансу
6	Поточні зобов'язання	Розділи 3 і 4 пасиву Балансу
7	Доходи і результати діяльності	Звіт про фінансові результати
8	Витрати за елементами	Звіт про фінансові результати
9	Витрати діяльності	Звіт про фінансові результати
0	Позабалансові рахунки	Примітки

Залишки рахунків класів 1 - 3 відображаються у розділах активу, класів 4 - 6 - у розділах пасиву балансу. За даними оборотів рахунків класів 7 - 9 без додаткових вибірок може бути складений Звіт про фінансові результати. Рахунки класу 0 надають інформацію, розкриття якої передбачено у примітках до фінансових звітів. Крім того, аналітичний облік у межах рахунків запасів, витрат і доходів дасть можливість здійснювати калькуляцію собівартості продукції (товарів), контроль витрат і визначати результати діяльності за центрами відповідальності.

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

Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» ведуться всіма підприємствами, крім суб'єктів малого підприємництва, а також інших організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 «Витрати за елементами». Малі підприємства та інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, можуть вести бухгалтерський облік витрат з використанням тільки рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Бухгалтерській облік на субрахунках ведеться в аналітичному розрізі з вимогою забезпечити кількісно-сумову та якісну (марка, сорт, розмір тощо) інформацію про наявність і рух об'єктів бухгалтерського обліку на відповідному синтетичному рахунку.

## РОЗДІЛ 4. ОЦІНЮВАННЯ ТА КАЛЬКУЛЯЦІЯ

### 4.1. Поняття оцінки об'єктів обліку

**Оцінка** є складовим елементом методу бухгалтерського обліку. Методика складання балансу передбачає обов'язкову умову застосування грошового вимірника, тобто грошову оцінку засобів. У свою чергу, відображення операцій у відповідних документах, на рахунках, проведення інвентаризації та складання звітності неможливе без їхнього вимірювання, узагальнення та підрахунку у грошовому вираженні.

Оцінка різних об'єктів обліку (активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат, фінансових результатів) визначається у відповідних стандартах бухгалтерського обліку. Для кожного виду активів, як правило, зазначається декілька ситуацій, в яких здійснюється оцінка активів: оцінка при придбанні (виготовленні), оцінка при вибутті, оцінка на дату балансу (на кінець звітного періоду). **Оцінка придбання** здійснюється за первісною вартістю, яка, як правило, є історичною (фактичною) собівартістю активу, за якою він зараховується на баланс підприємства. **Оцінка за справедливою вартістю** - сума, за якою можна здійснити обмін активу або оплату зобов'язання в результаті операції між зацікавленими та незалежними сторонами. Вона застосовується у випадках безоплатного одержання активів, внесення активів до статутного капіталу (за умови погодження вартості з засновниками), обмін активами тощо.

Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів міжнародних стандартів бухгалтерського обліку містить таке формулювання **оцінки** - це процес визначення грошових сум, за якими мають визнавати і відображати елементи фінансових звітів у Балансі та Звіті про прибутки і збитки. Від її обґрунтованості та правильного застосування оцінки залежить об'єктивність характеристики наявних ресурсів та ефективності їх використання, точність визначення результатів роботи підприємства. Досягнення цього забезпечується дотриманням принципів оцінки - її реальності та однаковості.

**Реальність оцінки** відображає відповідність грошового виразу вартості об'єкта затратам живої та уречевленої праці, вкладеної в нього. З цією метою всі натуральні та трудові показники переводять у грошові за допомогою діючих цін, розцінок та інших атрибутів. Чинними положеннями про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні передбачено, що для відображення в бухгалтерському обліку та звітності майно та господарські операції оцінюються в національній грошовій одиниці України - гривні, підсумовуванням проведених витрат.

Записи у бухгалтерському обліку за валютними рахунками підприємства чи установи, а також за операціями в іноземній валюті, здійснюються також у національній грошовій одиниці України в сумах, які визначаються перерахунком іноземної валюти за курсом Національного банку України, що діє на дату здійснення операцій.

Принцип **однаковості оцінки** полягає в тім, що на всіх підприємствах протягом тривалого періоду однакові засоби мають однаковий порядок оцінки, який регулюється органами, що здійснюють керівництво бухгалтерським обліком. В основу оцінки засобів підприємств України покладено їх фактичну собівартість. Зокрема, капітальні вкладення (витрати, спрямовані на придбання, створення основних засобів) та фінансові вкладення оцінюються за фактичними витратами. Основні засоби, нематеріальні активи та МШП оцінюють також за фактичними витратами на їх придбання, доставку і встановлення, відображаючи окремо суму їх зносу. Такий порядок дає можливість будь-коли визначити залишкову (недоамортизовану)

вартість цих об'єктів як різницю між початковою їхньою вартістю та сумою нарахованого зносу.

Товари в торговельних підприємствах обліковуються за цінами продажу. Сировина і матеріали, паливо, запасні частини, інші виробничі запаси, готова продукція оцінюються за їхньою фактичною собівартістю. Проте в поточному обліку їх відображають або за встановленими умовними, внутрігосподарськими обліковими цінами, або за плановою собівартістю з обов'язковим відображенням окремо транспортно-заготівельних витрат чи відхилення фактичної собівартості від планової. Застосування в поточному обліку умовних цін з метою спрощення облікового процесу та одержання додаткової облікової інформації передбачає обов'язкове доведення оцінки названих об'єктів до їхньої фактичної собівартості. Такий порядок відображення вартості активів підприємства пов'язаний з тим, що фактичну вартість цих об'єктів можна визначити лише в кінці місяця.

Розрахунки з дебіторами та кредиторами відображаються кожною стороною у власній звітності в сумах, що впливають з бухгалтерських записів і визнаються нею.

Виходячи з принципів реальності та однаковості оцінки за умов інфляції, відповідні засоби підлягають переоцінці, яка проводиться у встановленому для всіх підприємств єдиному порядку. Завдяки цьому досягається реальність оцінки засобів підприємства на кожний момент його функціонування.

Водночас матеріальні ресурси, на які ціна продажу зменшилась, або ресурси застарілі або ті, що втратили первісну якість, оцінюються за ціною можливої реалізації. Негативна різниця, яка виникає при переоцінці засобів, відноситься на фінансові результати. Саме в цьому полягає сутність принципу обережності - найменшої оцінки активів, спрямованої на реальне оцінювання наявних засобів підприємства.

## 4.2. Сутність та види калькуляцій

Розрахунок собівартості продукту проводиться на основі *калькуляції витрат*, яка в загальному розумінні означає визначення величини фінансових вкладень у будь-який вид діяльності (продукт, операція або інші центри витрат). В основі калькуляції витрат лежить чітке уявлення про впроваджені на підприємстві виробничі процеси. Розуміння природи виникнення виробничих витрат та їх елементів дозволяє відповідним чином ідентифікувати дані витрати у визначений період для певного обсягу виробництва і виду продукту.

Функція калькуляції собівартості полягає в зборі даних про витрати на виробництво і відповідну обробку одержаних даних. Таким чином, *калькуляція собівартості продукту* - це розрахунок витрат, пов'язаних з виробництвом одиниці товару, замовлення, роботи, послуги.

Калькуляція собівартості продукту здійснюється на рахунку «Виробництво», в якому відбиваються документально підтверджені записи про фактично понесені прямі витрати і нараховані (розподілені) загальновиробничі витрати відповідно до планової ставки їх відшкодування згідно з вибраною базою списання. Структура рахунку «Виробництво» у будь-який момент часу повинна відображати (у натуральному і грошовому виразі) наступні записи:

- прямі матеріали, видані зі складу згідно з лімітною карткою;
- пряму заробітну плату, нараховану у зв'язку з виконанням робіт;
- інші прямі витрати;
- розподілені загальновиробничі витрати.

За допомогою калькуляції визначається собівартість виробництва за окремими структурними підрозділами підприємства, за різними виробничими процесами і в цілому по підприємству. *Планові* калькуляції (тобто попередній розрахунок витрат, виконаний до початку виробництва і реалізації продукту) визначають допустимі витрати на продукцію

(роботи, послуги). Вони складаються, виходячи з прогресивних (або тих, що діють на підприємстві) норм витрати сировини, матеріалів, палива, витрат праці, використання устаткування і норм витрат з організації обслуговування виробництва. **Фактичні** калькуляції розраховуються на базі бухгалтерської інформації про реально здійснені витрати і відображають фактичну собівартість об'єкту калькуляції (виробленої продукції, робіт, послуг, операції тощо). **Кошторисні** калькуляції розробляються на будівельно-монтажні або інші індивідуальні роботи, заново проєктовані й освоєвані вироби підприємства.

Калькулювання витрат є процесом, в якому можна виділити *два етапи*:

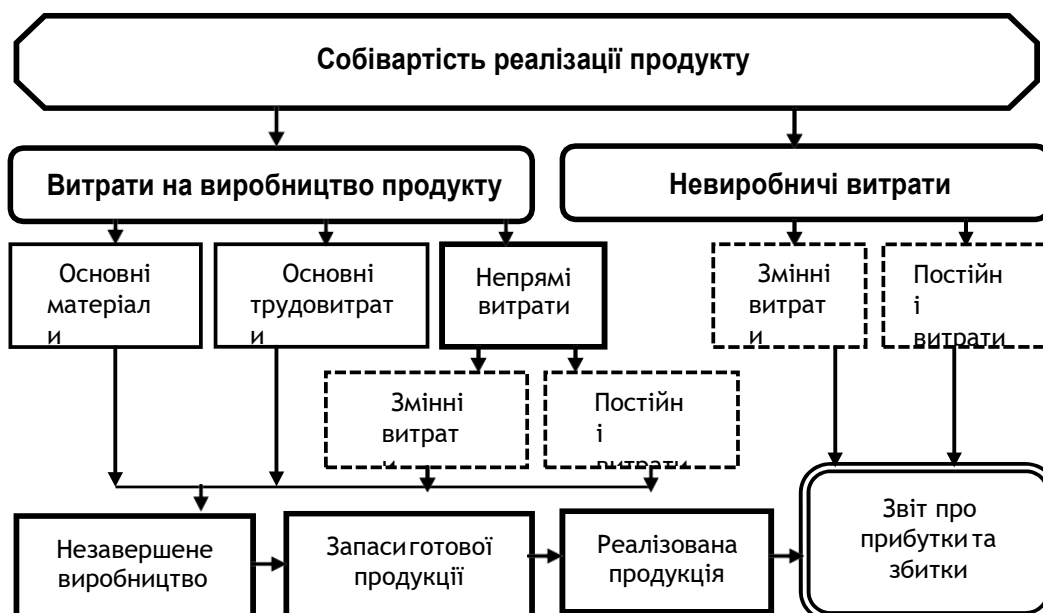
- первинне накопичення витрат;
- подальший їх розподіл на об'єкт витрат.

**Накопичення витрат** відбувається на бухгалтерських рахунках відповідно до правил ведення фінансового обліку. Мета обліку витрат на виробництво полягає у своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, а також в контролі за використанням ресурсів і грошових коштів. Для розрахунку собівартості треба мати, як мінімум, дані про трудомісткість і матеріаломісткість виробів; про понесені основні і накладні витрати.

**Розподіл витрат на об'єкт витрат** може відбуватися на документальній або математичній основі.

#### 4.3. Системи калькулювання собівартості

У фінансовому обліку для оцінки запасів незавершеного виробництва, готової продукції і собівартості реалізованої продукції застосовується **система калькуляції собівартості з повним розподілом** (поглинанням, відшкодуванням) **виробничих витрат** (absorption-costing). Концептуальна схема розрахунку собівартості реалізованої продукції і операційного прибутку (збитку) від продажів продукту у фінансовому обліку показана на рис. 4.1.



**Рис. 4.1. Схема калькуляції собівартості реалізованої продукції з повним поглинанням виробничих витрат**

Калькуляція собівартості продукту здійснюється на основі документально підтверджених записів про фактично понесені прямі витрати і нараховані (розподілені) загальновиробничі

витрати відповідно до планової ставки їх відшкодування згідно з обраною базою списання. За допомогою калькуляції визначається собівартість виробництва за окремими структурними підрозділами підприємства, за різними виробничими процесами і в цілому за підприємством.

Алгоритм формування собівартості наведено на рис. 4.2:

<i>Статті витрат</i>	<i>Сума</i>
Основні матеріали	xxx
<u>Оплата праці основних виробничих</u>	<u>xxx</u>
<u>робочих</u>	
<b>= Основні витрати</b>	<b>xxx</b>
<u>Прямі (змінні) накладні витрати</u>	<u>xxx</u>
<b>= Прямі виробничі витрати</b>	<b>xxx</b>
<u>Розподілені цехові накладні витрати</u>	<u>xxx</u>
<b>= Цехова собівартість</b>	<b>xxx</b>
<u>Розподілені загальнозаводські накладні</u>	<u>xxx</u>
<u>витрати</u>	
<b>= Повна виробнича собівартість</b>	<b><u>xxx</u></b>

Рис. 4.2. Схема формування повної виробничої собівартості

Для вирішення внутрішніх управлінських проблем застосовується *система калькуляції собівартості за прямими (змінними) витратами* (маржинальна система, прямий рахунок витрат, direct-costing, калькуляція за неповними витратами). Головна відмінність даної системи калькуляції від попередньої полягає у відношенні до непрямих накладних витрат. У системі калькуляції за змінними витратами запаси готової продукції і незавершеного виробництва оцінюються тільки за прямими виробничими витратами (основні матеріали, основні трудовитрати і змінні загальнозаводські витрати). Собівартість продажів продукту включає також прямі (змінні) невиробничі витрати. Всі інші виробничі і невиробничі накладні витрати розглядаються як поточні збитки і відносяться на рахунок фінансових результатів того періоду, в якому вони виникли (рис. 4.3).

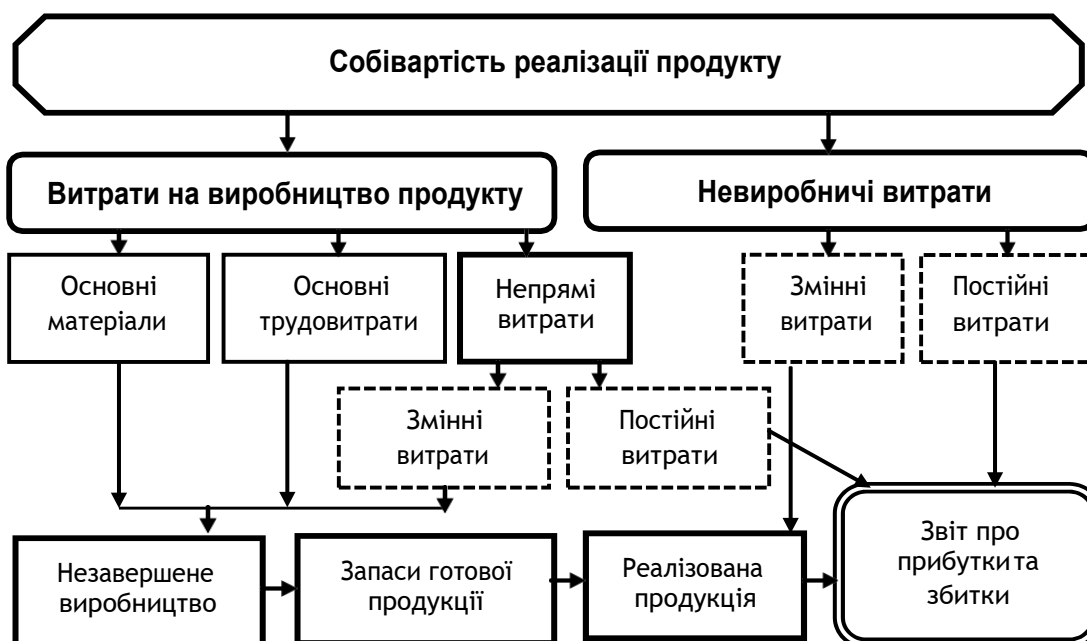


Рис. 4.3. Схема калькуляції собівартості реалізованої продукції за змінними витратами



Розрахунок собівартості за змінними витратами представлений на наступній схемі (рис. 4.4):

<i>Статті витрат</i>	<i>Сума</i>
Основні матеріали	xxx
<u>Оплата праці основних виробничих робочих</u>	<u>xxx</u>
<b>= Основні витрати</b>	<b>xxx</b>
<u>Прямі виробничі накладні витрати</u>	<u>xxx</u>
<b>= Виробнича собівартість</b>	<b>xxx</b>
<u>Прямі невиробничі витрати</u>	<u>xxx</u>
<b>= Собівартість реалізованої продукції</b>	<b>xxx</b>

**Рис. 4.4. Схема формування собівартості за змінними витратами**

Структура Звіту про фінансові результати в частині розрахунку операційного прибутку, складеного на базі змінних витрат за методом функції витрат, дещо відрізняється від аналогічного звіту, розглянутого вище (рис. 4.5).

<i>Статті витраті доходів</i>	<i>Сума</i>
Реалізація - нетто	xxx
<u>Виробнича собівартість реалізованого продукту</u>	<u>xxx</u>
<b>= Маржинальний дохід першого порядку</b>	<b>xxx</b>
<u>Змінні невиробничі витрати</u>	<u>xxx</u>
<b>= Маржинальний дохід другого порядку</b>	<b>xxx</b>
<u>Постійні виробничі і невиробничі накладні витрати</u>	<u>xxx</u>
<b>= Операційний прибуток</b>	<b>XXX</b>

**Рис. 4.5. Розрахунок операційного прибутку за методом функції витрат**

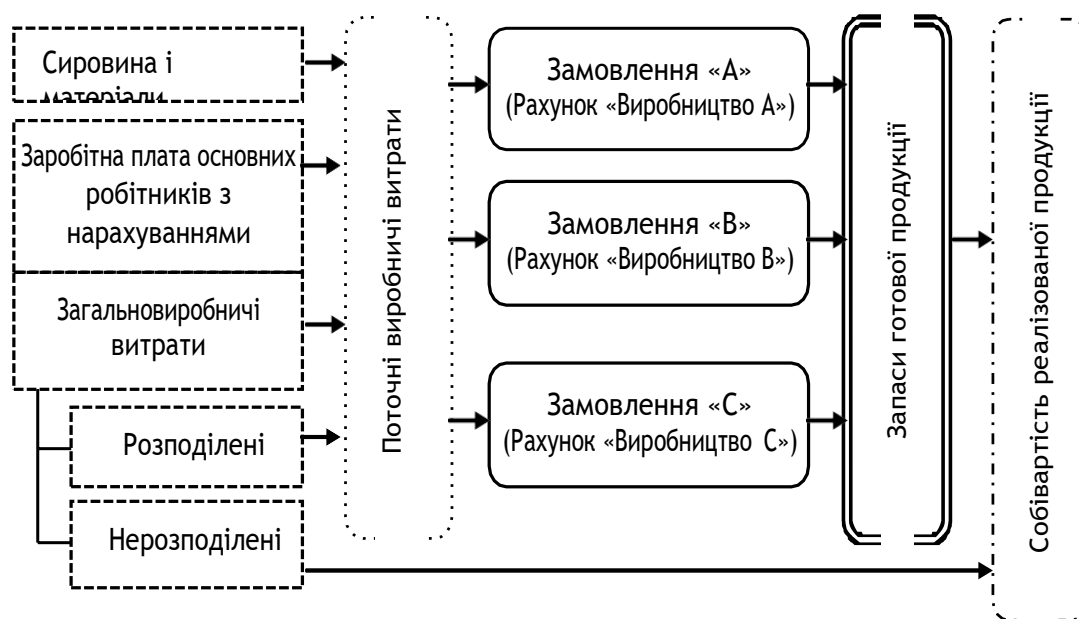
#### 4.4. Методи калькуляції собівартості

Система калькуляції собівартості, вживана на підприємстві, повинна відповідати принципам організації виробництва на даному підприємстві. Залежно від організації процесу виробництва застосовують *попроцесний (попередільний, післяопераційний), позамовний* або *змішаний* методи калькуляції собівартості. Змішаний метод калькуляції застосовується на підприємствах зі складною організаційною структурою, що включає елементи індивідуального, серійного і потокового типів виробництва.

**Позамовна калькуляція**, як правило, використовується в одиничному, дрібносерійному і серійному виробництвах та застосовується у тих випадках, коли підприємство виконує замовлення на виробництво конкретних одиниць продукту для певного покупця або виготовлення продукції відбувається партіями протягом будь-якого календарного періоду.. При позамовному методі обліку витрат на виробництво кожному замовленню привласнюється свій окремий номер (шифр), який зазначається у всіх документах по цьому замовленню. Якщо витрати виробництва не можуть бути повністю віднесені на окреме замовлення (партію), то використовується попроцесний метод обліку витрат або комбінація двох методів - позамовного і попроцесного.

**Об'єктом обліку і калькуляції витрат** при позамовному методі є окреме індивідуальне замовлення, окремий контракт (проект) або партія продукції, що складається з ідентичних зразків, які проходять однаковий технологічний процес виготовлення. У даному випадку всі витрати, пов'язані з виконанням замовлення, відносяться безпосередньо на кожне замовлення (контракт) або виробничу партію продукції.

Калькуляція витрат на партію (серію) виробів застосовується, якщо підприємство виробляє продукцію відповідно до технічних умов замовника великими обсягами, або партія ідентичних виробів виготовляється і зберігається на складі в очікуванні потенційного покупця, або підприємство виготовляє продукти, що містять уніфіковані окремі компоненти, які виготовляються партіями. Схематично порядок калькуляції собівартості певного замовлення можна представити на рис. 4.6.

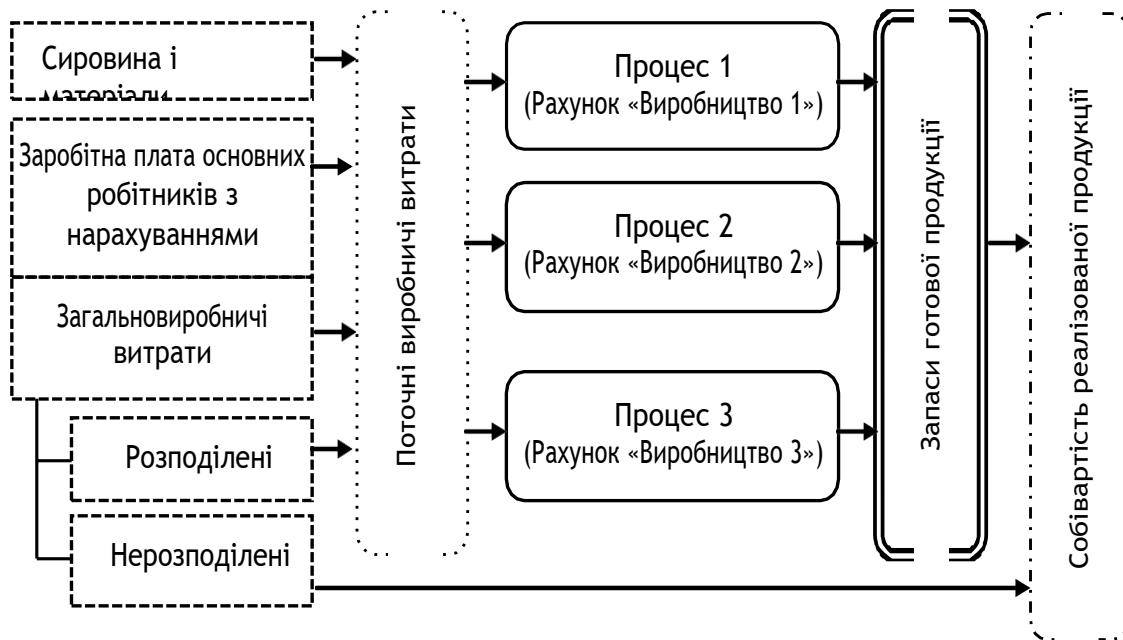


**Рис. 4.6. Схеми позамовного калькулювання собівартості продукції**

При позамовному методі калькуляції на кожне замовлення відкривається окремий рахунок «Виробництво», на якому збираються документально підтверджені записи про понесені прямі витрати, пов'язані з виконанням замовлення (у натуральному і грошовому виразі) і розподілені на замовлення загальновиробничі витрати.

Позамовний метод калькуляції собівартості відрізняється простотою обліку витрат. Проте з погляду фінансового обліку даний метод має істотний недолік - відбуваються розбіжності калькуляційного періоду за замовленням з обліковим періодом. Тому в галузях з тривалим циклом виробництва замовлення підрозділяють на окремі етапи виконання робіт, виділяючи окремі вузли, конструкції, які можуть бути виготовлені протягом місяця. Облік витрат за етапами виконання замовлень забезпечує можливість щомісячно здійснювати контроль витрат засобів і виявлення фінансових результатів підприємства за кожен звітний період.

**Попроцесний метод калькуляції собівартості** застосовується при серійному виробництві одноманітної продукції або при безперервному виробництві. При виробництві стандартизованих виробів або надання однотипних послуг застосовуються операції, що послідовно повторюються або безперервні. Схематично порядок калькуляції собівартості певного замовлення можна представити на рис. 4.7.



**Рис. 4.7. Схема попроцесного калькулювання собівартості продукції**

При *безперервному (потоківому)* виробництві незавершена продукція завжди знаходиться з різною мірою готовності. Зазначені одиниці продукту є **незавершеним виробництвом** на кінець облікового періоду і перехідним його залишком на початок наступного облікового періоду. Таким чином, обсяг виробництва продукції у будь-який момент часу складається з:

- одиниць продукції, виробництво яких було розпочате у попередньому періоді (НЗВ на початок) і завершене в звітному періоді;
- одиниць продукції, виробництво яких було розпочате і завершено в звітному періоді
- одиниць продукції, виробництво яких було розпочате, але не завершено в звітному періоді (НЗВ на кінець періоду).

Залежно від ступеня готовності (завершеності) продукція може бути виражена через частку готової продукції, так звану **умовну** або **еквівалентну одиницю** готової продукції. Дана штучна кількісна міра вимірювання дозволяє своєчасно оцінити (протягом облікового періоду) вартість запасів незавершеного виробництва і готової продукції при поточному методі виробництва. Незавершене виробництво відносно кожного з компонентів економічних ресурсів, що вводяться у виробництво, або витрат, може мати різний ступінь готовності, виражений відносним числом або у відсотках. Кількість умовних одиниць визначається сумою кількості виробів, переданих на наступний процес або склад готової продукції (100% готовності) і кількості виробів, розрахованих відповідно до «*відсотка завершеності*». **Величина умовної одиниці** може бути визначена таким чином:

$$\text{Умовні одиниці} = \frac{\text{Облікові одиниці}}{\text{Частка (ступінь завершеності)}} \times \text{Частка (ступінь завершеності)}$$

Порівняльна характеристика двох вищенаведених методів калькуляції витрат наведена у табл. 4.1.

Таблиця 4.1. Порівняльна характеристика методів калькуляції витрат

<i>Позамовний метод калькуляції</i>	<i>Попроцесний метод калькуляції</i>
1. Вся інформація про понесені витрати збирається за кожним замовленням (партії, серії, окремому виду робіт).	1. Вся інформація про виробничі витрати групується за окремими підрозділами або виробничими ділянками безвідносно до окремих замовлень (партій).
2. Витрати збираються і списуються на замовлення (партії) незалежно від календарного періоду, незавершені роботи за замовленнями складають величину НЗВ по цеху (підприємству).	2. Витрати збираються і списуються на продукт за певний календарний період, а не за час, необхідний для завершення окремого виду робіт.
3. Аналітичні рахунки «Виробництво» відкриваються на кожне замовлення окремо на базі відомостей (карток) обліку витрат за замовленням, які передаються по всьому технологічному ланцюжку виготовлення продукту.	3. Аналітичні рахунки «Виробництво», відкриваються на кожний переділ (процес, операцію, виробничий підрозділ) в цілому на обсяг вироблюваного продукту, але не на окремі його партії.

## РОЗДІЛ 5.

### ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ТЕХНІКА І ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

#### 5.1. Призначення та порядок обробки первинних документів

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є *первинні документи*, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення.

**Первинні документи** - це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення. **Господарські операції** - це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові *реквізити*:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

– особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Записи у первинних документах, облікових реєстрах повинні здійснюватися тільки у темному кольорі чорнилом, пастою кулькових ручок, за допомогою друкарських машинок, принтерів, засобів механізації та іншими засобами, які б забезпечили збереження цих записів протягом установленого строку зберігання документів та запобігли внесенню несанкціонованих і непомітних виправлень.

Вільні рядки в первинних документах підлягають обов'язковому прокреслюванню.

**Облікові реєстри** - це носії спеціального формату (паперові, електронні) у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів, машинограм тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого нагромадження, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку.

Всі бухгалтерські документи класифікуються за призначенням, місцем та порядком складання, кількістю операцій, ступенем механізації складання тощо (рис. 5.1.):



Рис. 5.1. Класифікація бухгалтерських документів

## 5.2. Способи виправлення помилок у бухгалтерських документах

У тексті та цифрових даних первинних документів, облікових реєстрів і звітів підчистки і необумовлені виправлення не допускаються.

Помилки в первинних документах, облікових реєстрах і звітах, що створені ручним способом, виправляються **коректурним способом**, тобто неправильний текст або цифри закреслюються і над закресленим надписується правильний текст або цифри. Закреслення здійснюється однією рисою так, щоб можна було прочитати виправлене.

Помилки в облікових реєстрах за минулий звітний період виправляються **способом сторно**. Цей спосіб передбачає складання бухгалтерської довідки, в яку помилка (сума, кореспонденція рахунків) заноситься червоним чорнилом, пастою кулькових ручок тощо або із знаком "мінус", а правильний запис (сума, кореспонденція рахунків) заноситься чорнилом, пастою кулькових ручок тощо темного кольору. Внесенням цих даних до облікового реєстру у місяці, в якому виявлено помилку, ліквідується неправильний запис та відображається правильна сума і кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку. Довідка має наводити причину помилки, посилання на документи та облікові реєстри, в яких допущено помилку, і підписується працівником, який склав довідку, та після її перевірки - головним бухгалтером.

Виправлення помилки повинно бути обумовлено надписом "виправлено" та підтверджено підписами осіб, що підписали цей документ, із зазначенням дати виправлення.

У документах, якими оформлені касові і банківські операції та операції з цінними паперами, виправлення не допускається.

## 5.3. Організація документообігу та зберігання документів

З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника підприємства встановлюється графік документообігу, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву.

Графік документообігу оформляється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, установи, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання робіт.

Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу на підприємстві, в установі здійснюється головним бухгалтером.

Первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву. До передачі до архіву підприємства вони повинні зберігатися в бухгалтерії у спеціальних приміщеннях або зачинених шафах під відповідальністю осіб, уповноважених головним бухгалтером.

Строк зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності в архіві підприємства визначається згідно з нормативно-правовим актом з питань визначення строків зберігання документів, затвердженим центральним органом виконавчої влади у сфері архівної справи і діловодства.

Зберігання первинних документів та облікових реєстрів, що пройшли обробку і були підставою для складання звітності, а також бухгалтерських звітів і балансів, оформлення і передачу їх до архіву забезпечує головний бухгалтер підприємства, установи.

У разі пропажі або знищення первинних документів, облікових реєстрів і звітів керівник підприємства письмово повідомляє про це правоохоронні органи та наказом призначає

комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропажі або знищення. Результати роботи комісії оформляються актом, який затверджується керівником підприємства. Копія акта надсилається органу, в сфері управління якого перебуває підприємство, а також державній податковій інспекції в 10-денний строк.

## 5.4. Суть, види та порядок проведення інвентаризації

### 5.4.1. Умови проведення інвентаризації

Відповідно до Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 року № 419, перед складанням річної фінансової звітності обов'язкове проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства. Проведення інвентаризації також обов'язкове у разі:

- передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство;
- зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);
- встановлення фактів крадіжок або зловживань, зіпсуття цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;
- пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;
- ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879, проведення інвентаризації забезпечується власником або уповноваженим органом, який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів, який створює необхідні умови для її проведення, визначає об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка. При цьому забезпечуються:

- виявлення фактичної наявності активів та перевірка повноти відображення зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;
- установа надлишку або нестачі активів шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку;
- виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються, невикористаних сум забезпечення;
- виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання.

Суцільною інвентаризацією охоплюються всі види зобов'язань та всі активи підприємства незалежно від їх місцезнаходження, у тому числі предмети, що передані у прокат, оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану. Інвентаризації підлягають також активи і зобов'язання, які обліковуються на позабалансових рахунках.

Інвентаризація активів та зобов'язань перед складанням річної фінансової звітності проводиться до дати балансу в **період:**

- **трьох місяців** для необоротних активів (крім незавершених капітальних інвестицій, об'єктів основних засобів, які на момент інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством), запасів (крім незавершеного виробництва та напівфабрикатів), поточних

біологічних активів, дебіторської та кредиторської заборгованостей, витрат і доходів майбутніх періодів, зобов'язань;

- **двох місяців** для незавершених капітальних інвестицій, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, фінансових інвестицій, грошових коштів, коштів цільового фінансування, зобов'язань у частині невикористаних забезпечень, розрахунків з бюджетом та з відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

- **до тимчасового вибуття** з підприємства об'єктів основних засобів, зокрема автомобілів, морських й річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, інших матеріальних цінностей, які на дату інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством.

Інвентаризація земельних ділянок, будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів може проводитись один раз на три роки.

#### 5.4.2. Організація та основні правила проведення інвентаризації

Для проведення інвентаризації на підприємстві розпорядчим документом керівника підприємства створюється **інвентаризаційна комісія** з представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби та досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери). Інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства.

Інвентаризація проводиться повним складом інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та у присутності матеріально відповідальної особи.

На підприємстві, де через великий обсяг робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечено однією комісією, для проведення інвентаризації розпорядчим документом керівника підприємства створюються **робочі інвентаризаційні комісії**.

Якщо інвентаризація активів у приміщенні, де вони зберігаються, не закінчена протягом одного дня, вона має бути закінчена протягом наступних днів.

На прибуткових документах на активи, що надійшли до місць зберігання активів до передачі їх в експлуатацію або використання під час інвентаризації, матеріально відповідальною особою у присутності членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) робиться відмітка «після інвентаризації». На видаткових документах про активи, які відпущені зі складу під час інвентаризації, з дозволу керівника підприємства у присутності членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) робиться відмітка «після інвентаризації».

**Інвентаризаційні описи** застосовуються для фіксування наявності, стану та оцінки активів підприємства та тих активів, які належать іншим підприємствам і обліковуються поза балансом. В акті інвентаризації фіксуються наявність готівки, грошових документів, бланки документів суворої звітності, фінансових інвестицій, а також повнота відображення грошових коштів на рахунках у банку, дебіторської та кредиторської заборгованостей, зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат і доходів майбутніх періодів, забезпечень, які створюються відповідно до вимог національних положень бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів та інших актів законодавства.

Бухгалтерською службою складаються звіряльні відомості активів і зобов'язань, у яких відображаються розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів (актів інвентаризації).

Вартість лишків і нестач цінностей в звіряльних відомостях наводиться відповідно до їх оцінки в реєстрах бухгалтерського обліку.



### 5.4.3. Оформлення результатів інвентаризації

У протоколі, що складається після закінчення інвентаризації і передається на розгляд та затвердження керівнику підприємства, інвентаризаційною комісією відображаються висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку, які наводяться в звіряльних відомостях, та пропозиції щодо їх врегулювання.

Протокол інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації.

Результати інвентаризації на підставі затвердженого протоколу інвентаризаційної комісії відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності того звітного періоду, у якому закінчена інвентаризація.

Виявлені при інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку регулюються підприємствами в такому *порядку*:

- основні засоби, нематеріальні активи, які виявлені в надлишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходів майбутніх періодів;
- цінні папери, грошові кошти, їх еквіваленти та інші оборотні матеріальні цінності, які виявлені в надлишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходу звітного періоду підприємства;
- нестача запасів у межах установлених норм природного убутку, виявлена під час інвентаризації, списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму;
- нестача цінностей понад норми природного убутку, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства, у разі якщо винні особи не встановлені, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством.

### 5.5. Форми бухгалтерського обліку

Склад облікових реєстрів, які веде підприємство, їхній взаємозв'язок, а також послідовність та способи реєстрації облікової інформації визначають форму бухгалтерського обліку.

**Форма бухгалтерського обліку** - це сукупність взаємопов'язаних облікових реєстрів, а також способів відображення в них господарських операцій підприємства з урахуванням особливостей його діяльності та технології обробки інформації.

Виділяють такі форми бухгалтерського обліку:

- меморіально-ордерна;
- журнальна;
- спрощена;
- автоматизована.

**Меморіально-ордерна форма** використовується переважно в бюджетних організаціях. На основі первинних документів, перевірених і згрупованих за певною ознакою, складають меморіальні ордери. У них вказується кореспонденція рахунків за господарською операцією та її сума. Усі меморіальні ордери після заповнення вносять за хронологічною послідовністю до реєстраційного журналу. Потім інформація відображається в Головній книзі за синтетичними рахунками. Переваги меморіально-ордерної форми – її відносна простота, гнучкість. Недоліки - складання великої кількості меморіальних ордерів, а також непристосованість реєстрів до заповнення фінансової звітності.

При використанні *журнальної форми* обліку інформація з первинних та зведених документів переноситься в журнали й відомості. У перших записують суми, що відповідають кредитовому обороту за відповідними рахунками. У других фіксують суми дебетових оборотів за рахунками. Підсумкові записи з журналів переносять до Головної книги. Найбільша перевага цієї форми бухгалтерського обліку - можливість зручно формувати інформацію для складання фінансової звітності. Недолік - громіздкість окремих журналів та відомостей.

*Спрощена форма* бухгалтерського обліку може вестися малими підприємствами за їх вибором. Вона передбачає два варіанти: проста та форма бухгалтерського обліку з використанням реєстрів обліку майна. При застосуванні простої форми господарські операції відображають у Книзі обліку господарських операцій. Форма бухгалтерського обліку з використанням обліку майна, окрім Книги обліку господарських операцій, передбачає також використання відомостей.

За *автоматизованої форми* бухгалтерського обліку збір, систематизація та обробка облікової інформації відбувається з використанням спеціально розроблених програмних продуктів.

## 5.6. Облікова політика підприємства

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Міністерством фінансів України було розроблено Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, які визначають основні засади розробки підприємствами облікової політики підприємства. Зокрема, підприємство самостійно на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку визначає за погодженням з власником або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства, а також зміни до неї.

У наказі про облікову політику наводяться принципи, методи і процедури, які використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також попередні оцінки, які використовуються підприємством з метою розподілу витрат між відповідними звітними періодами. Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур до такого розпорядчого документа включати недоцільно.

Облікова політика може враховувати організаційно-правову форму підприємства, галузеві особливості економічної діяльності, обсяги виробництва тощо.

Наказом про облікову політику підприємства визначається, зокрема:

- методи оцінки вибуття запасів;
- порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;
- методи амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів тощо;
- вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- підходи до переоцінки необоротних активів;
- застосування класу 8 та/або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку для обліку витрат підприємства;
- метод обчислення резерву сумнівних боргів (у разі потреби - спосіб визначення коефіцієнта сумнівності);

- порядок виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (для державних і комунальних підприємств);
- перелік і склад змінних і постійних загальнопромислових витрат, бази їх розподілу;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності;
- періодичність та об'єкти проведення інвентаризації;
- спосіб складання звіту про рух грошових коштів;
- підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів до первісної вартості або витрат звітного періоду тощо.

## ЧАСТИНА 2.

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК АКТИВІВ, ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

#### РОЗДІЛ 6.

#### ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

##### 6.1. Поняття і складнеоборотних активів

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», **необоротні активи - необоротні активи** - всі активи, що не є оборотними. Тобто активи, очікуваний термін корисного використання яких більше операційного циклу або дванадцяти місяців з дати балансу. Більшість установ самостійно визначає термін корисної експлуатації необоротних активів у момент їх придбання (зарахування на баланс. Визначення терміну корисної експлуатації здійснюється комісією, створеною за наказом керівника, з урахуванням технічних характеристик об'єкта, зазначених у його паспорті, практики використання аналогічних об'єктів, передбачуваної інтенсивності експлуатації об'єкта в даній установі й інших факторів.

Відповідно до Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затвердженого Наказом МФУ від 26.06.2013р. № 611, для цілей бухгалтерського обліку необоротні активи поділяються на такі види:

- 1) **основні засоби**, які включають основні засоби та інші необоротні матеріальні активи;
- 2) **нематеріальні активи**, які включають:
  - авторські та суміжні з ними права;
  - інші нематеріальні активи;
- 3) **незавершене капітальне будівництво**.

При складанні фінансової звітності до необоротних активів включаються довгострокові фінансові інвестиції, порядок обліку яких визначається нормативно-правовими актами Міністерства фінансів України.

За місцем зберігання всі необоротні активи повинні перебувати на відповідальному зберіганні у матеріально відповідальних осіб, які призначаються наказом керівника установи. З посадовими особами, які відповідають за збереження необоротних активів, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

Для організації обліку та забезпечення контролю об'єктам обліку присвоюється індивідуальний інвентарний номер.

##### 6.2. Поняття та оцінка основних засобів

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», **основні засоби** - це матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

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

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів. **Об'єкт основних засобів** - це:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно;
- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством / установою.

**Первісна вартість** об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

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

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання. **Справедлива вартість** - сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Первісна (переоцінена) вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних з **поліпшенням та ремонтом об'єкта**, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством. Зокрема, відповідно до Податкового кодексу України, суми витрат на ремонт і поліпшення основних засобів відносяться на конкретний об'єкт основного засобу, щодо якого такий ремонт чи поліпшення здійснюється. Первісна вартість об'єкта основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із ремонтом і поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізацією, модифікацією, добудовою, дообладнанням, реконструкцією), що зумовлює зростання майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єктів, у сумі, яка перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітнього податкового року.

### 6.3. Облік руху основних засобів

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначені в П(С)БО 7 «Основні засоби». Для обліку основних засобів використовується рахунок бухгалтерського обліку **10 «Основні засоби»**. За дебетом рахунку 10 "Основні засоби" відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом - вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або

невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів ведеться щодо кожного об'єкту окремо.

Для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів призначений рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

За дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, за кредитом - їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів тощо).

Зарахування на баланс збудованого об'єкта відображається за дебетом рахунку 10 «Основні засоби» та кредитом рахунку 15. Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться відповідно за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

**Надходження** основних засобів здійснюється в результаті:

- придбання за плату;
- будівництва (підрядним і господарським способами);
- внесення засновниками до статутного капіталу;
- безоплатного одержання;
- отримання в обмін на подібні та неподібні об'єкти.

Затрати з будівництва (виготовлення), придбання і поліпшення об'єктів основних засобів з початку і до закінчення зазначених робіт та введення об'єктів в експлуатацію визнаються незавершеними капітальними інвестиціями (незавершеним будівництвом).

При **підрядному способі** виконання проектно-вишукувальних і будівельно-монтажних робіт вартість виконаних і оформлених в установленому порядку робіт відображається за дебетом рахунку обліку капітальних інвестицій у кореспонденції з рахунком обліку заборгованості підрядникам (будівельним, проектним організаціям).

При **господарському способі** виконання будівельно-монтажних робіт облік затрат забудовником ведеться на рахунку обліку капітальних інвестицій у кореспонденції з рахунками обліку виробничих запасів, послуг допоміжних виробництв, зносу основних засобів і розрахунків з кредиторами (по заробітній платі, відрахуваннях на соціальні заходи, за послуги машин і механізмів тощо).

Вартість устаткування, яке **не потребує монтажу**, та інших необоротних матеріальних активів, які придбаваються підприємством, відображається у складі капітальних інвестицій після надходження таких цінностей на місце призначення і оприбуткування.

**Таблиця 6.1. Облік надходження та експлуатації основних засобів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Облік капітальних інвестицій</b>		
1	Придбання устаткування, що потребує монтажу	205	631
2	Відображення суми податку на додану вартість (ПДВ)	641	631
3	Передача устаткування у монтаж	152	205
4	Придбання устаткування, що не потребує монтажу, інструменту, інвентарю, меблів тощо	152	631
5	Відображення сум ПДВ	641	631

6	Відображення затрат на проектні, будівельно-монтажні роботи за рахунками підрядників і проектних організацій	151, 152	631
7	Відображення сум ПДВ в рахунках підрядників і проектних організацій	641	631
8	Затрати на транспортування і монтаж безоплатно отриманих основних засобів	152	685
9	Сума ПДВ в рахунках на послуги транспортування	641	685
10	Витрати на будівництво об'єкта господарським способом:		
a)	матеріали	151, 152	205
б)	послуги допоміжних виробництв (машин, механізмів тощо)	151, 152	23
в)	оплата праці працівників, зайнятих у будівництві	151, 152	661
г)	відрахування на соціальні заходи	151, 152	651
11	Послуги машин і механізмів сторонніх організацій на об'єкті будівництва господарським способом	151, 152	685
12	Відображення суми ПДВ у рахунку за послуги машин і механізмів	641	685
13	Затрати на поліпшення, реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання об'єктів основних засобів	152	631
14	Сума ПДВ	641	631
	<b>Облік надходження основних засобів</b>		
15	Зарахування об'єктів капітальних інвестицій після введення в експлуатацію	10	151, 152
16	Одержання від учасника (засновника) підприємства об'єкта основних засобів	10	46
17	Відображення вартості безоплатно отриманих основних засобів	10	424
18	Зарахування витрат на транспортування і монтаж до складу первісної вартості безоплатно отриманих основних засобів	152 641 10	631 631 152
19	Оприбуткування раніше не врахованих на балансі основних засобів	10	746
	<b>Облік ремонту та поліпшення основних засобів</b>		
20	Зарахування витрат після завершення робіт з поліпшення основних засобів на збільшення їх первісної вартості	10	152
21	Ремонт, технічний огляд і технічне обслуговування основних засобів	23, 91, 92, 93, 94	20, 661, 685

При передачі кожного об'єкта основних засобів в експлуатацію комісією, яка створена за наказом керівника підприємства і здійснює приймання об'єкта, складається Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (Ф № 03-1). В цьому документі вказується первісна вартість об'єкта, місце експлуатації, його відповідність технічним умовам.

Кожному об'єкту надається *інвентарний номер*, який наноситься на об'єктів подальшому проставляється у всіх документах, на підставі яких відбувається внутрішнє переміщення об'єкта, або його вибуття, а також в інвентарній картці (Ф № 03-6).

**Інвентарна картка** – реєстр аналітичного обліку основних засобів. У ній містяться такі дані: інвентарний номер, назва об'єкта, коротка технічна характеристика, місце експлуатації, дата введення в експлуатацію, рік випуску або будівництва, норма амортизації, дата вибуття з експлуатації, відомості про переоцінку, реконструкцію, модернізацію об'єкта та інші.

Об'єкт основних засобів перестає визнаватися активом (списується з балансу) у разі його **вибуття** внаслідок:

- продажу;
- ліквідації;
- безоплатної передачі;
- нестачі;
- остаточного псування;
- інших причин невідповідності критеріям визнання активом.

**Таблиця 6.2. Облік вибуття основних засобів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Ліквідація основних засобів</b>		
1	списання первісної вартості ліквідованого об'єкта за рахунок накопиченого зносу	131	10
2	списання залишкової вартості	976	10
3	Витрати на демонтаж об'єкта основних засобів:		
а)	оплата праці	976	661
б)	відрахування на соціальні заходи	976	651
в)	послуги підрядника, інших сторонніх організацій	976	685
г)	одержані товарно-матеріальні цінності від ліквідації об'єкта	20	746
	<b>Реалізація основних засобів</b>		
<b>а)</b>	<b>Реалізація при попередній оплаті</b>		
4	Надійшла попередня оплата від покупця	311	681
5	Податкове зобов'язання з ПДВ	643	641
6	Відвантажено (реалізовано) об'єкт основних засобів	361	742
7	Податкове зобов'язання з ПДВ	742	643
8	Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131	10
9	Списано залишкову вартість об'єкта	972	10
10	Відображено взаємозалік	681	361
11	Витрати сторонніх організацій, пов'язані з реалізацією об'єкта	972	685
12	Списано дохід від реалізації об'єкта	742	793
13	Списано витрати на реалізацію об'єкта	793	972
14	Визначено фінансовий результат від реалізації:		
	прибуток	793	44
	збиток	44	793
<b>б)</b>	<b>Реалізація без попередньої оплати</b>		
15	Відвантажено (реалізовано) об'єкт основних засобів	361	742
16	Податкове зобов'язання з ПДВ	742	641
17	Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131	10
18	Списано залишкову вартість об'єкта	972	10
19	Витрати сторонніх організацій, пов'язані з реалізацією об'єкта	972	685



20	Списано дохід від реалізації об'єкта	742	793
21	Списано витрати на реалізацію об'єкта	793	972
22	Визначено фінансовий результат від реалізації:		
	прибуток	793	44
	збиток	44	793
23	Надійшла оплата від покупця	311	681

Основні засоби можуть бути передані/отримані в оренду. За своїми умовами **оренда** поділяється на два види:

– **фінансова оренда** – оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних із правом користування та володіння активом.

– **операційна оренда** - оренда інша, ніж фінансова, тобто не відповідає вище наведеним критеріям фінансової оренди.

#### 6.4. Облік зносу (амортизації) основних засобів

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», **амортизація** - систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

**Вартість, яка амортизується**, - первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості. **Ліквідаційна вартість** - сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

**Знос основних засобів** - сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів:

1) **прямолінійного**, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів:

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

2) **зменшення залишкової вартості**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітної року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість:

$$\text{Річна сума амортизації} = \text{Залишкова вартість} * \text{Річна норма амортизації}$$

$$\text{Річна норма амортизації} = 1 - \sqrt[\text{Кількість років}]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}}}$$

3) **прискореного зменшення залишкової вартості**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється:

Річна сума амортизації = Залишкова вартість \* Річна норма амортизації

$$\text{Річна норма амортизації} = 2 * \frac{1}{\text{Строк корисного використання об'єкта}}$$

4) **кумулятивного**, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання:

Річна сума амортизації = (Первісна вартість – Ліквідаційна вартість) \*  
\* Кумулятивний коефіцієнт

$$\text{Кумулятивний коефіцієнт для } i\text{-того року} = \frac{n - i + 1}{1 + 2 + 3 + \dots + n}$$

$n$  – загальна кількість років експлуатації об'єкту.

5) **виробничого**, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів:

Місячна сума амортизації = Місячний обсяг продукції \*  
\* Ставка амортизації

$$\text{Ставка амортизації} = \frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Загальний обсяг продукції}}$$

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

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу основних засобів. Для накопичення інформації про амортизовану вартість необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, передбачено у Плані рахунків рахунок 13 «Знос необоротних активів». За кредитом рахунку 13 "Знос необоротних матеріальних активів" відображається нарахування амортизації та індексації зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів, за дебетом - зменшення суми зносу (накопиченої амортизації).

Таблиця 6.8. Облік зносу (амортизації) основних засобів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нарахована амортизація об'єктів:		
а)	виробничого призначення	23, 91	131
б)	загальногосподарського призначення	92	131
в)	які забезпечують збут	93	131

### 6.5. Поняття та облік інших необоротних активів

**Інші необоротні матеріальні активи** - це необоротні активи, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби». Для обліку наявності та руху зазначених активів передбачений рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

За дебетом рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відображається:

- надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих інших необоротних матеріальних активів на підприємство (за первісною вартістю);
- сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта;
- сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів.

За кредитом рахунку 11 відображаються вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта та сума їх уцінки.

Аналітичний облік необоротних матеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта цих активів.

Амортизація інших необоротних активів здійснюється прямолінійним або виробничим методом. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50% його вартості, яка амортизується, та решта 50% вартості - у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100% його вартості.

Таблиця 6.9. Облік інших необоротних матеріальних активів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Придбання інших необоротних активів		
а)	Отримано ІНМА від постачальника	153 641	631 631
б)	Сплачено постачальнику	631	301, 311
в)	Придбано ІНМА підзвітною особою	153 641	372 372
г)	Видано кошти підзвітній особі	372	301

д)	Придбані активи зараховуються до складу ІНМА	11	153
2	Оприбутковано безкоштовно отримані ІНМА	11	424
3	Нараховано амортизацію ІНМА	23, 91, 92, 93	132
4	Продаж ІНМА		
а)	ІНМА передано покупцеві за продажною вартістю	361 742	742 641
б)	Списано суму зносу ІНМА	132	11
в)	Списано залишкову вартість ІНМА	976	11
г)	Визнано дохід від реалізації ІНМА	742	793
д)	Списана собівартість реалізованих ІНМА на зменшення доходу	793	976
є)	Визначено прибуток від реалізації ІНМА	793	44
5	Ліквідація ІНМА		
а)	Списано суму накопиченого зносу ІНМА	132	11
б)	Списано залишкову вартість ІНМА	976	11

## 6.6. Облік нематеріальних активів

Відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», *нематеріальний актив* - немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Немонетарні активи - усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта за такими групами:

–права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

–права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

–права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

–права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

–авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

–інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що

не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням. Первісна вартість нематеріальних активів визначається аналогічно первісній вартості основних засобів.

Для нарахування амортизації нематеріальних активів підприємство може застосовувати строки їх корисного використання, встановлені податковим законодавством.

Метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби».

Нематеріальний актив списується з балансу в разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів нематеріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (за вирахуванням непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям) та їх залишковою вартістю.

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів призначений рахунок **12 «Нематеріальні активи»**. За дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, за кредитом - вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та сума уцінки нематеріальних активів.

**Таблиця 6.11. Облік нематеріальних активів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Придбання нематеріальних активів		
а)	Відображено витрати на придбання нематеріального активу	154 641	631 631
б)	Сплачено постачальнику	631	301, 311
в)	Зараховані придбані активи до складу нематеріальних активів	12	154
2	Створення нематеріальних активів власними силами	154	20, 22, 661, 651
3	Внесення засновниками нематеріальних активів	12	46
4	Безоплатне надходження нематеріальних активів	12	424
5	Нарахування зносу нематеріальних активів	23,91, 92, 93	133
6	Ліквідація нематеріального активу		
а)	Списання суми накопиченої амортизації	133	12
б)	Списання недоамортизованої частини	976	12
в)	Списання витрат від ліквідації нематеріального активу на зменшення доходів звітного періоду	793	976

## РОЗДІЛ 7. ОБЛІК ЗАПАСІВ

### 7.1. Поняття і оцінка запасів

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», *запаси* - це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;
- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;
- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;
- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;
- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;
- поточні біологічні активи, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

*Одиницею бухгалтерського обліку запасів* є їх найменування або однорідна група (вид).

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за **первісною вартістю**.

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

**Чиста вартість реалізації запасів** - очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід із збільшенням вартості цих запасів.

В бухгалтерському обліку запаси відображаються на рахунках другого класу:

- 20 «Виробничі запаси»;
- 21 «Поточні біологічні активи»;
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
- 23 «Виробництво»;
- 24 «Брак у виробництві»;
- 25 «Напівфабрикати»;
- 26 «Готова продукція»;
- 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»;
- 28 «Товари».

## 7.2. Облік виробничих запасів

У бухгалтерському обліку виокремлюють поняття **виробничі запаси** - предмети праці, призначені для оброблення, перероблення або використання у промисловому виробництві чи для господарських потреб, а також засоби праці, які відповідно до чинних положень входять до складу оборотних засобів як малоцінні та швидкозношувані предмети.

Запаси надходять на підприємство в результаті:

- придбання у постачальників відповідно до укладених договорів;
- внеску засновників підприємства до статутного капіталу;
- обміну на подібні та неподібні активи;
- безоплатної передачі;
- оприбуткування раніше не врахованих запасів на балансі.

Запаси, що надходять від постачальників, супроводжуються такими документами: накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей, податкова накладна, рахунок-фактура тощо. Матеріально відповідальна особа (завідувач складу, комірник), приймаючи запаси на складі, здійснює перевірку відповідності даних документів постачальника фактичній наявності цінностей. За умови повної відповідності здійснюється оприбуткування запасів на складі. Це підтверджується складанням **прибуткового ордера** (форма № М-4), основні реквізити: номенклатурний номер, назва, сорт, розмір, одиниця виміру, кількість за даними документів і прийнята на склад, ціна, сума, підписи того, хто здав цінності (експедитор, представник постачальника тощо), і того, хто прийняв (завідувач складу, комірник).

У разі невідповідності фактичної наявності цінностей даним документам постачальника при прийманні вантажу від залізниці (або пристані) складається **комерційний акт**, а при оприбуткуванні на складі – **акт приймання** (форма № М-7). Ці документи є підставою для пред'явлення претензії постачальнику або транспортній організації.

Оприбуткування запасів, що надійшли від постачальників без супроводжувальних документів, здійснюється на підставі акта. Такі поставки називаються *невідфактурованими*.

Надходження запасів від власного виробництва оформляється накладною, яка виписується в двох примірниках. Один використовується як прибутковий документ складу, другий – як видатковий документ цеху, що здав невикористані матеріали, відходи виробництва, напівфабрикати, готову продукцію.

На підставі документів про оприбуткування здійснюються записи в *картках складського обліку* (форма М-12), які є реєстром аналітичного обліку запасів на складі. Ці картки виписуються в бухгалтерії підприємства і передаються на склад. Записи по кожній операції руху (надходження і вибуття зі складу) здійснюються комірником або завідувачем складу.

Після оприбуткування запасів на складі документи постачальників разом з прибутковими ордерами передаються до бухгалтерії для записів у системі рахунків бухгалтерського обліку.

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок **20 «Виробничі запаси»**. Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про наявність і рух запасів сировини і матеріалів (у т.ч. сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва. За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом - витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

Рахунок 20 має такі субрахунки:

201 «Сировина й матеріали»;

202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;

203 «Паливо»;

204 «Тара й тарні матеріали»;

205 «Будівельні матеріали»;

206 «Матеріали, передані в переробку»;

207 «Запасні частини»;

208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;

209 «Інші матеріали».

У випадку, коли від постачальників надходять виробничі запаси, що не відповідають умовам договору, то підприємство має право на відмову від оплати рахунків. Такі запаси приймаються за актом на відповідальне зберігання, а їх облік до прийняття рішення про відправку постачальнику або реалізацію ведеться на забалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

**Сума транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ)**, пов'язаних з придбанням виробничих запасів, узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів. Щомісячно вона розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів:

$$\text{Середній відсоток ТЗВ} = \frac{\text{ТЗВ}_{\text{поч}} + \text{ТЗВ}}{\text{З}_{\text{поч}} + \text{З}}$$

де  $\text{ТЗВ}_{\text{поч}}$  - залишок ТЗВ на початок місяця, грн.;

ТЗВ - сума ТЗВ за місяць, грн.;

$\text{З}_{\text{поч}}$  - сума запасів на початок місяця;



З - надходження запасів за місяць, грн.

**Таблиця 7.1. Облік надходження виробничих запасів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Придбання виробничих запасів у постачальника</b>		
a)	<b>без попередньої оплати</b>		
1	Придбані і оприбутковані виробничі запаси	20 641	631 631
2	Сплачено постачальнику	631	301, 311
b)	<b>з попередньою оплатою</b>		
1	Попередня оплата постачальнику	371 641	311 644
2	Одержані і оприбутковані виробничі запаси	20 644	631 631
3	Відображено взаємозалік заборгованості	631	371
	<b>Інші джерела надходження виробничих запасів</b>		
1	Придбані і оприбутковані запаси підзвітними особами	20 641	372 372
2	Внесок засновників до статутного капіталу	20	46
3	Дооцінка виробничих запасів	20 423	423 746
4	Оприбутковані надлишки виробничих запасів, виявлені під час інвентаризації	20	719
5	Безкоштовне надходження виробничих запасів	20	745
6	Оприбутковані запаси, виготовлені у власному виробництві	20	23
7	Оприбутковані запаси, що надійшли на склад від забракованої продукції	20	24
8	Оприбутковані запаси, що надійшли в результаті демонтажу об'єкта	20	746

Виробничі запаси відпускаються зі складу підприємства для:

- виробництва продукції, надання послуг;
- виправлення браку;
- обслуговування устаткування;
- пакування готової продукції;
- реалізації тощо.

Основними документами, на підставі яких здійснюється відпуск виробничих запасів, є **лімітно-забірні карти** (форми № 8 і 9) і **накладні-вимоги** (форма № 11).

**Лімітно-забірна карта** – це документ, який використовується для оформлення відпуску зі складу запасів, що споживаються у виробництві систематично. Виписку його здійснює відділ постачання в двох екземплярах на один чи кілька видів запасів. Один екземпляр передається цеху-одержувачу, а другий – складу. В лімітно-забірній карті вказується ліміт видачі матеріалу на місяць або квартал, а далі по мірі видачі матеріалу здійснюється запис щодо кожної

операції видачі і залишку ліміту після неї. Завідувач складу підписує примірник карти цеху, а начальник цеху – примірник карти складу.

**Накладна-вимога** використовується для разового або понадлімітного відпуску виробничих запасів зі складу у виробництво.

Наприкінці місяця всі документи про видачу запасів зі складу передаються за реєстром до бухгалтерії для відображення витрат у системі рахунків бухгалтерського обліку.

При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких **методів**:

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

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

**Таблиця 7.2. Облік вибуття виробничих запасів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Відпущено виробничі запаси зі складу для власних потреб на:</b>		
1	виробництво продукції	23	20
2	капітальне будівництво	15	20
3	загальновиробничі потреби	91	20
4	адміністративні потреби	92	20
5	забезпечення збуту продукції	93	20
6	на виправлення браку у виробництві	24	20
	<b>Вибуття в результаті нестачі</b>		
1	Виявлено нестачу запасів, до прийняття рішення про конкретних винуватців	072	-
2	Списано за балансовою вартістю нестачі запасів, винного не встановлено	947	20
3	Нестачі запасів віднесено на матеріально відповідальну особу (балансова вартість запасів)	375	20
4	Сума збитку від нестачі віднесена на винну особу	375 716	716 642
5	Списання з позабалансового рахунка суму нестачі	-	072
6	Погашено сума нестачі винною особою	301, 311, 661	375
7	Перераховано до бюджету податкове зобов'язання	642	311
8	Нестачі в межах норм природного убутку	949, 91, 92	20
9	Списання запасів в результаті стихійного лиха	991	20
	<b>Інші варіанти вибуття</b>		
1	Безоплатна передача запасів	949	20

		949	641
2	Передача до статутного капіталу іншого підприємства:		
а)	списана балансова вартість запасів	14	20
б)	відображена різниця між балансовою та справедливою вартістю	14	746
в)	відображено податкове зобов'язання з ПДВ	949	641

### 7.3. Поняття і облік оборотних малоцінних і швидкозношуваних предметів

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», *малоцінні та швидкозношувані предмети* (МШП) - предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, наприклад: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

Для обліку і узагальнення інформації про наявність та рух МШП призначений рахунок **22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»**. За дебетом рахунку 22 «МШП» відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені МШП, за кредитом - за обліковою вартістю відпуск МШП в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

З метою забезпечення збереження вказаних предметів в експлуатації підприємство повинно організувати належний контроль за їх рухом, зокрема оперативний облік у кількісному вираженні. При поверненні на склад з експлуатації таких предметів, що придатні для подальшого використання, вони оприбутковуються за дебетом рахунку 22 «МШП» та кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід».

Аналітичний облік МШП ведеться за видами предметів по однорідних групах, установлених, виходячи з потреб підприємства.

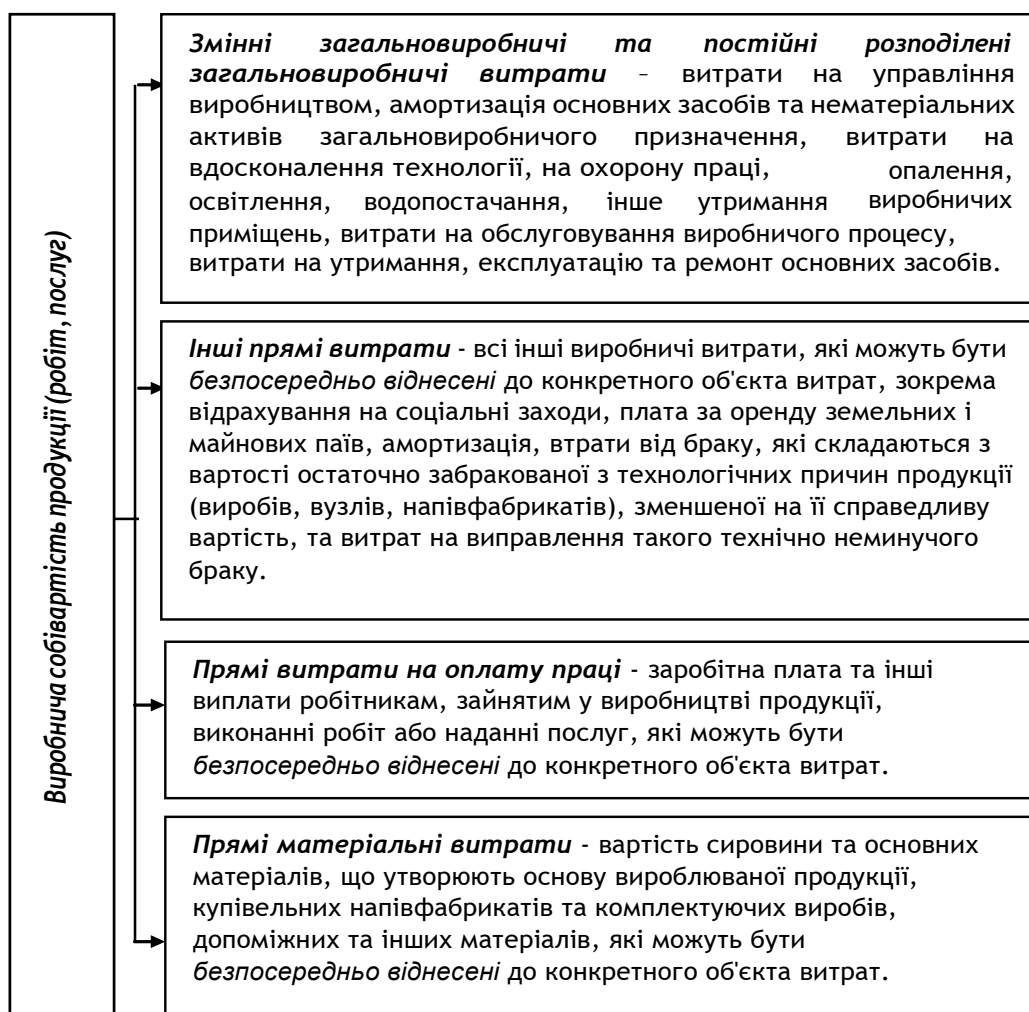
Основні бухгалтерські проводки щодо обліку руху МШП на підприємстві ідентичні тим, що використовуються для виробничих запасів.

### 7.4. Облік виробництва

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», до *виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)* включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати (рис. 7.1).

Залишки незавершеного виробництва на початок та кінець звітної періоду становлять складову запасів підприємства. До *незавершеного виробництва* відносяться продукція, роботи, що не пройшли всіх стадій (фаз, переділів) виробництва, передбачених технологічним процесом, а також вироби, які не укомплектовані та не пройшли випробувань і технічного приймання.



**Рис. 7.1. Склад виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)**

Витрати на завершене виробництво визначаються за даними рахунку 23 «Виробництво», на якому протягом звітного періоду ведеться облік операційних витрат виробничого характеру. За дебетом рахунку 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин, за кредитом - вартість фактичної виробничої собівартості заведеної виробництвом готової продукції (у дебет рахунків 26, 27), вартість виконаних робіт і послуг (у дебет рахунку 90), собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг (інструменту, енергії, ремонтно-транспортних послуг тощо).

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Таким чином, у дебеті рахунку 23 групуються всі витрати, що складають виробничу собівартість продукції, а по кредиту - виробничу собівартість випущеної із виробництва готової продукції, вартість повернутих виробничих запасів, відходів, супутньої продукції. Виробнича собівартість готової продукції за звітний період:

$$\text{Собівартість ГП} = \text{НЗВ}_{\text{поч}} + \text{ВВ}_{\text{п}} - \text{ЗВ} - \text{СП} \pm \text{БП} - \text{НЗВ}_{\text{кін}}$$

де ГП - готова продукція;

НЗВ<sub>поч</sub> - сума незавершеного виробництва на початок звітної періоду, грн.;

НЗВ<sub>кін</sub> - сума незавершеного виробництва на кінець звітної періоду, грн.;

ВВ<sub>п</sub> - виробничі витрати звітної періоду, грн.;

ЗВ - зворотні матеріали та відходи, грн.;

СП - супутня продукція, грн.;

БП - брак продукції (технологічний, не з вини працівника), грн.

**Таблиця 7.3. Облік витрат на виробництво**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списані матеріальні цінності на виробництво продукції	23	20
2	Нарахована основна заробітна плата виробничим робочим	23	661
3	Нарахований ЄСВ на заробітну плату робочих	23	651
4	Включені до собівартості продукції витрати допоміжних виробництв	23	23
5	До складу собівартості включені загальновиробничі витрати	23	91
6	Акцентовані рахунки постачальників за електроенергію, за отримані послуги	23	631, 685
7	Нарахована амортизація необоротних активів, які безпосередньо використовуються у виготовленні продукції (робіт, послуг)	23	13
8	Передані в експлуатацію МШП	23	22
9	Списані на витрати збитки від браку	23	24
10	Оприбуткована на склад готова продукція	26	23
11	Оприбутковані на склад напівфабрикати власного виробництва	25	23
12	Собівартість виконаних робіт, наданих послуг	903	23

**Браком у виробництві** вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли і 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.

Брак продукції поділяється на **зовнішній**, тобто виявлений споживачем і пред'явлений для відшкодування збитків, та **внутрішній**, який виявлений в процесі виробництва. У залежності від характеру відхилень від нормативів він може бути остаточним або виправним. **Виправним** вважається такий брак, який можна усунути після відповідної доробки. Витрати на виправлення браку відображаються в документах на витрати матеріалів (накладні-вимоги) і про виробіток робітників (наряди). **Остаточний брак** – це такий брак, який технічно неможливо або економічно недоцільно виправити. Виявлення такого браку оформлюється актом про брак.

Для узагальнення інформації про брак використовується рахунок **24 «Брак у виробництві»**. За дебетом рахунку відображаються витрати через виявлений зовнішній та внутрішній брак (вартість невиправного, остаточного браку та витрати на виправлення браку)

тощо; за кредитом - суми, що відносяться на зменшення витрат на брак, та сума, що списується на витрати на виробництво, суми зменшення витрат від браку продукції: вартість відходів від бракованої продукції або реалізації її за зменшеною ціною; вартість утримання з винуватців браку; суми відшкодувань, одержаних від постачальників недоброякісних матеріалів та напівфабрикатів, які спричинили брак продукції.

Аналітичний облік за рахунком 24 «Брак у виробництві» ведеться за видами виробництва.

**Таблиця 7.4. Облік браку у виробництві**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списані матеріальні цінності на виправлення браку	24	20
2	Нарахована основна заробітна плата робочим за виправлення браку	24	661
3	Нарахований ЄСВ на заробітну плату робочих за виправлення браку	24	651
4	Оприбутковано на склад матеріали або відходи від забракованої продукції	20	24
5	Утримано із заробітної плати винуватців витрати на брак	661	24
6	Остаточні витрати включено до собівартості продукції	23	24

## 7.5. Облік готової продукції

До **готової продукції** належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам. Після проходження технічного контролю готова продукція передається з виробництва на склад здавальними накладними. Накладні виписуються у двох екземплярах: один залишається в цеху, а другий - передається на склад, де готова продукція обліковується у кількісному та грошовому виразі за видами (номенклатурними номерами) на картках або в книгах складського обліку.

Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства призначено рахунок **26 «Готова продукція»**. За дебетом рахунку відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю, за кредитом - вибуття готової продукції підприємства внаслідок її продажу, безоплатної передачі тощо. Дебетовий залишок по рахунку 26 показує фактичну виробничу собівартість готової продукції на кінець звітної періоду. Собівартість реалізованої продукції визначається за методом оцінки вибуття запасів, відповідно до П(С)БО 9 «запаси». Аналітичний облік готової продукції ведеться за її видами.

Надходження готової продукції на склад відображається проводкою Дт 26 «Готова продукція» Кт 23 «Виробництво». Вибуття готової продукції реєструється записом Дт 90 «Собівартість реалізації» Кт 26 «Готова продукція».

## 7.6. Поняття та облік товарів

Торговельна діяльність здійснюється у сфері оптової та роздрібною торгівлі, а також у торговельно-виробничій діяльності.

**Оптова торгівля** пов'язана з придбанням та підготовкою товарів до наступної реалізації підприємствам роздрібною торгівлі або іншим суб'єктам господарювання.

**Роздрібна торгівлі** передбачає діяльність з продажу товарів безпосередньо громадянам та іншим кінцевим споживачам. Роздрібна торгівля, як правило, здійснюється за готівку з використанням реєстратора розрахункових операцій.

Аналітичний облік товарів на складах ведеться матеріально відповідальними особами у картках складського обліку.

Облік товарно-матеріальних цінностей, які надійшли на підприємство з метою продажу, ведеться на рахунку **28 «Товари»**. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування. На промислових та інших виробничих підприємствах рахунок 28 «Товари» застосовується для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу, або тоді, коли вартість матеріальних цінностей, що придбані для комплектування на промислових підприємствах, не включається до собівартості готової продукції, що виробляється на цьому підприємстві, а підлягає відшкодуванню покупцями окремо.

Рахунок 28 «Товари» має такі субрахунки:

281 «Товари на складі»;

282 «Товари в торгівлі»;

283 «Товари на комісії»;

284 «Тара під товарами»;

285 «Торгова націнка»;

286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

На субрахунках 281 - 284 за дебетом відображається збільшення товарів та їх вартості, за кредитом - зменшення.

**Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки:**

$$ТН = Т * \text{Середній відсоток } ТН;$$

$$\text{Середній відсоток } ТН = \frac{ТН_{\text{поч}} + ТН}{Т_{\text{поч}} + Т},$$

де ТН - сума торговельної націнки, грн.;

Т - продажна (роздрібна) вартість реалізованих товарів, грн.;

Середній відсоток ТН - **середній відсоток торговельної націнки, частка;**

**ТН<sub>поч</sub>** - залишок торговельних націнок на початок звітного місяця, грн.;

**ТН** - торговельні націнки у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів, грн.;

**Т<sub>поч</sub>** - продажна (роздрібна) вартість залишку товарів на початок звітного місяця, грн.;

**Т** - продажна (роздрібна) вартість одержаних у звітному місяці товарів, грн.

**Таблиця 7.5. Облік товарів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Оптова торгівля</b>		
1	Оприбутковані товари від вітчизняного постачальника	281 641	631 631

2	Оплата постачальнику	631	311
3	Відображено реалізацію товарів покупцю	361	702
4	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
5	Відображено собівартість реалізованих товарів	902	281
	<b>Роздрібна торгівля</b>		
1	Передані товари зі складу у роздріб	282	281
2	Встановлена торгова націнка	282	285
3	Реалізовані товари за цінами продажу	301	702
4	Списана собівартість реалізованих товарів	902	282
5	Методом «Сторно» списується за розрахунками сума торгової націнки, яка приходиться на реалізовані товари	282	285
6	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	702	641

## РОЗДІЛ 8.

### ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

#### 8.1. Облік касових операцій та операцій з іншими грошовими коштами

До грошових коштів належать:

- готівка в касі (рахунок 30 «Готівка»);
- кошти на рахунках в банках (рахунок 31 «Рахунки в банках»);
- інші кошти (рахунок 33 «Інші кошти»).

Відповідно до НС(П)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», **грошові кошти (гроші)** - готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті у касах, на розрахункових (поточних), валютних та інших рахунках у банках), електронних грошей, грошових документів, короткострокових векселів одержаних і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів призначені рахунки **класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи»**.

Вільні грошові кошти підприємства повинні обов'язково зберігати в банках, які вони самостійно обирають. Готівку, необхідну для забезпечення господарської діяльності, підприємства зберігають в касах. Основний нормативний документ щодо обліку касових операцій - Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене Постановою Правління НБУ № 637 від 15.12.2004р. **Готівка (готівкові кошти)** - грошові знаки національної валюти України - банкноти і монети, у тому числі розмінні, обігові, пам'ятні монети, які є дійсними платіжними засобами.

**Каса** - приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів. Матеріальну відповідальність за збереження коштів і ведення касових операцій покладено на касира, з яким укладають договір про матеріальну відповідальність.

Підприємства (підприємці) мають право здійснювати розрахунки готівкою між собою та/або з фізичними особами протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами в межах граничних сум розрахунків готівкою, установлених відповідною



постановою Правління Національного банку України. Платежі понад установлені граничні суми проводяться через банки або небанківські фінансові установи, які в установленому законодавством порядку отримали ліцензію. Кількість підприємств (підприємців) та фізичних осіб, з якими здійснюються розрахунки, протягом дня не обмежується. Постановою Правління Національного банку України від 06.06.2013 р. № 210 встановлено **граничну суму розрахунків готівкою**:

- підприємств (підприємців) між собою протягом одного дня в розмірі 10 000 грн.;
- фізичної особи з підприємством (підприємцем) протягом одного дня за товари (роботи, послуги) у розмірі 150 000 грн.

Обмеження не поширюються на:

- розрахунки підприємств (підприємців) з бюджетами та державними цільовими фондами;
- добровільні пожертвування та благодійну допомогу;
- використання коштів, виданих на відрядження.

Уся готівка, що надходить до кас, має своєчасно (у день одержання готівкових коштів) та в повній сумі оприбутковуватися. **Оприбуткуванням готівки** в касах підприємств є здійснення обліку готівки в повній сумі її фактичних надходжень у касовій книзі на підставі прибуткових касових ордерів. Касові операції оформляються касовими ордерами, видатковими відомостями, розрахунковими документами.

Підприємства можуть тримати в позаробочий час у своїх касах готівкову виручку (готівку) у межах, що не перевищують установлений **ліміт каси**. Підприємства встановлюють його на підставі розрахунку середньоденного отримання в каси готівки або її середньоденної видачі з каси, за рішенням керівника або уповноваженої ним особи. Готівкова виручка (готівка), що перевищує встановлений ліміт каси, обов'язково здається до банків для її зарахування на банківські рахунки. За відсутності банків готівкова виручка (готівка) для переказу на банківські рахунки підприємства (підприємця) може здаватися до операторів поштового зв'язку та небанківських фінансових установ.

**Порядок оформлення касових операцій.** Касові операції оформляються касовими ордерами, видатковими відомостями, розрахунковими документами, документами за операціями із застосуванням електронних платіжних засобів, іншими касовими документами, які згідно із законодавством України підтверджували б факт продажу (повернення) товарів, надання послуг, отримання (повернення) готівкових коштів.

Приймання готівки в каси проводиться за **прибутковими касовими ордерами**, підписаними головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником підприємства. Видача готівки з кас проводиться за **видатковими касовими ордерами** або видатковими відомостями. Документи на видачу готівки мають підписувати керівник і головний бухгалтер або працівник підприємства, який на це уповноважений керівником. До видаткових ордерів можуть додаватися заява на видачу готівки, розрахунки тощо.

Видачу готівки касир проводить тільки особі, зазначеній у видатковому касовому ордері або видатковій відомості.

Приймання одержаної з банку готівки в касу та видача готівки з каси для здавання її до банку оформляються відповідними касовими ордерами (прибутковим або видатковим) з відображенням такої касової операції в касовій книзі. Документом, що свідчить про здавання виручки до банку, є відповідна **квитанція до прибуткового документа** банку на внесення готівки, засвідчена підписами відповідальних осіб банку та відбитком печатки (штампа) банку.

Виплати, пов'язані з оплатою праці, проводяться касиром підприємства або за видатковими касовими ордерами на кожного одержувача чи за **видатковими відомостями**. На титульній сторінці видаткової відомості робиться дозвільний напис про видачу готівки за

підписами керівника і головного бухгалтера або осіб, уповноважених керівником, із зазначенням строків видачі готівки і суми.

Видача касових ордерів і видаткових відомостей на руки особам, що вносять або одержують готівку, забороняється.

Приймання і видача готівки за касовими ордерами може проводитися тільки в день їх складання. Виправлення в касових ордерах та видаткових відомостях забороняються.

Прибуткові та видаткові касові ордери до передавання в касу реєструються бухгалтером у **журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів**, який ведеться окремо за прибутковими та видатковими операціями. Видаткові касові ордери, що оформлені на підставі видаткових відомостей, реєструються в такому журналі після здійснення виплат, зазначених у видатковій відомості.

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.

#### ***Порядок ведення касової книги та обов'язки касира***

З метою забезпечення здійснення розрахунків готівкою підприємства повинні мати касу, а їх керівники мають забезпечити належне облаштування цієї каси та надійне зберігання готівкових коштів у ній. Зберігання в касі готівки та інших цінностей, що не належать цьому підприємству, забороняється.

Усі надходження і видачу готівки в національній валюті підприємства відображають у касовій книзі. Кожне підприємство (юридична особа), що має касу, веде одну касову книгу для обліку операцій з готівкою в національній валюті (без урахування кас відокремлених підрозділів).

Аркуші касової книги мають бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені відбитком печатки підприємства (юридичної особи). Кількість аркушів у касовій книзі засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера підприємства (юридичної особи). Записи в касовій книзі здійснюються у двох примірниках (через копіювальний папір) чорнилом темного кольору чорнильною або кульковою ручкою. Перші примірники, що є невідривною частиною аркуша касової книги - «Вкладні аркуші касової книги», залишаються в касовій книзі. Другі примірники, що є відривною частиною аркуша касової книги - «Звіт касира», є документом, за яким касири звітують щодо руху грошей у касі. Перші і другі примірники мають однакові номери. Виправлення в касовій книзі, як правило, не допускаються. Якщо виправлення зроблені, то вони засвідчуються підписами касира, а також головного бухгалтера або особи, що його заміщує.

Записи в касовій книзі здійснюються на підставі відповідної інформації з касових документів. Записи в касовій книзі мають робитися до початку наступного робочого дня (тобто із залишками на кінець попереднього дня), а також містити всі реквізити, що передбачені формою касової книги. Сторінки касової книги мають нумеруватися автоматично в порядку зростання з початку року.

«Вкладний аркуш касової книги» протягом року зберігається касиром окремо за кожний місяць. Після закінчення календарного року (або залежно від потреби) «Вкладний аркуш касової книги» формується в підшивки в хронологічному порядку. Загальна кількість аркушів за рік засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера підприємства - юридичної особи, а підшивки формуються в книгу, яка скріплюється відбитком печатки підприємства (юридичної особи).

Контроль за правильним веденням касової книги покладається на головного бухгалтера або працівника підприємства, який на це уповноважений керівником.

З метою контролю за схоронністю готівкових коштів на підприємствах проводяться **інвентаризації кас**.

Звіт касира з доданими касовими документами ретельно перевіряється в бухгалтерії і служить основою для бухгалтерського обліку касових операцій на рахунку 301 «Готівка в національній валюті».

Якщо на підприємстві є в наявності готівка в іноземній валюті, відкривається окрема касова книга. А бухгалтерський облік готівки в іноземній валюті ведеться на рахунку 302 «Готівка в іноземній валюті».

За дебетом рахунку 30 «Готівка» відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, за кредитом - виплата грошових коштів із каси підприємства.

**Таблиця 8.1. Облік готівкових операцій**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Надходження готівки до каси</b>		
1	Оприбуткована готівка, що надійшла з поточного рахунку	301	311
2	Надійшла виручка за реалізовану продукцію (роботи, послуги)	301	361
3	Повернуто видані під звіт суми	301	372
4	В касу внесено відшкодування матеріального збитку винною особою	301	375
5	Внесена засновниками готівка	301	46
	<b>Видача готівки з каси</b>		
1	Внесено готівку з каси на поточний рахунок	311	301
2	Виплачено з каси заробітну плату	661	301
3	Видано суми під звіт	372	301
4	Сплачено податки готівкою	68, 65	301
5	Видано позику працівникам	37	301

## 8.2. Облік операцій по рахунках в банках

Для зберігання вільних грошових коштів і здійснення безготівкових розрахунків підприємство відкриває в банку поточний (розрахунковий) рахунок. Відповідно до Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затвердженої Постановою НБУ № 492 від 12.11.2003р., банк відкриває поточний рахунок **юридичній особі**, яка не має рахунку в цьому банку, на підставі таких документів:

–заяви про відкриття поточного рахунку - заяву підписує керівник юридичної особи або інша уповноважена на це особа;

–копії належним чином зареєстрованого установчого документа (статуту / засновницького договору / установчого акта / положення);

–копії виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців, що містить відомості про юридичну особу;

–картки із зразками підписів і відбитка печатки.

Банк відкриває поточний рахунок для здійснення підприємницької діяльності **фізичній особі - підприємцю**, яка не має рахунків у цьому банку, на підставі таких документів:

–заяви про відкриття поточного рахунку, що підписана фізичною особою - підприємцем або її представником;

–копії виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб і фізичних осіб - підприємців, що містить відомості про фізичну особу - підприємця;

–картки із зразками підписів.

Якщо суб'єкт господарювання вже має в цьому банку поточний рахунок, цей клієнт ідентифікований банком і сформована справа з юридичного оформлення рахунку, то відкриття нового поточного рахунку здійснюється за умови подання цим клієнтом заяви про відкриття поточного рахунку та засвідченої в установленому порядку картки із зразками підписів і відбитка печатки (картки із зразками підписів).

Днем відкриття поточного рахунку клієнта вважається дата, що зазначена на заяві про відкриття цього рахунку в розділі «Відмітки банку».

Банк зобов'язаний надіслати повідомлення до відповідного органу державної податкової служби про відкриття або закриття поточного/вкладного (депозитного) рахунку клієнта.

Кошти з рахунків клієнтів банки списують лише за дорученнями власників цих рахунків або на підставі розрахункових документів стягувачів.

Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженій постановою Правління НБУ № 22 від 21.01.2004р. передбачено правила використання під час здійснення розрахункових операцій таких видів платіжних інструментів:

- меморіального ордера;
- платіжного доручення;
- платіжної вимоги-доручення;
- платіжної вимоги;
- розрахункового чека;
- акредитива;
- інкасового доручення.

Для одержання готівки з поточного рахунка оформлюється грошовий чек, а для внеску готівки – об'ява на внесок готівки.

Після відкриття поточного рахунку банк видає підприємству **чекову книжку**, яка являє собою бланки суворої звітності і зберігається в сейфі як і готівкові гроші. **Об'ява на внесок готівки** виписується в банку касиром чи іншою особою, що вносить готівку. Цей документ являє собою три частини однакової форми: одна повертається представнику підприємства як квитанція, що підтверджує одержання суми банком, друга частина залишається банку, а третя – повертається підприємству разом із випискою.

**Виписка банку з поточного рахунка** – це зведений документ грошових операцій. У ній зареєстровані всі операції, як безготівкові, так і готівкові. Виписка надається підприємству щоденно або в інші терміни залежно від кількості операцій. В ній зазначаються суми на початок і кінець виписки та всі операції за дебетом і кредитом.

Виписка банку служить основою для бухгалтерського обліку грошових коштів на поточному рахунку.

Для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку та можуть бути використані для поточних операцій, використовується рахунок **31 «Рахунки в банках»**, який має наступні 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»

За дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» відображається надходження грошових коштів, за кредитом - їх використання.

Таблиця 8.2. Облік операцій на поточному рахунку

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Надходження безготівкових коштів</b>		
1	Надійшла оплата від покупця	311	361
2	Погашена довгострокова дебіторська заборгованість	311	16
3	Здано готівку з каси в банк	311	301
4	Надійшла на поточний рахунок сума погашення по векселю	311	34
5	Зарахування на поточний рахунок довгострокової позики банку	311	501
6	Зарахування на поточний рахунок короткострокової позики банку	311	601
7	Надходження оплати від інших дебіторів	311	377
8	Надійшла попередня оплата від замовника	311	681
	<b>Списання коштів з поточного рахунку</b>		
1	Оплачено рахунок постачальника	631	311
2	Здійснено попередню оплату постачальнику	371	311
3	Оплачено послуги сторонніх організацій	685	311
4	Сплачено податки до бюджету	64	311
5	Погашено заборгованість перед соціальними фондами	65	311
6	Погашено позику банку	501, 601	311
7	Знято готівку в касу	301	311
8	Перераховано зарплату працівникам на їх карткові рахунки	661	311

Підприємствам, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю мають у своєму грошовому обігу іноземну валюту, для чого відкривається поточний рахунок в іноземній валюті. Якщо поточний рахунок в іноземній валюті відкривається в тому ж банку, де відкритий і основний поточний рахунок у національній валюті, для його відкриття потрібні тільки заява банківської форми і картка зі зразками підписів керівника і головного бухгалтера.

На **рахунку 33 «Інші кошти»** ведеться узагальнення інформації про наявність та рух грошових документів (у національній та іноземній валюті), які знаходяться в касі підприємства (поштових марок, марок гербового збору, сплачених проїзних документів, сплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку тощо), електронних грошей та про кошти в дорозі, тобто грошові суми, внесені в каси банків, ощадні каси або поштові відділення для подальшого їх зарахування на розрахункові або інші рахунки підприємства.

За дебетом рахунку 33 "Інші кошти" відображається надходження грошових документів у касу підприємства та коштів в дорозі, за кредитом - вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

**Електронні гроші** - одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі. При цьому з метою бухгалтерського обліку не визнаються електронними грошима наперед оплачені картки одноцільового використання: дисконтні картки торговців, картки автозаправних

станцій, квитки для проїзду в міському транспорті тощо, які приймаються як засіб платежу виключно їх емітентами.

Аналітичний облік грошових документів ведеться за їх видами.

### 8.3. Облік розрахунків з покупцями та замовниками

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності регламентується П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

**Дебіторська заборгованість** - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату, **дебітори** - юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума. За строками погашення дебіторська заборгованість поділяється на поточну та довгострокову.

**Поточна дебіторська заборгованість** за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю. **Довгострокова дебіторська заборгованість** - сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Більшу частину поточної дебіторської заборгованості становить заборгованість покупців (замовників) перед підприємством. Форми та порядок розрахунків з покупцями і замовниками регламентується умовами укладеної між ним угоди. Облік розрахунків з покупцями і замовниками ведеться на бухгалтерському **рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»**. 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 ПДВ, акцизи та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у вартість реалізації, за **кредитом** - сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків. Сальдо рахунку відображає заборгованість покупців та замовників за одержані продукцію (роботи, послуги).

Поточна дебіторська заборгованість включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. **Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості** - сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів. **Сумнівний борг** - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником. **Безнадійна дебіторська заборгованість** - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позивної давності.

Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина **резерву сумнівних боргів**.

Величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із методів:

- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- застосування коефіцієнта сумнівності.

За **методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості** величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

За **методом застосування коефіцієнта сумнівності** величина

резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися такими способами:

- визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років.

Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату.

Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

**Таблиця 8.3. Облік розрахунків з покупцями і замовниками**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відвантажено (реалізовано) готову продукцію, включаючи ПДВ	361	701
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641
3	Списана собівартість реалізованої готової продукції	901	26
4	Списано чистий дохід від реалізації на фінансові результати	701	791
5	Списано витрати на фінансові результати	791	901
6	Визначено фінансовий результат від реалізації:		
	- прибуток	791	44
	- збиток	44	791
7	Надійшла оплата від покупця	311	361
8	Нараховано резерв сумнівних боргів	944	38
9	Списання простроченої дебіторської заборгованості за рахунок резерву сумнівних боргів	38	36

#### 8.4. Облік операцій з іншими дебіторами

Для обліку розрахунків з іншими дебіторами використовується **рахунок 37 «Розрахунки з різними дебіторами»** - розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами за авансами виданими, нарахованими доходами, за претензіями, за відшкодуванням завданих збитків, за позиками членів кредитних спілок та за іншими операціями.

За дебетом рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом - її погашення чи списання.

На субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» ведеться облік авансів, наданих іншим підприємствам.

На субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» ведеться облік розрахунків з підзвітними особами. Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Такі показники відображаються розгорнуто: дебетове сальдо - в складі оборотних активів, кредитове сальдо - в складі зобов'язань балансу підприємства.

На субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» ведеться облік нарахованих дивідендів, відсотків, роялті тощо, які підлягають отриманню.

На субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями» ведеться облік розрахунків за претензіями, які пред'явлені постачальникам, підрядникам, транспортним та іншим організаціям, а також за пред'явленими їм та визнаними штрафами, пенею, неустойками.

На субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» ведеться облік розрахунків за відшкодуванням підприємству завданих збитків у результаті нестачі втрат від псування цінностей, нестачі та розкрадання грошових коштів, якщо винуватця виявлено.

На субрахунку 376 «Розрахунки за позиками членам кредитних спілок» ведеться облік розрахунків за позиками членам кредитних спілок у кредитних спілках.

На субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» ведеться облік розрахунків за іншими операціями, облік яких не відображається на інших субрахунках рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», зокрема розрахунки за операціями, пов'язаними із здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи), усі види розрахунків з працівниками (крім розрахунків за виплатами працівникам та з підзвітними особами), інші розрахунки.

На субрахунку 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами» ведеться облік розрахунків з державними цільовими фондами, зокрема розрахунків з тимчасової непрацездатності тощо.

На субрахунку 379 «Розрахунки за операціями з деривативами» ведеться облік розрахунків за операціями з деривативами. В кінці місяця субрахунок закривається шляхом списання сальдо у кореспонденції з рахунком інших операційних доходів або інших витрат операційної діяльності.

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

Особливої уваги заслуговують *розрахунки з підзвітними особами* – з працівниками, які одержали грошовий аванс для оплати витрат, доручених підприємством.

Розрахунки з підзвітними особами виникають при оплаті дрібних господарських витрат і витрат у відрядженнях. Перелік осіб, яким видається аванс під звіт, встановлюється наказом керівника.

Фактичні витрати, оплачені підзвітними особами, підтверджуються товарними і фіскальними чеками магазинів, квитанціями відділень зв'язку, актами купівлі - продажу, проїзними документами, квитанціями готелів тощо. Зведеним документом витрат, оплачених підзвітними особами, є *авансовий звіт*, який складається не пізніше 3-х робочих днів після повернення з відрядження і на наступну добу після одержання авансу на господарські потреби.

Аналітичний облік розрахунків із підзвітними особами організовується у розрізі особових рахунків і щодо кожної авансової суми окремо.

Основний нормативний документ, що регламентує питання відряджень працівників підприємства у відрядження, є Інструкція про службові відрядження в межах України та за її кордон, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998р. № 59 (у редакції наказу від 17.03.2011р. №362). *Службовим відрядженням* вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи за наявності *документів*, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю підприємства.

Підприємство, що відряджає працівника, здійснює реєстрацію особи, яка вибуває у відрядження, у спеціальному *журналі*. Підприємство, що відряджає працівника, забезпечує його коштами для здійснення поточних витрат під час службового відрядження (*авансом*).



Аванс відрядженому працівникові може видаватися готівкою або перераховуватися у безготівковій формі на відповідний рахунок для використання із застосуванням платіжних карток.

**Днем вибуття** у відрядження вважається день відправлення поїзда, літака, автобуса або іншого транспортного засобу з місця постійної роботи відрядженого працівника, а **днем прибуття** з 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 години і пізніше - наступна доба. Аналогічно визначається день прибуття відрядженого працівника до місця постійної роботи.

Підтверджувальними **документами**, що засвідчують вартість понесених у зв'язку з відрядженням витрат, є розрахункові документи відповідно до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг». У разі відрядження за кордон підтвердні документи, що засвідчують вартість понесених за кордоном у зв'язку з таким відрядженням витрат, оформлюються згідно із законодавством відповідної держави.

Окремим видом витрат, що не потребують спеціального документального підтвердження, є **добові витрати** (витрати на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи, понесені у зв'язку з таким відрядженням). Максимальні норми добових визначені Податковим кодексом України, залежно від розміру мінімальної заробітної плати, що діяв для працездатної особи на 1 січня податкового року. Податковий кодекс не містить норми, що зменшує розмір добових в залежності від кількості разів харчування:

в межах України - не вище 0,2 розміру мінімальної заробітної плати (на 01.01.2015р. - 1218 грн. \* 0,2 = 243,60 грн.);

за кордон - не вище 0,75 розміру мінімальної заробітної плати (на 01.01.2015р. - 1218 грн. \* 0,75 = 913,50 грн.)

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.

Термін відрядження визначається керівником, але не може перевищувати 30 (в межах України) та 60 (за кордон) календарних днів, за винятком випадків, установлених Кабінетом Міністрів України.

За час перебування у відрядженні працівникові **відшкодовуються витрати**:

а) на проїзд (у тому числі на перевезення багажу, бронювання транспортних квитків, оплату аеропортних зборів, користування постільними речами в поїздах) до місця відрядження і назад, а також за місцем відрядження;

б) на оплату вартості проживання у готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях;

в) на побутові послуги, що включені до рахунків на оплату вартості проживання у місцях проживання (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), але не більш як 10% сум добових витрат для держави, до якої відряджається працівник;

г) на бронювання місць у готелях (мотелях) у розмірах не більш як 50% вартості місця за добу;

г) на оформлення закордонних паспортів;

д) на оформлення дозволів на в'їзд (віз);

е) на оплату вартості страхового поліса життя або здоров'я відрядженого працівника або його цивільної відповідальності;

є) на обов'язкове страхування та інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування в місці;

ж) на оплату службових телефонних розмов (у розмірах, погоджених з керівником);

з) на оплату комісійних витрат у разі обміну валюти.

Витрати на відрядження відшкодовуються лише за наявності документів в оригіналі, що засвідчують вартість цих витрат.

Після повернення з відрядження працівник зобов'язаний до закінчення п'ятого банківського дня, наступного за днем прибуття до місця постійної роботи, подати звіт про використання коштів, наданих на відрядження. Сума надміру витрачених коштів (залишку коштів понад суму, витрачену згідно із звітом про використання коштів, наданих на відрядження) підлягає поверненню працівником до каси або зарахуванню на відповідний рахунок підприємства, що їх надало, у грошових одиницях, в яких було надано аванс, у встановленому законодавством порядку.

**Таблиця 8.4. Облік розрахунків з іншими дебіторами**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b><i>Розрахунки з підзвітними особами</i></b>		
1	Видано працівнику суми під звіт	372	301
2	Затверджено авансовий звіт	92	372
3	Придбано матеріальні цінності під звіт	20,22 641	372 372
4	Повернуто залишок підзвітних сум	301	372
5	Видано працівнику суму коштів, перевитрачених них	372	301
6	Нараховано ПДФО за несвоєчасність повернення підзвітних сум	661	641
7	Перераховано до бюджету ПДФО	641	311
8	Утримано із заробітної плати працівника суму неповернутих коштів	661	372

## РОЗДІЛ 9.

### ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

#### 9. 1. Фінансові інвестиції та основні принципи їх оцінки й обліку

Основні принципи оцінки та відображення в обліку фінансових інвестицій визначаються П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 16 квітня 2000 р. № 91, П(С)БО 20 «Консолідована фінансова звітність», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30 липня 1999 р. № 176 та П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07 липня 1999 р. № 163.

**Фінансові інвестиції** - це вкладення коштів чи інших активів у цінні папери суб'єктів господарської діяльності. Залежно від мети здійснення фінансових інвестицій підприємство може отримувати дохід, набувати контроль над об'єктом інвестування та мати інші вигоди (рис. 9.1):

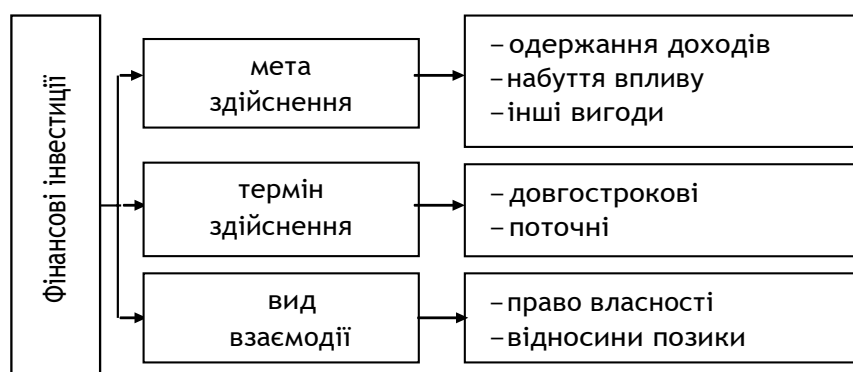


Рис. 9.1. Класифікація фінансових інвестицій

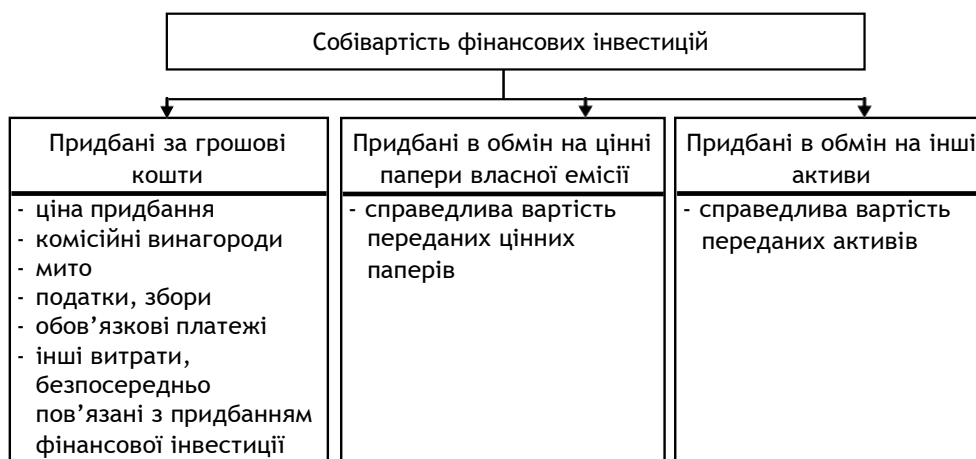
Залежно від терміну, протягом якого підприємство планує володіти фінансовими інвестиціями, вони поділяються на:

- **поточні** - інвестиції, які підприємство має намір та можливість утримувати протягом дванадцяти місяців з дати придбання або протягом операційного циклу, якщо він більше зазначеного терміну;
- **довгострокові** - інвестиції, які утримуються протягом терміну, який перевищує дванадцять місяців або операційний цикл.

Залежно від виду відносин між інвестором та об'єктом інвестування вони поділяються на:

- **інвестиції, що засвідчують відносини позики** - підприємство придбає їх із метою отримання процентів від надання в тимчасове користування вільних активів (облігації, казначейські зобов'язання, ощадні сертифікати);
- **інвестиції, які засвідчують право власності на частку в майні іншого підприємства** - здійснюються з метою отримання доходу від володіння часткою майна іншого підприємства у вигляді дивідендів, для набуття контролю або вигідних відносин з інвестиційно привабливим підприємством (акції, приватизаційні папери).

Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю (рис. 9.2).



**Рис. 9.2. Собівартість фінансових інвестицій залежно від джерела придбання**

Фінансові інвестиції (крім інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення або обліковуються за методом участі в капіталі) на дату балансу відображаються за справедливою вартістю.

Сума збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі) відображається у складі інших доходів або інших витрат відповідно.

Для обліку операцій з фінансовими інвестиціями Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачені такі рахунки:

- 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»;
- 35 «Поточні фінансові інвестиції».

Рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух довгострокових інвестицій (вкладень) у цінні папери інших підприємств, облігації державних та місцевих позик, статутний капітал інших підприємств, створених на території країни та за кордоном, і має такі субрахунки:

- 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»;
- 142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам»;
- 143 «Інвестиції непов'язаним сторонам».

За дебетом рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» відображається вартість довгострокових інвестицій, за кредитом - їх вибуття (списання) чи зменшення вартості, а також одержання дивідендів від об'єкта інвестування, якщо облік інвестицій ведеться за методом участі в капіталі.

Аналітичний облік за рахунком 14 ведеться за видами довгострокових фінансових вкладень та об'єктами інвестування. При цьому побудова аналітичного обліку повинна забезпечити можливість отримання інформації про довгострокові фінансові вкладення в об'єкти як на території країни, так і за кордоном.

Для обліку поточних фінансових інвестицій призначений рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції», який має субрахунки:

- 351 «Еквіваленти грошових коштів»;
- 352 «Інші поточні фінансові інвестиції».

За дебетом рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції» відображається придбання (надходження) еквівалентів грошових коштів та поточних фінансових інвестицій, за кредитом - зменшення їх вартості та вибуття. Аналітичний облік ведеться за видами фінансових інвестицій із забезпеченням можливості отримання інформації про інвестиції як на території країни, так і за кордоном.

Однією з основних ознак, що зумовлює відмінності в обліку фінансових інвестицій є вид відносин, які складаються між інвестором та об'єктом інвестування, — відносини позики або власності.

## 9.2. Облік інвестицій, які засвідчують відносини позики

Оцінка фінансових інвестицій, які засвідчують відносини позики, відображається в бухгалтерському обліку залежно від того, яка мета їх здійснення (рис. 9.3):

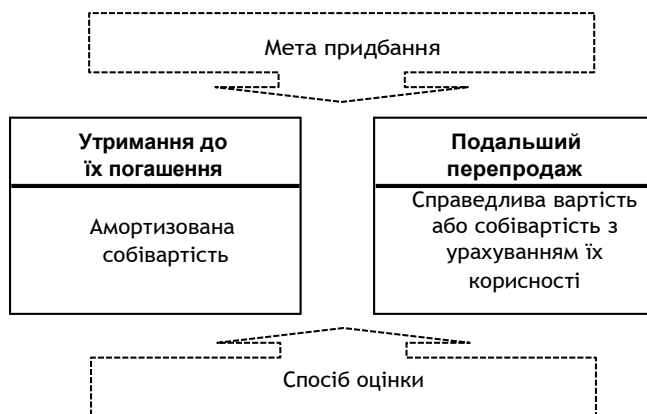


Рис. 9.3. Способи оцінки фінансових інвестицій, які засвідчують відносини позики

Підприємство може придбати цінні папери за собівартістю, яка нижче їх номінальної вартості (з дисконтом), або вище (з премією). Сума дисконту або премії амортизується протягом періоду часу з дати придбання цінного паперу до дати його погашення за методом ефективної ставки відсотка, відповідно до складеного графіка амортизації премії або дисконту. **Амортизована собівартість фінансової інвестиції** - собівартість фінансової інвестиції з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії).

Наприкінці кожного звітного періоду на суму амортизації премії зменшується балансова вартість фінансової інвестиції та відображається за дебетом рахунка 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій». Відповідно сума амортизації дисконту збільшує балансову вартість інвестиції та відображається за кредитом рахунка 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням відсотка (доходу від фінансових інвестицій), що підлягає отриманню, та відображається у складі інших фінансових доходів або інших фінансових витрат з одночасним збільшенням або зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій відповідно. Проценти визнаються доходами у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази нарахування та строку користування активами.

У результаті вартість інвестиції на дату погашення відповідає її номінальній вартості. Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення, на кожну дату балансу відображаються за амортизованою собівартістю.

**Ефективна ставка відсотка (ЕСВ)** визначається за наступною формулою:

$$ЕСВ = \frac{\text{Сумарічного процента} + \text{Річна сума дисконту (або - Річна сума премії)}}{(\text{Собівартість інвестиції} + \text{Номінальна вартість}) \div 2}$$

*Приклади визначення суми амортизації дисконту, премії та амортизованої собівартості фінансових інвестицій за методом ефективної ставки відсотка.*

Сума відсотка за ефективною ставкою визначається шляхом множення амортизованої собівартості на попередню дату на ефективну ставку процента. Амортизована собівартість інвестиції визначається шляхом додавання до амортизованої її собівартості суми амортизації дисконту.

У бухгалтерському обліку придбання облігацій та амортизація дисконту будуть відображені проводками (табл. 9.1)

**Таблиця 9.1. Облік облігацій з дисконтом**

Дата	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
03.01.12	Перераховано кошти для придбання облігацій	371	311	4500
03.01.12	Оприбутковані облігації	143	371	4500
31.12.12	Нараховані відсотки за перший рік	373	73	450
31.12.12	Переоцінена балансова вартість фінансової інвестиції (на суму амортизації дисконту)	143	73	72
31.12.13	Нараховані відсотки за другий рік	373	73	450
31.12.13	Переоцінена балансова вартість фінансової інвестиції (на суму амортизації дисконту)	143	73	80
31.12.14	Нараховані відсотки за третій рік	373	73	450
31.12.14	Переоцінена балансова вартість фінансової інвестиції (на суму амортизації дисконту)	143	73	90
31.12.15	Нараховані відсотки за четвертий рік	373	73	450
31.12.15	Переоцінена балансова вартість фінансової інвестиції (на суму амортизації дисконту)	143	73	100
31.12.16	Нараховані відсотки за п'ятий рік	373	73	450
31.12.16	Переоцінена балансова вартість фінансової інвестиції (на суму амортизації дисконту)	143	73	158
31.12.16	Пред'явлені облігації для погашення	377	143	5000
31.12.16	Надійшли кошти в погашення облігацій	311	377	5000

Сума відсотка за ефективною ставкою визначається шляхом множення амортизованої собівартості на попередню дату на ефективну ставку процента. Амортизована собівартість інвестиції визначається шляхом віднімання від амортизованої її собівартості суми амортизації премії.

Інвестиції, утримувані підприємством для перепродажу, мають бути переоцінені на дату балансу за кожною інвестицією окремо, виходячи з їхньої справедливої вартості. При зростанні справедливої вартості інвестиції на звітну дату – дооцінка відображається за кредитом рахунка 746 «Інші доходи від звичайної діяльності». Зниження справедливої

вартості інвестиції, тобто уцінка, відноситься в дебет рахунка 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

## РОЗДІЛ 10.

### ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

#### 10.1. Поняття власного капіталу та його складові

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

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

Засновниками та учасниками товариства можуть бути підприємства, установи, організації, а також громадяни.

Законодавством України передбачено мінімальний розмір статутного капіталу акціонерного товариства - 1250 мінімальних заробітних плат виходячи із ставки мінімальної заробітної плати, що діє на момент створення (реєстрації) акціонерного товариства (травень - грудень 2014р. - 1254 грн.). Для інших видів товариств сума мінімального розміру статутного капіталу не регламентується. Статутний капітал товариства визначає мінімальний розмір майна товариства, який гарантує інтереси його кредиторів.

Власний капітал (вартість чистих активів) товариства - різниця між сукупною вартістю активів товариства та вартістю його зобов'язань перед іншими особами. Він утворюється двома шляхами:

- внесення власниками (засновниками) підприємства;
- накопичення суми доходу, що залишається в розпорядженні підприємства.

## 10.2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу

Для проведення державної реєстрації юридичної особи засновник (засновники) або уповноважена ними особа повинні особисто подати державному реєстратору (надіслати поштовим відправленням з описом вкладення або в разі подання електронних документів подати опис, що містить відомості про надіслані електронні документи, в електронній формі) такі документи:

- заповнену реєстраційну картку на проведення державної реєстрації юридичної особи, до якої може бути подана як додаток заява щодо обрання юридичною особою спрощеної системи оподаткування та/або реєстраційна заява про добровільну реєстрацію як платника податку на додану вартість за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику;
- примірник оригіналу (ксерокопію, нотаріально засвідчену копію) рішення засновників або уповноваженого ними органу про створення юридичної особи у випадках, передбачених законом;
- два примірники установчих документів;
- документ, що засвідчує внесення реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичної особи;
- інформацію з документами, що підтверджують структуру власності засновників - юридичних осіб, яка дає змогу встановити фізичних осіб - власників істотної участі цих юридичних осіб.

За відсутності підстав для відмови у проведенні державної реєстрації юридичної особи державний реєстратор повинен внести до реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи ідентифікаційний код відповідно до вимог Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України та внести до Єдиного реєстру запис про проведення державної реєстрації юридичної особи на підставі відомостей цієї реєстраційної картки.

Дата внесення до Єдиного державного реєстру запису про проведення державної реєстрації юридичної особи є датою державної реєстрації юридичної особи.

Строк державної реєстрації юридичної особи не повинен перевищувати три робочих дні з дати надходження документів для проведення державної реєстрації юридичної особи.

Державний реєстратор у день державної реєстрації юридичної особи зобов'язаний передати відповідним органам статистики, доходів і зборів, Пенсійного фонду України відомості з реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи.

Не пізніше наступного робочого дня після отримання державним реєстратором від органів статистики, доходів і зборів, Пенсійного фонду України даних про взяття на облік юридичної особи державним реєстратором видається (надсилається поштовим відправленням з описом вкладення) засновнику або уповноваженій ним особі один примірник оригіналу установчих документів з відміткою державного реєстратора про проведення державної реєстрації юридичної особи та виписка з Єдиного державного реєстру.

Для обліку пайового капіталу призначено рахунок **40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»** призначено для обліку та узагальнення інформації про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства відповідно до законодавства і установчих документів, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу.

За кредитом рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» відображається збільшення зареєстрованого і пайового капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу, за дебетом - його зменшення (вилучення).

Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» 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 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. Статутний капітал товариства з обмеженою відповідальністю підлягає сплаті учасниками товариства до закінчення першого року з дня державної реєстрації товариства.

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. **Пайовий капітал** - це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для провадження його господарсько-фінансової діяльності. Аналітичний облік за субрахунком 402 «Пайовий капітал» ведеться за видами капіталу.

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.

Оплата вартості акцій, що розміщуються під час заснування акціонерного товариства, може здійснюватися грошовими коштами, цінними паперами (крім боргових емісійних цінних паперів, емітентом яких є засновник, та векселів), майном і майновими правами, нематеріальними активами, що мають грошову оцінку.

Оплата вартості акцій, що розміщуються під час заснування акціонерного товариства, не може здійснюватися за ціною, нижчою від їх номінальної вартості.

Товариство має право змінювати (збільшувати або зменшувати) розмір статутного (складеного) капіталу. Збільшення статутного капіталу може бути здійснено лише після внесення повністю всіма учасниками своїх вкладів (оплати акцій). Статутний капітал товариства **збільшується** шляхом підвищення номінальної вартості акцій або розміщення додаткових акцій існуючої номінальної вартості. Статутний капітал акціонерного товариства зменшується в порядку, встановленому Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, шляхом зменшення номінальної вартості акцій або шляхом анулювання раніше викуплених товариством акцій та зменшення їх загальної кількості, якщо це передбачено статутом товариства.

Таблиця 10.1. Облік статутного капіталу підприємства

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображено реєстрацію статутного капіталу підприємства	46	40
2	Погашення заборгованості засновниками за внесками до статутного капіталу	10,11, 12,14, 20,28,30	46
3	Збільшено статутний капітал товариства за рахунок: - додаткового капіталу - резервного капіталу - реінвестування прибутку	42 43 44	40
4	Зменшення статутного капіталу через викуп власних акцій з метою їх анулювання	40	45

### 10.3. Облік додаткового та резервного капіталу

**Рахунок 42 «Додатковий капітал»** призначено для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.

За кредитом рахунку 42 «Додатковий капітал» відображається збільшення додаткового капіталу, за дебетом - його зменшення.

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 (непокриті збитки)».

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.

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.

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.

На субрахунку 425 «Інший додатковий капітал» обліковують інші види додаткового капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище субрахунків, зокрема капіталу сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів.

У товаристві створюється **резервний (страховий) фонд** у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше 25% статутного (складеного) капіталу, а також інші фонди, передбачені законодавством України або установчими документами товариства.

Розмір щорічних відрахувань до резервного (страхового) фонду передбачається установчими документами, але не може бути меншим 5 % суми чистого прибутку.

Для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку призначено **рахунок 43 «Резервний капітал»**.

За кредитом рахунку 43 «Резервний капітал» відображається створення резервів, за дебетом - їх використання. Сальдо цього рахунку відображає залишок резервного капіталу на кінець звітної періоду. Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами та напрямками використання.

**Таблиця 10.2. Облік резервного та додаткового капіталу**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Облік додаткового капіталу</b>		
1	Відображено перевищення продажної над номінальною вартістю акцій	46	421
2	Безоплатне надходження необоротних активів	10, 11, 12	424
3	Дооцінка необоротних активів	10, 11, 12 423	423 13
4	Уцінка необоротних активів: - у межах попередньої дооцінки - понад суму попередньої дооцінки	423 949	10, 11 10, 11
5	Збільшено додатковий капітал за рахунок нерозподіленого прибутку	44	42
6	Анульовано акції, щораніше були куплені на суму, що перевищує номінальну вартість	421	451
	<b>Облік резервного капіталу</b>		
1	Спрямовано кошти на створення резервного капіталу	443	43
2	Збільшення резервного капіталу за рахунок зменшення додаткового капіталу	42	43
3	Збільшення статутного капіталу за рахунок резервного капіталу	43	40
4	Використання резервного капіталу на покриття збитків підприємства	43	442

#### 10.4. Облік нерозподіленого прибутку

**Нерозподілений прибуток** - це сума прибутку, реінвестована у підприємство, **непокритий збиток** - це сума збитку, яка не покрита одержаним прибутком. Нерозподілений прибуток є складовою власного капіталу, він залишається у підприємства після виплати доходів власникам та формування резервного капіталу.

На **рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»** ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку. За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом - збитки та використання прибутку.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений» - для відображення наявності та руху нерозподіленого прибутку;

442 «Непокриті збитки» - відображаються непокриті збитки. Їх списання здійснюються за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо;

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» - відображається розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків.

Виправлення помилок за минулий рік, що виявлені в поточному році, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» відображається кореспонденцією рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» з рахунками бухгалтерського обліку відповідних об'єктів класів 1-6.

**Таблиця 10.3. Облік нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Визначено фінансовий результат поточного періоду: - прибуток - збиток	79 442	441 79
2	Збільшення статутного капіталу за рахунок реінвестування прибутку	441	40
3	Формування (поповнення) резервного / додаткового капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку	441	43 42
4	Нараховані дивіденди акціонерам	443	671
5	Покриття збитків додатковим, резервним капіталом	42, 43	443
6	Анулювання раніше викуплених акцій власної емісії	45	44

## 10.5. Облік неоплаченого та вилученого капіталу

**Вилучений капітал** - це фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених акціонерним товариством у його учасників. Викуплені акції мають бути протягом року реалізовані або анульовані. Протягом цього періоду розподіл прибутку (нарахування дивідендів) здійснюється без врахування викуплених власних акцій. На **рахунку 45 «Вилучений капітал»** ведеться облік вилученого капіталу, у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо.

За **дебетом** рахунку 45 «Вилучений капітал» відображається фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників, за **кредитом** - вартість анульованих або перепроданих акцій (часток).

Аналітичний облік вилученого капіталу ведеться за видами акцій (вкладів, паїв).

**Неоплачений капітал** - це сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. **Рахунок 46 «Неоплачений капітал»** призначено для узагальнення

інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу підприємства. За дебетом рахунку відображається заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства, за кредитом - погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства.

**Таблиця 10.4. Облік вилученого та неоплаченого капіталу**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Облік вилученого капіталу</b>		
1	Викуплені акції власної емісії за рахунок грошових коштів	451	301, 311
2	Анулювання викуплених акцій (зменшення статутного капіталу)	40	451
3	Продаж викуплених раніше акцій	301	451
	<b>Облік неоплаченого капіталу</b>		
1	Зареєстрованого господарське товариство	46	40
2	Погашення заборгованості засновниками за внесками до статутного капіталу	10,11, 12,14, 20,28,30	46

## 10.6. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів

Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на:

- виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності;
- виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо.

Суми створених забезпечень визнаються витратами. Забезпечення створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена. Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

Сума **забезпечення на виплату відпусток** визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

**Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію** створюється у разі наявності затвердженого керівництвом підприємства плану реструктуризації з конкретними заходами, строками їх виконання та сумою витрат, що будуть зазначені, й після початку реалізації цього плану.

Сума забезпечення визначається за обліковою оцінкою ресурсів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу.

**Забезпечення щодо обтяжливого контракту** визначається в сумі неминучих витрат, пов'язаних з його виконанням. Сума неминучих витрат, пов'язаних з виконанням обтяжливого контракту, визначається за найменшою з двох величин: витрат на виконання контракту або витрат на сплату неустойки (штрафів, пені) за невиконання контракту. Витрати на виконання обтяжливого контракту оцінюються за різницею між витратами на його виконання і доходами (втратами) від виконання іншого контракту, укладеного з метою мінімізації втрат від виконання обтяжливого контракту.

Забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створено.

Залишок забезпечення переглядається на кожен дату балансу та, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується). У разі відсутності ймовірності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню.

## РОЗДІЛ 11.

### ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

#### 11.1. Поняття та класифікація зобов'язань

Відповідно до НС(П)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», **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.

П(С)БО 11 «Зобов'язання» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності. З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:

- довгострокові – всі зобов'язання, які не є поточними;
- поточні - це зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу;
  - непередбачені зобов'язання - це:
    - а) зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або
    - б) теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити. Непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою.
  - доходи майбутніх періодів - це такі доходи, які виникли в даний час, але відносяться до майбутніх періодів.

## 11.2. Облік довгострокових зобов'язань

До довгострокових зобов'язань належать:

- довгострокові кредити банків;
- інші довгострокові зобов'язання;
- відстрочені податкові зобов'язання;
- довгострокові забезпечення.

Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

**Теперішня вартість** - дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде потрібна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

Для обліку даних та узагальнення інформації про:

- заборгованість підприємства банкам за отриманими від них кредитами, яка не є поточним зобов'язанням;
- заборгованість підприємства щодо зобов'язань із залученням позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки;
- суму податку на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки;
- заборгованість за виданими довгостроковими векселями й розповсюдженими облігаціями призначені рахунки **класу 5 «Довгострокові зобов'язання»**.

Довгострокові зобов'язання відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок їх погашення.

На **рахунку 50 «Довгострокові позики»** ведеться облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та іншими залученими позиковими коштами у інших осіб, які не є поточним зобов'язанням. За **кредитом** рахунку 50 «Довгострокові позики» відображаються суми одержаних довгострокових позик, а також переведення короткострокових (відстрочених), за **дебетом** - погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

На субрахунках 501, 502 відображаються суми довгострокової заборгованості банкам за наданий кредит відповідно в національній та іноземній валюті.

На субрахунках 503, 504 відображаються суми відстроченої заборгованості банкам за кредит, термін погашення якого відстрочено, відповідно в національній та іноземній валюті.

На субрахунках 505, 506 відображаються суми довгострокової заборгованості щодо зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), відповідно в національній та іноземній валюті.

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками погашення кредиту (позик).

**Таблиця 11.1. Облік довгострокових позик банку**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отримання і зарахування довгострокової позики на поточний рахунок підприємства	311 312	501 502
2	Погашення підприємством довгострокового кредиту	501	311

		502	312
3	Погашення довгострокового кредиту короткостроковим кредитом	501 502	601 602
4	Щомісячне нарахування відсотків за кредит	951	684
5	Сплата нарахованих відсотків	684	311, 312
6	Переведено частину довгострокового кредиту до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями	501 502	611 612
7	Погашення поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями	611 612	311 312

При настанні строку погашення кредиту протягом дванадцяти місяців з дати балансу довгостроковий кредит переводиться до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями – **рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»**. Рахунок 61 має такі субрахунки:

611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»

612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті»

За кредитом рахунку 61 відображається та частина довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, за дебетом – погашення поточної заборгованості, її списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кредиторами та видами заборгованості.

До довгострокових зобов'язань відносяться також **«Довгострокові зобов'язання за облігаціями» (рахунок 52)** – випущені та сплачені власні облігації підприємства. Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» має такі субрахунки:

521 «Зобов'язання за облігаціями»

522 «Премія за випущеними облігаціями»

523 «Дисконт за випущеними облігаціями»

За кредитом субрахунку 521 **«Зобов'язання за облігаціями»** ведеться облік боргових зобов'язань за номінальною вартістю облігацій, за дебетом – погашення заборгованості за розрахунками з власниками облігацій.

За кредитом субрахунку 522 **«Премія за випущеними облігаціями»** ведеться облік одержаних премій (перевищення вартості продажу облігації над її номінальною вартістю) за випущеними облігаціями, за дебетом – амортизація премії з визнанням фінансових доходів.

За дебетом субрахунку 523 **«Дисконт за випущеними облігаціями»** ведеться облік наданого дисконту (перевищення номінальної вартості облігації над вартістю її продажу) за випущеними облігаціями, за кредитом – амортизація дисконту з визнанням фінансових витрат.

Аналітичний облік довгострокових зобов'язань за облігаціями ведеться за їх видами та термінами погашення.



Таблиця 11.2. Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображена номінальна вартість випущених і розміщених облігацій власної емісії	311, 301	521
2	Відображено різницю між номінальною вартістю облігації та вартістю її продажу:		
	- дисконт	523	521
	- премія	521	522
3	Нараховано амортизацію дисконту / премії протягом періоду погашення облігації	95 521	523 73
4	Нараховані відсотки по облігаціях	95	684
5	Сплачені відсотки по облігаціях	684	311
6	Погашено (викуплено) облігації (заномінальною вартістю)	521	311, 301

На **рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»** узагальнюється інформація про стан розрахунків з орендодавцями за необоротні активи, передані на умовах довгострокової оренди, а також за оборотні матеріальні активи, кошти та цінні папери, отримані за договором оренди цілісного майнового комплексу. За **кредитом** рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» відображається нарахування заборгованості перед орендодавцем за одержані об'єкти довгострокової оренди, за **дебетом** - її погашення, переведення до короткострокових зобов'язань, списання тощо. Аналітичний облік ведеться за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів.

На **рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»** ведеться облік суми 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. За **кредитом** рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць, за **дебетом** - зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань.

Визначення суми відстроченого податкового зобов'язання здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податки на прибуток».

**Рахунок 55 «Інші довгострокові зобов'язання»** призначено для узагальнення інформації про розрахунки з іншими кредиторами та за іншими операціями, заборгованість за якими не є поточним зобов'язанням та облік яких не відображається на решті рахунках класу 5 «Довгострокові зобов'язання». За **кредитом** рахунку 55 «Інші довгострокові зобов'язання» відображається збільшення довгострокових зобов'язань, за **дебетом** - їх погашення, переведення до короткострокових, списання тощо.

### 11.3. Облік поточних зобов'язань

Поточні зобов'язання включають:

- короткострокові кредити банків;

– поточну кредиторську заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, за товари, роботи, послуги, за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток, за розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками із внутрішніх розрахунків;

- короткострокові векселі видані;
- поточні забезпечення;
- інші поточні зобов'язання.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

Для обліку даних та узагальнення інформації про зобов'язання, які будуть погашені у звичайному ході операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців з дати балансу призначені рахунки класу **6 «Поточні зобов'язання»**.

На окремих субрахунках синтетичних рахунків 63, 64, 65, 68 сальдо на кінець місяця може бути не лише кредитовим, але й дебетовим. Такі показники не згортаються, а сальдо синтетичного рахунку визначається розгорнуто за дебетом і кредитом як сума відповідного сальдо на субрахунках.

На **рахунку 60 «Короткострокові позики»** ведеться облік розрахунків у національній і іноземній валютах за кредитами банків, строк повернення яких не перевищує дванадцяти місяців з дати балансу, та за позиками, термін погашення яких минув. За кредитом рахунку відображаються суми одержаних кредитів (позик), за дебетом – сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик). Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками їх погашення.

**Таблиця 11.3. Облік короткострокових позик банку**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отримання і зарахування короткострокової позики на поточний рахунок підприємства	311 312	601 602
2	Погашення підприємством короткострокового кредиту	601 602	311 312
3	Погашення короткострокового кредиту за рахунок отримання довгострокового кредиту	601 602	501 502
4	Щомісячне нарахування відсотків за кредит	951	684
5	Сплата нарахованих відсотків	684	311, 312

На **рахунку 62 «Короткострокові векселі видані»** ведеться облік розрахунків за заборгованістю постачальникам, підрядникам та іншим кредиторам за одержані сировину, матеріали, товари, послуги, роботи та за іншими операціями, на яку підприємством видані векселі.

Рахунок 62 «Короткострокові векселі видані» має такі субрахунки:

621 «Короткострокові векселі, видані в національній валюті»

622 «Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті»

За кредитом рахунку 62 «Короткострокові векселі видані» відображається видача векселів в забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників та інших кредиторів та в забезпечення

інших операцій, за дебетом - погашення заборгованості за виданими векселями, її списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним виданим векселем та за строками їх погашення.

**Таблиця 11.4. Облік короткострокових векселів виданих**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Видано короткостроковий вексель в погашення заборгованості перед постачальниками та іншими кредиторами	63, 67	62
2	Погашення короткострокового векселя	62	31

**Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами»** призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету. На цьому рахунку також узагальнюється інформація про інші розрахунки з бюджетом, зокрема за субсидіями, дотаціями та іншими асигнуваннями. Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством.

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом - належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На **субрахунку 641 «Розрахунки за податками»** ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки).

На **субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»** ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки з страхування».

На **субрахунку 643 «Податкові зобов'язання»** ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На **субрахунку 644 «Податковий кредит»** ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

**Таблиця 11.5. Облік розрахунків за податками й платежами**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Облік податку на додану вартість</b>		
1	Реалізовано готову продукцію (надано послуги, виконано роботи) покупцю без попередньої оплати:		
	- на загальну суму	36	70
	- на суму ПДВ (податкове зобов'язання)	70	641
2	Отримано попередню плату від покупця:	31	681

	- на загальну суму - на суму ПДВ (податкове зобов'язання)	643 641	641
3	Відвантажено готову продукцію (надано послуги, виконано роботи) після попередньої оплати	36 70	70 643
4	Відображено взаємозалік заборгованості	681	36
5	Оприбутковано матеріальні цінності від постачальника: - на суму без ПДВ - на суму ПДВ (податковий кредит)	20, 21, 22, 28, 15 641	63 63
6	Здійснено попередню оплату постачальнику: - на загальну суму - на суму ПДВ (податковий кредит)	371 641	311 644
7	Оприбутковані матеріальні цінності від постачальника після попередньої оплати: - на суму без ПДВ - на суму ПДВ	20, 21, 22, 28, 15 644	63 63
8	Відображено взаємозалік заборгованості	63	371
9	Сплачено до бюджету суму ПДВ	641	311
	<b>Облік податку на прибуток</b>		
1	Нараховано податок на прибуток	981	641
2	Списано на зменшення фінансового результату суму нарахованого податку на прибуток	79	981

Сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету визначається:

$$\text{ПДВ}_{\text{до сплати}} = \text{Податкове зобов'язання} - \text{Податковий кредит}$$

**Податкове зобов'язання** – це сума ПДВ, що нарахований на обсяг реалізованої продукції, **податковий кредит** - сума ПДВ, сплачена (нарахована) стороннім організаціям при придбанні товарно-матеріальних цінностей чи послуг.

<b>641 «Розрахунки за податками /</b>	
<i>Дт</i>	<i>Кт</i>
	<b>ПДВ»</b>
	Сальдо: сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету за попередній період (1)
Податковий кредит за поточний період (2)	Податкове зобов'язання за поточний період (3)
Якщо (1)-(2)+(3)<0, Сальдо: сума ПДВ, що підлягає відшкодуванню з бюджету	Якщо (1)-(2)+(3)>0, Сальдо: сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету

Кредитове сальдо показує суму ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету за результатами звітного періоду. Дебетове сальдо - сума бюджетного відшкодування підприємству за результатами звітного періоду.

Податок на прибуток підприємства нараховується на суму прибутку підприємства до оподаткування за ставкою, встановленою Податковим кодексом України. Зокрема, для юридичних осіб основна ставка податку становить 18% (з 01.01.2014 року), ставка податку на прибуток від страхової діяльності - 0% або 3%, на доходи нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом походження в Україні - 0% - 20%, по операціях з цінними паперами і деривативами - 10%, для підприємств ІТ-галузі - 5% (до 31.12.2022 року).

Податок на прибуток = Прибуток до оподаткування \* Ставка податку

Сума прибутку, визначена за стандартами бухгалтерського обліку, може відрізнятись від суми прибутку, обчисленого відповідно до норм Податкового кодексу. В даному випадку, податок, що сплачується до бюджету, обчислюється на основі податкового прибутку. Відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток», **податкова різниця** - 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. Вона може бути позитивною і негативною:

(Бухгалтерський (обліковий)прибуток – Податковий прибуток) \* Ставка податку  
= Відстрочене податкове зобов'язання

(Податковий прибуток – Бухгалтерський (обліковий)прибуток) \* Ставка податку  
= Відстрочений податковий актив

Відстрочене податкове зобов'язання (рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання») - це сума податку на прибуток, який буде сплачуватися в наступних періодах, а відстрочений податковий актив (рахунок 17 «Відстрочені податкові активи») підлягає відшкодуванню у наступних періодах. Поточний податок на прибуток визнається зобов'язанням у сумі, що підлягає сплаті. Перевищення сплаченої суми податку на прибуток над сумою, яка підлягає сплаті, визнається дебіторською заборгованістю.

Сума зменшення податку на прибуток, що визначається з суми податкового збитку поточного або попереднього періоду, визнається відстроченим податковим активом.

**Рахунок 67 «Розрахунки з учасниками»** призначено для узагальнення інформації про розрахунки з учасниками та засновниками підприємства, що пов'язані з розподілом власного капіталу (дивіденди, повернення часток тощо). За кредитом рахунку 67 «Розрахунки з учасниками» відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками товариства, за дебетом - її зменшення (погашення), в тому числі реінвестування доходів тощо.

На **субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»** обліковують дивіденди, нараховані власникам простих та привілейованих акцій (часток у статутному капіталі) за рахунок прибутку або інших, передбачених установчими документами, джерел.

На **субрахунку 672 «Розрахунки за іншими виплатами»** підприємства ведуть облік інших виплат, нарахованих засновникам та учасникам за користування майном, зокрема земельним і майновим паєм, а також виплат у зв'язку з одержанням належної вибулому учаснику (засновнику) частини активів підприємства.

Аналітичний облік ведеться за кожним засновником та учасником та за видами виплат.

На *рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями»* ведеться облік розрахунків за операціями, що не можуть бути відображені на рахунках 63-67. Аналітичний облік розрахунків з іншими кредиторами ведеться окремо за підприємствами, організаціями, установами та фізичними особами, з якими здійснюються розрахунки.

#### 11.4. Облік кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги)

На *рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»* ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги. На цьому рахунку учасник промислово-фінансової групи веде облік розрахунків за одержані від учасників ПФГ товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги).

*Промислово-фінансова група (ПФГ)* - об'єднання, до якого можуть входити промислові підприємства, сільськогосподарські підприємства, банки, наукові і проектні установи, інші установи та організації всіх форм власності, що мають на меті отримання прибутку, та яке створюється за рішенням Уряду України на певний термін з метою реалізації державних програм розвитку пріоритетних галузей виробництва і структурної перебудови економіки України, включаючи програми згідно з міждержавними договорами, а також виробництва кінцевої продукції.

За кредитом рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, 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 окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

**Таблиця 11.6. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Оприбуткування матеріальних цінностей від постачальника без попередньої оплати</b>		
1	Оприбутковано матеріальні цінності від постачальника: - на суму без ПДВ - на суму ПДВ (податковий кредит)	20, 21, 22, 28, 15 641	63 63
2	Відображено витрати на доставку, розвантаження: - на суму без ПДВ - на суму ПДВ (податковий кредит)	20, 21, 22, 28, 15 641	63, 685 63, 685
3	Оплачено послуги постачальника, транспортної організації	63, 685	31, 30, 62, 60, 50
	<b>Оприбуткування матеріальних цінностей від постачальника з попередньою оплатою</b>		

1	Здійснено попередню оплату постачальнику: - на загальну суму - на суму ПДВ (податковий кредит)	371 641	311 644
2	Оприбутковані матеріальні цінності від постачальника після попередньої оплати: - на суму без ПДВ - на суму ПДВ	20, 21, 22, 28, 15 644	63 63
3	Відображено взаємозалік заборгованості	63	371

## РОЗДІЛ 12.

### ОБЛІК ПРАЦІ, ЇЇ ОПЛАТИ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ ПЕРСОНАЛУ

#### 12.1. Поняття, види та форми оплати праці

**Заробітна плата** - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

**Форми і системи оплати праці** - це перелік певних понять та правил, за допомогою яких установлюється залежність оплати праці від фактичних результатів (витрат) праці. Вимірник витрат праці - кількість виготовленої продукції або кількість відпрацьованого часу, термін виконання робіт (рис. 12.1).



Рис. 12.1. Форми оплати праці

Відповідно до Законів України «Про державну статистику» та «Про оплату праці» з урахуванням міжнародних рекомендацій у системі статистики оплати праці й стандартів Системи національних рахунків розроблена Інструкція зі статистики заробітної плати, яка містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників.

Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці. До **фонду оплати праці** включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат.

Структура заробітної плати складається з наступних видів:

- **основна заробітна плата** - винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців;

- **додаткова заробітна плата** - винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;

- **інші заохочувальні та компенсаційні виплати** - виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

До складу інших виплат, що не належать до фонду оплати праці, відносяться:

- внески підприємств на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування;
- оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства;
- соціальні допомоги та виплати за рахунок коштів підприємства, установлені колективним договором;
- одноразова допомога працівникам при виході на пенсію тощо.

## 12.2. Облік нарахування заробітної плати

Основою організації оплати праці є **тарифна система**, яка включає: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники).

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників - залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Тарифна сітка (схема посадових окладів) формується на основі:

- тарифної ставки робітника першого розряду;
- міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів).

Законодавство про оплату праці ґрунтується на Конституції України і складається з Кодексу законів про працю України, Закону України «Про оплату праці», Закону України «Про колективні договори і угоди», Закону України «Про підприємства в Україні» та інших актів законодавства України.



Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України не рідше одного разу на рік у законі про Державний бюджет України. **Мінімальна заробітна плата** - це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт). До мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати. Мінімальна заробітна плата встановлюється у розмірі не нижчому від розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб. Розмір мінімальної заробітної плати з 01.09.2015 року - 1378 грн.

Договірне регулювання оплати праці працівників підприємств здійснюється на основі системи угод, що укладаються на національному (генеральна угода), галузевому (галузева (міжгалузева) угода), територіальному (територіальна угода) та локальному (колективний договір) рівнях відповідно до законів.

Форми і системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, умови запровадження та розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються підприємствами у колективному договорі.

Оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку. Всі інші платежі здійснюються підприємством після виконання зобов'язань щодо оплати праці.

Заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата. У разі, коли день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

Виплата заробітної плати здійснюється за місцем роботи. За особистою письмовою згодою працівника виплата заробітної плати може здійснюватися через установи банків, поштовими переказами на вказаний ними рахунок (адресу) з обов'язковою оплатою цих послуг за рахунок роботодавця.

**Робочий день** - це встановлена законом норма робочого часу протягом доби, яка лежить в основі його правового регулювання. Нормування робочого часу протягом календарного тижня здійснюється через **робочий тиждень** - максимальну тривалість роботи протягом тижня. При п'ятиденному робочому тижні встановлена тривалість робочого тижня - 40 годин.

Облік використання робочого часу, а також контроль за станом трудової дисципліни на підприємствах здійснюється шляхом табельного обліку. При прийомі на роботу працівникові надається **табельний номер**, а в трудовій книжці (що знаходиться у відділі кадрів) робиться позначка про його зарахування на підставі Наказу керівника підприємства. На кожного працівника у відділі кадрів відкривають особову картку, в якій зазначають необхідні анкетні дані про працівника і всі зміни, що відбуваються в його роботі. Бухгалтерія відкриває особову картку кожному працівникові. Облік фактично відпрацьованого часу ведеться у **Табелі обліку використання робочого часу** за місяць, куди заносяться прізвища всіх працюючих. Табель ведеться окремо по кожному цеху, відділу тощо. В таблиці позначається кількість відпрацьованих годин кожним працівником та неявки на роботу (за допомогою умовних позначень). Наприкінці місяця дані таблиць підсумовуються по кожному працівнику та передаються в бухгалтерію для нарахування заробітної плати працівникам за звітний місяць. При відрядній формі оплати праці облік фактичного виробітку робітників здійснюється на підставі **нарядів** (індивідуальній виробіток), **рапортів** або **відомостей виробітку** бригади (бригадний виробіток). Операції, передбачені технологічним процесом, оплачуються за

нарядами на відрядні роботи, а різні доплати - *за листками на доплату* (виконання державних або громадських обов'язків, оплата відпусток тощо).

При нарахуванні заробітної плати розраховують заробіток за місяць і необхідні відрахування у *розрахунковій* або *розрахунково-платіжній відомостях*. У лівій частині розрахунково-платіжної відомості записують суми всіх видів нарахованої заробітної плати за її видами, а в правій - утримання за їх видами і суми до видачі.

При індивідуальному виробництві первинним документом з обліку праці, виробітку та основної заробітної плати є *наряд*, у серійному та масовому виробництві - *маршрутний лист*. Заробітна плата за місяць визначається множенням встановленої розцінки за одиницю виробітку на суму виробітку робітником за місяць. Первинними документами для нарахування доплат робітникам-відрядникам є:

- список осіб, які працювали у понадурочний час;
- листок обліку простоїв;
- акт про брак;
- табелі обліку використання робочого часу.

Заробітну плату робітникам за тарифом розраховують множенням годинної тарифної ставки на кількість годин зміни. Розподіл заробітної плати при бригадній відрядній формі оплати праці здійснюється пропорційно коефіцієнту виробітку.

Порядок оплати часу *простою не з вини працівника* оплачується на підставі простійних листів у зменшеному розмірі, але не нижче 2/3 тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу). Час простою з вини працівника не оплачується.

*Надурочні роботи* можуть провадитися лише з дозволу профспілкового комітету підприємства, причому не більше 4 годин протягом двох днів підряд і 120 годин на рік. Оплата надурочних робіт здійснюється у подвійному розмірі.

Доплата за *роботу у нічний час* здійснюється у розмірі, що встановлюється генеральною, галузевою угодами, колективним договором, але не менше 20% тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи в нічний час. Нічним вважається час з 22-ї до 6-ї години ранку.

Робота у *святковій* й *неробочій дні* оплачується у подвійному розмірі. Святковими днями в Україні є наступні:

- 1 січня - Новий рік;
- 7 січня - Різдво Христове;
- 8 березня - Міжнародний жіночий день;
- 1 травня (у 2016 році) - Великдень;
- 1, 2 травня - День міжнародної солідарності трудящих;
- 9 травня - День Перемоги;
- 19 червня (2016 рік) - Трійця;
- 28 червня - День Конституції України;
- 24 серпня - День незалежності України;
- 14 жовтня - День захисника України.

На різних підприємствах можливі інші нарахування: за шкідливі умови праці, за професійну майстерність, одноразові премії тощо.

*Індексація грошових доходів населення* - це встановлений законами та іншими нормативно-правовими актами України механізм підвищення грошових доходів населення, що дає можливість частково або повністю відшкодувати подорожчання споживчих товарів і послуг. Індексацію грошових доходів громадян зобов'язані проводити всі підприємства, установи, організації незалежно від форми власності та господарювання, а також фізичні особи - підприємці, які використовують працю найманих працівників.

Індексація грошових доходів населення проводиться у разі, коли величина індексу споживчих цін перевищила поріг індексації, який встановлюється в розмірі 101%. Підвищення

грошових доходів населення у зв'язку з індексацією здійснюється з першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому опубліковано індекс споживчих цін. Індексції підлягають грошові доходи громадян, одержані в гривнях на території України, які не мають разового характеру.

### 12.3. Види утримань та оподаткування заробітної плати

Із заробітної плати працівника здійснюються податкові та інші утримання (профспілкові внески, утримання за виконавчими листами тощо) (рис. 12.2).

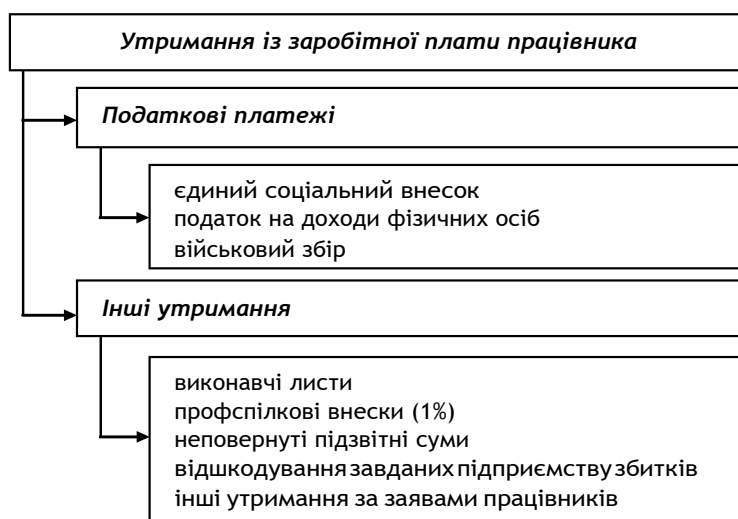


Рис. 12.2. Види утримань із заробітної плати

До податкових платежів, що утримуються із заробітної плати працівників, відносяться єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Роботодавець повинен утримувати із заробітної плати працівника **єдиний соціальний внесок (ЄСВ)** в розмірі 3,6% від фонду оплати праці, 2% від суми допомоги з тимчасової непрацездатності та 2,6% від суми винагороди за цивільно-правовими договорами. При чому Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» встановлена максимальна величина бази нарахування ЄСВ на загальнообов'язкове державне соціальне страхування - 17 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб (з 01.09.2015р. - 23426 грн).

Відповідно до Закону України від 31.07.2014р. № 1621-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів», із заробітної плати працівників до 31.12.2015р. також утримується військовий збір у розмірі 1,5%. Базою оподаткування ЄСВ та військовим збором є сума нарахованої заробітної плати, нарахованої допомоги з тимчасової непрацездатності, винагороди за цивільно-правовими договорами.

Окрім того, відповідно до Податкового кодексу України, із заробітної плати та прирівняних до неї платежів утримується податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) (табл. 12.2). **Об'єктом оподаткування резидента** є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, доходи з джерела їх походження в Україні, іноземні доходи. **Об'єктом оподаткування нерезидента** є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні.

Таблиця 12.2. Ставки податку на доходи фізичних осіб на деякі види доходів

Вид доходу	Ставка податку
База оподаткування щодо доходів, одержаних у формі зарплати, інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платникові у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами: — що за звітний податковий місяць не перевищує 10-кратного розміру МЗП (2015р. - до 12180 грн); — що за звітний податковий місяць перевищує 10-кратний розмір МЗП (2015р. - більше 12180 грн)	15%
	20%
Заробітна плата шахтарів-працівників, працівників шахтобудівних підприємств, які зайняті на підземних роботах повний робочий день та 50% і більше робочого часу на рік, а також працівників державних воєнізованих аварійно-рятувальних служб	10%
Суми надміру витрачених коштів, отриманих на відрядження або під звіт та не повернутих у строк	15% (20%)
Доходи, отримані від надання майна в лізинг, оренду або суборенду	15% (20%)
Кошти або вартість майна (послуг), що надаються роботодавцем як допомога на поховання платника податку, в сумі > 3420 грн	15% (20%)
Роялті	15% (20%)
Доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються (виплачуються) на користь нерезидентів	15% (20%)
Іноземні доходи	15% (20%)

Порядок нарахування ПДФО:

$$\text{ПДФО} = (\text{Заробітна плата} - \text{ЄСВ} - \text{ПСП}) * 15\% \text{ (або } 20\%)$$

**Податкова соціальна пільга (ПСП)** - сума, на яку платник податку з доходів фізичних осіб має зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати. 100% ПСП дорівнюють 50% розміру мінімального прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому на 1 січня звітного податкового року (на 2015 рік 1218 грн \* 50% = 609 грн). ПСП надається працівнику у випадку, якщо розмір його доходу не перевищує суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень (граничний розмір доходу).

Із заробітної плати можуть здійснюватись інші утримання. Відрахування із заробітної плати можуть провадитися тільки у випадках, передбачених законодавством. При кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань не може перевищувати 25%, а у випадках, передбачених законодавством, - 50% заробітної плати, що належить до виплати працівникам.

Зазначені обмеження не поширюються на відрахування із заробітної плати при відбуванні покарання у вигляді виправних робіт і при стягненні аліментів на неповнолітніх дітей. У цих випадках розмір відрахувань із заробітної плати не може перевищувати 70%.

Відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», встановлені ставки нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників залежно від класу професійного ризику виробництва підприємства-страхувальника з урахуванням виду його економічної діяльності (табл. 12.4). Відповідний клас ризику страхувальника визначає Фонд соціального страхування від нещасних випадків, який приймає відповідне рішення на підставі інформації, отриманої від Пенсійного фонду України під час реєстрації останнього.

**Таблиця 12.4. Ставки єдиного внеску на соціальне страхування відповідно до класів професійного ризику виробництва**

<i>Клас професійного ризику виробництва</i>	<i>Ставка єдиного внеску</i>	<i>Клас професійного ризику виробництва</i>	<i>Ставка єдиного внеску</i>
1	36,76	58	39,02
2	36,77	59	39,10
3	36,78	60	39,48
4	36,79	61	39,76
5	36,80	62	39,90
6	36,82	63	40,19
7	36,83	64	40,40
8	36,85	65	42,61
9	36,86	66	42,72
...	...	67	49,70

**Таблиця 12.6. Облік нарахування заробітної плати**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано заробітну плату: - основним робочим - загальновиробничому персоналу - адміністративному персоналу - працівникам, зайнятим збутом продукції	23 91 92 93	661 661 661 661
2	Нараховано ЄСВ на заробітну плату: - основних робочих - загальновиробничого персоналу - адміністративного персоналу - працівників, зайнятих збутом продукції	23 91 92 93	651 651 651 651
3	Утримано із заробітної плати: - ЄСВ - ПДФО - військовий збір - інші утримання	661 661 661 661	651 641 642 685
4	Виплачено заробітну плату	661	301
5	Невиплачену своєчасно заробітну плату депоновано	661	662

## 12.4. Нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності

Розрахунок та виплату допомоги з тимчасової непрацездатності здійснюють на підставі листка непрацездатності. Правила складання зазначеного документа встановлені в Інструкції про порядок видачі документів, що засвідчують тимчасову непрацездатність громадян, затвердженій наказом МОЗ України від 13.11.2001 року № 455. Якщо в отриманому від працівника листку непрацездатності виявлено неточності (неправильності), виплачувати допомогу за ним не можна.

Для розрахунку виплати допомоги з тимчасової непрацездатності визначальними є три моменти:

- кількість днів непрацездатності, які підлягають оплаті;
- середньоденний (середньо-годинний) заробіток працівника;
- трудовий стаж працівника.

Допомога з тимчасової непрацездатності повинна надаватись *за календарні дні*.

**Перші 5 днів** тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, оплачуються *за кошти підприємства*. Наступні дні оплачуються за рахунок коштів Фонду непрацездатності.

Суму допомоги з тимчасової непрацездатності визначають залежно від того, який страховий стаж має працівник. Страховий стаж обчислюють на день настання страхового випадку:

50% середньої заробітної плати (доходу) - застрахованій особі, яка має страховий стаж до 3 років;

60% середньої заробітної плати (доходу) - застрахованій особі, яка має страховий стаж від 3 до 5 років;

70% середньої заробітної плати (доходу) - особам зі страховим стажем від 5 до 8 років;

100% середньої заробітної плати (доходу) - особам, які:

- мають страховий стаж понад 8 років;
- віднесені до 1 – 4 категорій осіб, які потерпіли внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- одному з батьків або особі, що їх замінює та доглядає хвору дитину віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи;
- є ветеранами війни та особам, прирівняним до них;
- віднесені до жертв нацистських переслідувань;
- є донорами.

**Середньоденна заробітна плата** (дохід, грошове забезпечення) обчислюється шляхом ділення нарахованої за розрахунковий період (12 календарних місяців) заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), на яку нарахований ЄСВ, на кількість календарних днів зайнятості 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.

Середньоденна заробітна плата (дохід, грошове забезпечення) не може перевищувати максимальну величину бази нарахування ЄСВ з розрахунку на один календарний день, яка обчислюється шляхом ділення встановленого її розміру в останньому місяці розрахункового періоду на середньомісячну кількість календарних днів (30, 44).

**Розрахунковим періодом**, за який обчислюється середня заробітна плата, є 12 календарних місяців перебування у трудових відносинах (з першого до першого числа) за останнім основним місцем роботи застрахованої особи, що передують місяцю, в якому настав страховий випадок.

Якщо застрахована особа перебувала у трудових відносинах менше 12 календарних місяців за останнім основним місцем роботи, розрахунковий період визначається за фактично відпрацьовані календарні місяці (з першого до першого числа).

У разі коли застрахована особа перебувала у трудових відносинах менше ніж календарний місяць за останнім основним місцем роботи, розрахунковий період визначається за фактично відпрацьований час (календарні дні) перед настанням страхового випадку.

Якщо у розрахунковому періоді перед настанням страхового випадку застрахована особа з поважних причин не мала заробітку або страховий випадок настав у перший день роботи, середня заробітна плата визначається виходячи з тарифної ставки (посадового окладу) або її частини, встановленої на день настання страхового випадку. Якщо тарифна ставка (посадовий оклад) не встановлюється, розрахунок проводиться виходячи з розміру мінімальної заробітної плати (або її частини), встановленого законом на день настання страхового випадку.

Якщо протягом дванадцяти місяців перед настанням страхового випадку за даними Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування застрахована особа має **страховий стаж менше шести місяців**, середня заробітна плата визначається для розрахунку оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця - виходячи з нарахованої заробітної плати, з якої сплачуються страхові внески, але в розрахунку на місяць не вище за розмір мінімальної заробітної плати, встановлений законом у місяці настання страхового випадку.

До розрахунку середньої зарплати (доходу, грошового забезпечення) включається зарплата (дохід, грошове забезпечення) у межах максимальної величини (граничної суми) зарплати (доходу, грошового забезпечення) та оподаткованого доходу (прибутку), з яких сплачується єдиний соціальний внесок. З 1 жовтня 2011 року ця сума дорівнює **17-ти розмірам прожиткового мінімуму** для працездатної особи (на 2015 рік  $17 * 1218 = 20706$  грн).

За перші 5 календарних днів роботодавець **оплачує** з власних коштів. Таку виплату здійснюють у найближчий після дня призначення допомоги з тимчасової непрацездатності термін, установлений для виплати заробітної плати. Решту днів (починаючи з 6-го календарного дня) лікарняні оплачує Фонд соціального страхування. Для отримання коштів від Фонду на оплату листка непрацездатності слід відкрити окремий поточний рахунок у будь-якому банку України, на який і будуть зараховуватися кошти від Фонду соціального страхування.

**Рішення про оплату** за рахунок коштів Фонду наданого працівником листка непрацездатності приймає комісія (або уповноважений) із соціального страхування підприємства, яка складає протокол з рішенням про призначення матеріального забезпечення застрахованій особі. На підставі протоколу бухгалтер оформляє заяву-розрахунок, де буде наведено інформацію про нараховані застрахованій особі суми лікарняних, що буде виплачено за рахунок Фонду соціального страхування. Заяву-розрахунок подають до територіального органу Фонду соціального страхування для отримання коштів на виплату лікарняних. Фонд перевіряє дані, зазначені у заяві-розрахунку, і якщо не виявлено помилок, – перераховуються на спецрахунок підприємства кошти для виплати допомоги з тимчасової непрацездатності. Зазначені кошти повинні надійти протягом 10 робочих днів після надходження заяви-розрахунку. Саме після цієї події підприємство зі спецрахунка зможе виплатити працівникові допомогу з тимчасової непрацездатності.

Суми зі спецрахунку можна використати лише для виплати допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок Фонду соціального страхування та сплати єдиного соціального внеску, військового збору та податку на доходи фізичних осіб, утриманих з суми такої допомоги.

Розмір допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю є об'єктом оподаткування єдиним соціальним внеском (33,2% та 2%), військовим збором (1,5%), податком на доходи фізичних осіб (15% або 17%), оскільки з метою оподаткування їх прирівняно до зарплати.

У бухгалтерському обліку нарахування та виплату лікарняних здійснюється на субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами», а розрахунки з Фондом соціального страхування – на субрахунок 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами» (таблиця 12. ).

**Таблиця 12.8. Облік нарахування та виплата допомоги з тимчасової непрацездатності**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано зарплату за місяць	93	661
2	Нараховано допомогу з тимчасової непрацездатності за рахунок підприємства	93	663
3	Нараховано допомогу з тимчасової непрацездатності за рахунок Фонду соціального страхування	378	663
4	Нараховано ЄСВ на заробітну плату та допомогу з тимчасової непрацездатності	93	651
5	Утримано ЄСВ із заробітної плати	661	651
6	Утримано ЄСВ із допомоги	663	651
7	Утримано військовий збір із заробітної плати	661	642
8	Утримано військовий збір з допомоги	663	642
9	Утримано ПДФО із заробітної плати	661	641
10	Утримано ПДФО з допомоги	663	641
11	Отримано кошти від Фонду соціального страхування на спецрахунок	3112	378
12	Сплачено ЄСВ	651	311, 3112
13	Сплачено військовий збір	642	311, 3112
14	Сплачено ПДФО	641	311, 3112
15	Виплачено зарплату та лікарняні	661, 663	311, 3112

## 12.5. Розрахунок відпускних

Відповідно до Закону України «Про відпустки», встановлено такі види відпусток:

- щорічні відпустки (основна і додаткова);
- додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;
- творча відпустка;



- соціальні відпустки (у зв'язку з вагітністю та пологами, для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, додаткова відпустка працівникам, які мають дітей);
- відпустка без збереження заробітної плати.

Тривалість відпусток визначається Законом України «Про відпустки» та іншими законами та нормативно-правовими актами і розраховуються в календарних днях. Святкові та неробочі дні (10 днів) збільшують тривалість відпустки, але не оплачуються. Тривалість щорічної основної відпустки становить не менше 24 календарних днів за відпрацьований робочий рік, що починається з дати укладання трудового договору. Відпустка без збереження заробітної плати може надаватися працівнику на період не більше 15-ти календарних днів на рік.

У випадку звільнення працівника йому виплачується грошова компенсація за всі невикористані ним дні щорічної відпустки, а також додаткової відпустки для осіб, які мають дітей.

Нарахування відпускних проводиться виходячи із розміру середньоденної (годинної) заробітної плати, помноженої на число оплачуваних календарних днів:

$$\text{Відпускні} = \frac{\text{Заробіток за останні 12 місяців (фактично відпрацьований період)} (365 (366))}{- 10 \text{ календарних днів (фактично відпрацьований період)}}$$

Нарахування відпускних здійснюється на підставі наступних первинних документів:

- наказ про надання відпустки;
- наказ про компенсацію за невикористану відпустку;
- наказ про звільнення тощо.

У ст.21 Закону України «Про відпустки» вказано, відпускні працівникам мають виплачуватися не пізніше, ніж за три дні до початку відпустки. Оподаткування відпускних здійснюється аналогічно оподаткуванню заробітної плати працівників.

**Таблиця 12.8. Нарахування та виплата відпускних**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Створено резерв на сплату відпусток	23, 91, 92, 93	471
2	Нараховано відпустку	471	661
3	Нараховано ЄСВ на відпускні	471	651
4	Утримано ЄСВ з відпускних	661	651
5	Утримано ПДФО з відпускних	661	641
6	Утримано військовий збір з відпускних	661	642
7	Виплачено відпускні	661	311
8	Перераховано податки і збори	641, 642, 651	311

## ЧАСТИНА 3.

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ, ДОХОДІВ, ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

#### РОЗДІЛ 13.

#### ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

##### 13.1. Поняття і класифікація витрат виробництва

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 16 «Витрати», **витрати** - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

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

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості. Наприклад, основні засоби, що використовуються більше 12 місяців - витрати на їх придбання відносяться на витрати підприємства у вигляді амортизації.

Водночас, **не визнаються витратами**:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу;
- балансова вартість іноземної валюти.

Бухгалтерський облік витрат підприємства здійснюється у двох напрямках: за видами діяльності та за елементами. Облік витрат **за видами діяльності** відображає, на які цілі витрачені активи підприємства, а облік витрат **за елементами** показує, які саме ресурси витрачені. Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, виділяють наступні види його діяльності:

- **звичайна діяльність** - будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення;

- **основна діяльність** - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу;

- **операційна діяльність** - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;

- **інвестиційна діяльність** - придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів;

- **фінансова діяльність** - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства.

В бухгалтерському обліку витрати за видами діяльності відображаються на рахунках класу 9 «Витрати діяльності», а витрати за елементами - класу 8 «Витрати за елементами». На рахунках класу 8, крім рахунку 85 «Інші затрати», ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати (рахунок 80), витрати на оплату праці (рахунок 81), відрахування на соціальні заходи (рахунок 82), амортизація (рахунок 83) та інші операційні витрати (рахунок 84). Рахунок 85 застосовується для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про інші витрати діяльності.

Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності підприємства. За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом - списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати».

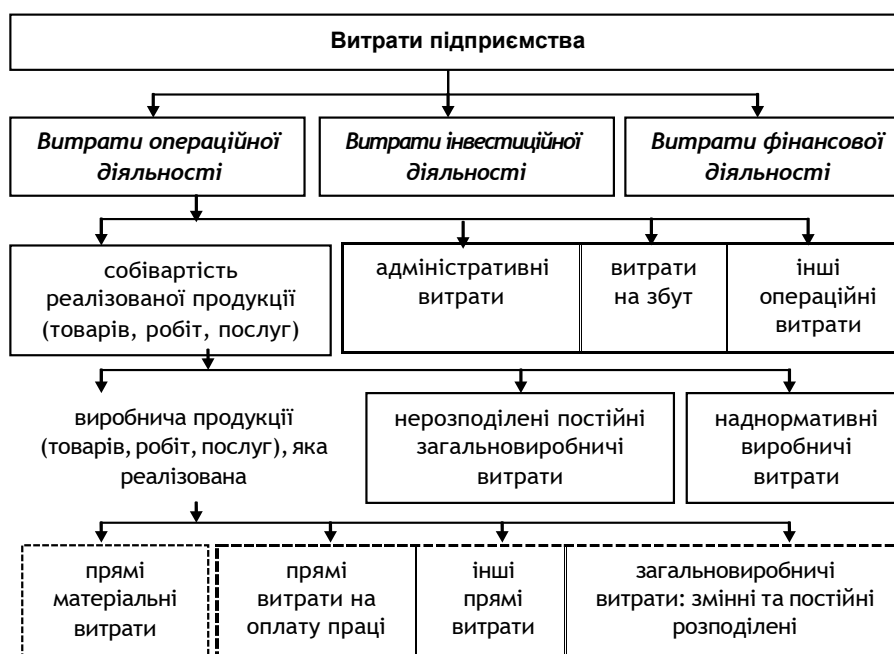


Рис. 13.1. Структура витрат підприємства

**Елемент витрат** - сукупність економічно однорідних витрат. **Об'єктом витрат** є продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

### 13.2. Формування та облік собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)

**Собівартість реалізованих товарів** визначається за П(С)БО 9 «Запаси».

**Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)** складається з:

- виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат.

**Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг)** - це основна складова собівартості реалізованої продукції, яка формується протягом звітного періоду на рахунку 23 «Виробництво». До неї включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;

- інші прямі витрати;
- змінні загальнопромислові та постійні розподілені загальнопромислові витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюються підприємством.

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг використовується **рахунок 90 «Собівартість реалізації»**. За дебетом рахунку 90 відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом - списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

- 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»
- 902 «Собівартість реалізованих товарів»
- 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»
- 904 «Страхові виплати»

**Таблиця 13.1. Облік собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<b>Перша подія - відвантаження продукції</b>		
1	Відображено дохід від реалізації	361	70
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	70	641
3	Списано собівартість продукції (товарів, робіт, послуг)	901 902 903	26 28 23
4	Віднесено суму чистого доходу на збільшення фінансового результату	70	791
5	Списано собівартість реалізації на зменшення фінансового результату	791	90
6	Надійшла оплата від покупця (замовника)	311	361
	<b>Перша подія - надходження попередньої оплати</b>		
1	Надійшла попередня оплата	311	681
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	643	641
3	Відображено дохід від реалізації	361	70
4	Зменшено суму доходу на ПДВ	70	643
5	Списано собівартість продукції (товарів, робіт, послуг)	901 902 903	26 28 23
6	Віднесено суму чистого доходу на збільшення фінансового результату	70	791
7	Списано собівартість реалізації на зменшення фінансового результату	791	90
8	Відображено залік заборгованості	681	361

### 13.3. Облік загальновиробничих витрат

Загальновиробничі витрати також включаються до виробничої собівартості, проте вони мають непрямий характер, оскільки пов'язані з виготовленням групи або всієї продукції, виконанням усіх послуг / робіт. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати», складу **загальновиробничих витрат** включаються:

- витрати на управління виробництвом (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 та нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);
- витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища тощо.

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні.

**Змінні загальновиробничі витрати** - витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Вони розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

**Постійні загальновиробничі витрати** - 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 фактичну величину.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством.

На **рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»** ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. За **дебетом** рахунку 91 відображається сума визнаних витрат, за **кредитом** - щомісячне, за відповідним розподілом, списання на

рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації». Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат.

**Таблиця 13.2. Облік загальновиробничих витрат**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата загальновиробничим працівникам	91	661
2	Нараховано ЄСВ на заробітну плату персоналу загальновиробничого призначення	91	651
3	Списано запаси, використані на загальновиробничі потреби	91	20, 22, 25, 26
4	Нараховано амортизацію необоротних активів загальновиробничого призначення	91	13
5	Відображено послуги сторонніх організацій на загальновиробничі потреби	91 641	685 685
6	Віднесено на витрати виробництва розподілені загальновиробничі витрати	23	91
7	Списано нерозподілені загальновиробничі витрати на собівартість реалізації	90	91

#### 13.4. Облік адміністративних витрат

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

**Адміністративні витрати** - це загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

– загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

– витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

– витрати на утримання основних засобів, інших необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

– винагороди за професійні послуги (аудиторські, юридичні тощо);

– витрати на зв'язок;

– витрати на врегулювання спорів у судових органах;

– податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім тих, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

– плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валютитощо.

На **рахунку 92 «Адміністративні витрати»** відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. За **дебетом** рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за

кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік ведеться за статтями витрат.

**Таблиця 13.3. Облік адміністративних витрат**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу	92	661
2	Нараховано ЄСВ на заробітну плату адміністративного персоналу	92	651
3	Списано запаси, використані на адміністративні потреби	92	20, 22, 25,26
4	Нараховано амортизацію необоротних активів загальногосподарського призначення	92	13
5	Відображено послуги сторонніх організацій загальногосподарського призначення	92 641	685 685
6	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92

### 13.5. Облік витрат на збут

**Витрати на збут** - витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;
- витрати на ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства тощо.

На **рахунку 93 «Витрати на збут»** ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

## 1.6. Облік інших витрат

До *інших операційних витрат* включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» - субрахунок 941;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією - субрахунок 943;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів - субрахунок 944;
- втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства) - субрахунки 942 і 945;
- втрати від знецінення запасів - субрахунки 940 і 946;
- нестачі й втрати від псування цінностей - субрахунок 947;
- визнані штрафи, пеня, неустойка - субрахунок 948;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності - субрахунок 949.

На **рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності»** ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До **витрат фінансової діяльності** відносяться витрати на проценти за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою, а також витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу. Для обліку цих витрат у плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено **рахунок 95 «Фінансові витрати»**. На рахунку 95 ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов'язаних із запозиченнями. Він має такі субрахунки:

951 «Відсотки за кредит»

952 «Інші фінансові витрати»

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

**Витрати інвестиційної діяльності** включаються в себе витрати на капітальне будівництво, придбання та виготовлення основних засобів, нематеріальних активів, придбання довгострокових та поточних фінансових інвестицій, а також витрати, пов'язані з реалізацією необоротних активів і фінансових інвестицій.

Облік витрат на капітальні та фінансові інвестиції ведеться на рахунках 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 35 «Поточні фінансові інвестиції». На рахунках класу 9 ведеться облік лише втрат від участі в капіталі і витрат від реалізації необоротних активів і фінансових інвестицій. Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі. На **рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі»** ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. За дебетом рахунку відображається сума визнаних втрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На **рахунку 97 «Інші витрати»** ведеться облік витрат, що виникають в процесі діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг. За дебетом відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 «Фінансові результати».



Рахунок 97 «Інші витрати» має такі субрахунки:

970 «Витрати від зміни вартості фінансових інструментів»

971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій»

972 «Втрати від зменшення корисності активів»

974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»

975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»

976 «Списання необоротних активів»

977 «Інші витрати діяльності».

На **рахунку 98 «Податок на прибуток»** ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток». За дебетом рахунку відображаються нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом - включення до фінансових результатів на рахунок 79 «Фінансові результати».

Дт 98 Кт 641 - нараховано податок на прибуток

Дт 641 Кт 311 - перераховано до бюджету податок на прибуток

## РОЗДІЛ 14.

### ОБЛІК ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

#### 14.1. Поняття, класифікація і оцінка доходів

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 15 «Дохід», **доходи** - збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників). **Не визнаються доходами** такі надходження від інших осіб:

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

**Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)** - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо).

**Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)** визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості

повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

До складу **інших операційних доходів** включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема:

- 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 тощо.

До складу **фінансових доходів** включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

До складу **інших доходів** включаються:

- дохід від реалізації фінансових інвестицій;
- дохід від неопераційних курсових різниць;
- інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) **визнається** в разі наявності всіх наведених нижче **умов**:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід **не визнається**, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

**Оцінка ступеня завершеності** операції з надання послуг проводиться:

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із 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 саму дату.

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазначених витрат, то дохід не визнається, а зазначені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.

Визначений дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості. Сума такої заборгованості визнається витратами підприємства згідно з П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

Доходом визнається сума зобов'язання, яке не підлягає погашенню.

Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді **процентів, роялті та дивідендів**, якщо:

- імовірне надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією;
- дохід може бути достовірно оцінений.

Такий дохід має визнаватися у такому **порядку**:

- проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами з урахуванням економічного змісту відповідної угоди;
- роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;
- дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Дохід відображається в бухгалтерському обліку **в сумі справедливої вартості активів**, що отримані або підлягають отриманню.

Якщо безоплатно отриманий актив забезпечує надходження економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то доходи визнаються на систематичній основі (наприклад, у сумі нарахованої амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною

відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

На рахунках **класу 7 «Доходи і результати діяльності»** протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом - щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

## 14.2. Облік доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу призначено **рахунок 70 «Доходи від реалізації»** призначено для.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має 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»

За кредитом субрахунків 701 - 703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - належна сума непрямих податків (акцизного податку, ПДВ та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховання (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестраховання»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

На субрахунку 704 «Вирахування з доходу» за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

**Таблиця 14.1. Облік доходів від реалізації**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображена продажна вартість продукції (товарів, робіт, послуг), включаючи ПДВ	361	701, 702, 703
2	Нараховані непрямі податки, що утримуються відповідно до законодавства (ПДВ, акцизний податок)	701 702 703	641
3	Віднесено чистий дохід на збільшення фінансових результатів	701 702 703	791

### 14.3. Облік інших доходів

На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

За кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 71 «Інший операційний дохід» має такі субрахунки:

710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» - дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів, та від зміни справедливої вартості біологічних активів, який визначено відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи». Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають дохід від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю;

711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» - додатна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю;

- 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;  
 713 «Дохід від операційної оренди активів»;  
 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;  
 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки» - штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків;  
 716 «Відшкодування раніше списаних активів»;  
 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»;  
 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»;  
 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

**Таблиця 14.2. Облік інших операційних доходів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Дохід від реалізації іноземної валюти	31, 37	711
2	Дохід від реалізації інших оборотних активів	37	712
3	Дохід від операційної оренди активів	37	713
4	Дохід від операційної курсової різниці	36, 37, 63	714
5	Визнання доходу від отриманих штрафів, пені, неустойки	31, 37	715
6	Відшкодування раніше списаних активів	37	716
7	Визнання доходу від списання кредиторської заборгованості	63, 64, 68	717
8	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	20, 22, 23, 25	718
9	Списання інших операційних доходів в порядку закриття рахунків	71	791

**Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі»** призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі. Рахунок 72 має такі субрахунки:

721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»

722 «Дохід від спільної діяльності»

723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»

За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Таблиця 14.3. Облік доходів від участі в капіталі

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображення доходу від інвестицій в асоційовані підприємства, від спільної діяльності, від інвестицій в дочірні підприємства	14	72
2	Списання доходу від участі в капіталі в порядку закриття рахунків	72	792

**Рахунок 73 «Інші фінансові доходи»** призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72. Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» має такі субрахунки:

731 «Дивіденди одержані»

732 «Відсотки одержані»

733 «Інші доходи від фінансових операцій»

За кредитом рахунку відображається визнана сума доходу, за дебетом - списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

Таблиця 14.4. Облік доходів від інших фінансових доходів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Визнання інших фінансових доходів: - дивідендів отриманих - відсотків отриманих - інших доходів від фінансових операцій	37	731 732 733
2	Списання доходу від інших фінансових доходів в порядку закриття рахунків	73	792

**Рахунок 74 «Інші доходи»** призначено для обліку доходів, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства. За кредитом рахунку 74 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - належна сума непрямих податків (ПДВ, акцизного податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». Рахунок 74 «Інші доходи» має такі субрахунки:

740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів»

741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»

742 «Дохід від відновлення корисності активів»

744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»

745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»

746 «Інші доходи».

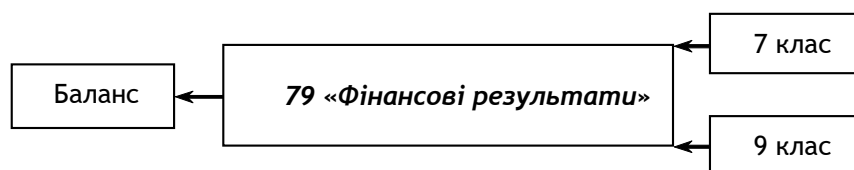
**Рахунок 76 «Страхові платежі»** призначено для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування. За

кредитом рахунку 76 відображається збільшення у страховика страхових платежів, за дебетом – повернення страховальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування.

Щомісяця рахунок 76 закривається кореспонденцією з субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

#### 14.4. Порядок формування та облік фінансових результатів

У кінці періоду рахунки доходів та рахунки витрат закриваються через списання їх сальдо на рахунок **79 «Фінансові результати»**. Інструкція до Плану рахунків дозволяє закривати рахунки доходів та витрат щомісяця або по закінченні звітного року. Схематично взаємозв'язок рахунків обліку доходів і витрат має наступний вигляд:



**Рис. 14.1. Взаємозв'язок рахунків доходів та витрат**

**Рахунок 79 «Фінансові результати»** призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства.

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки:

791 «Результат операційної діяльності»

792 «Результат фінансових операцій»

793 «Результат іншої діяльності»

На **субрахунку 791 «Результат операційної діяльності»** визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

На **субрахунку 792 «Результат фінансових операцій»** визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом - списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі».

На **субрахунку 793 «Результат від іншої діяльності»** визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом - списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

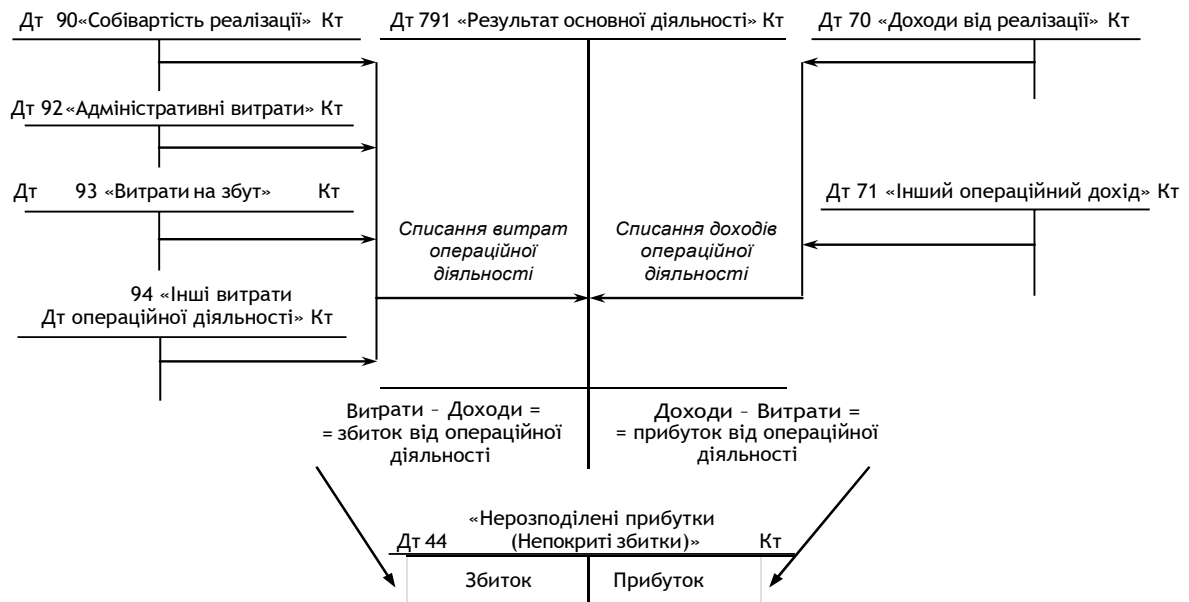
Планом рахунків співвідношення доходів і витрат діяльності підприємства визначено спеціальними рахунками, класифікація яких за групами наведена у таблиці 14.5.

**Таблиця 14.5. Співвідношення рахунків доходів та витрат**

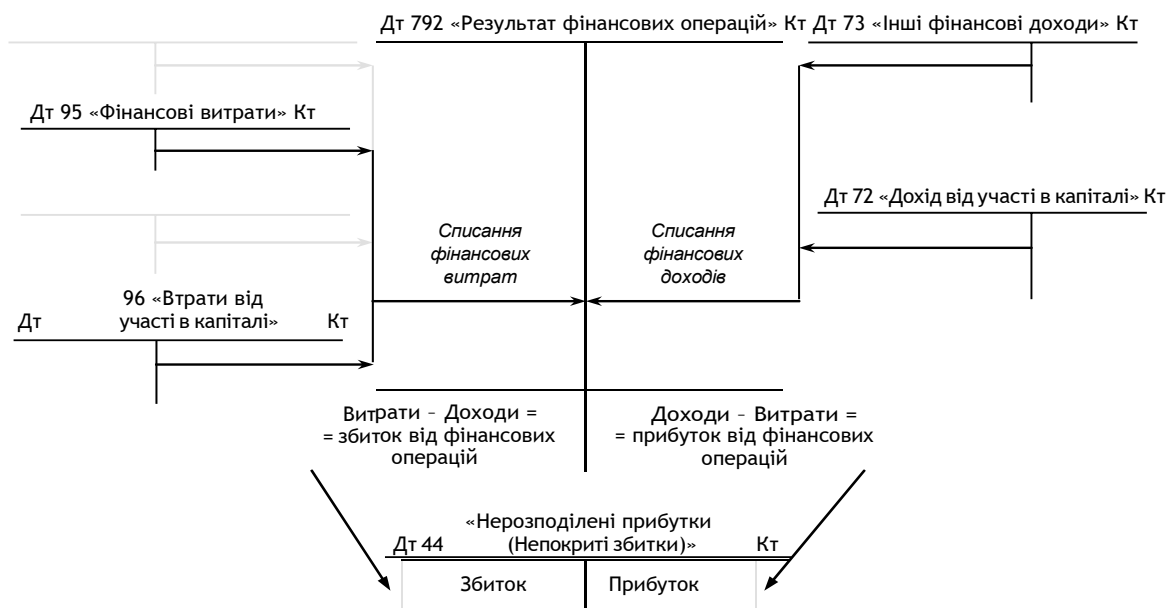
Рахунки витрат		Рахунки доходів	
№	Назва рахунків	№	Назва рахунків
90	Собівартість реалізації	70	Доходи відреалізації
91	Загальновиробничі витрати		
92	Адміністративні витрати		
93	Витрати на збут		
94	Інші витрати операційної діяльності	71	Інший операційний дохід
95	Фінансові витрати	73	Інші фінансові доходи
96	Втрати від участі в капіталі	72	Дохід від участі в капіталі
97	Інші витрати	74	Інші доходи
98	Податок на прибуток	79	Фінансові результати
		76	Страхові платежі

Схематично порядок визначення фінансових результатів за кожним видом діяльності наведено на рис. 14.2 - 14.4:

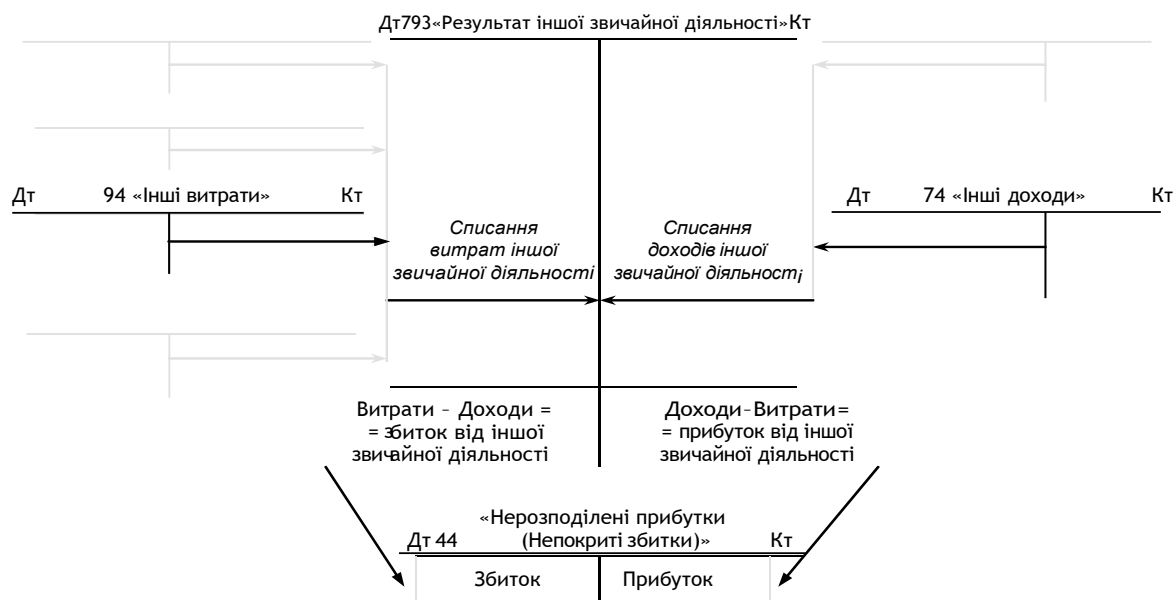




**Рис. 14.2. Визначення фінансового результату від операційної діяльності**



**Рис. 14.3. Визначення фінансового результату від фінансових операцій**



**Рис. 14.4. Визначення фінансового результату від іншої звичайної діяльності**

**Таблиця 14.6. Облік фінансових результатів**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання доходів в порядку закриття рахунків	70, 71, 72, 73, 74	79
2	Списання витрат в порядку закриття рахунків	79	90, 92 - 97
3	Збільшення прибутку підприємства від усіх видів діяльності	79	44
4	Віднесення на збитки негативного результату діяльності підприємства	44	79

## РОЗДІЛ 15.

### ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

#### 15.1. Загальні вимоги до фінансової звітності

Мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

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

**Метою** складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Порядок подання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством.

Фінансова звітність складається з:

- балансу (звіту про фінансовий стан)
- звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід)
- звіту про рух грошових коштів,
- звіту 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, форма і порядок складання яких визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 року № 39.

Підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності і відповідно до міжнародного стандарту фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Інформація, яка надається у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Фінансова звітність повинна містити лише *доречну інформацію*, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

Фінансова звітність повинна бути *достовірною*. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам *порівнювати*:

- фінансові звіти підприємства за різні періоди;
- фінансові звіти різних підприємств.

Передумовою *зіставності* є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни. Установлення і зміни облікової політики підприємства здійснюються підприємством, яке визначає її за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів.

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких *принципів*:

- автономності підприємства
- безперервності діяльності
- періодичності
- історичної (фактичної) собівартості
- нарахування та відповідності доходів і витрат
- повного висвітлення
- послідовності
- обачності
- превалювання сутності над формою
- єдиного грошового вимірника

Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності.

## 15.2. Зміст та порядок складання Балансу

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

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 Національного положення (стандарту), у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.

*Метою* складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі

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.

**Зобов'язання** відображається у балансі, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

**Власний капітал** відображається в балансі одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до його зміни.

Баланс складається з використанням залишків рахунків 1 - 6 класу (табл. 1).

**Таблиця 15.1. Взаємозв'язок плану рахунків та Балансу**

Актив		Пасив	
Розділ активу	Клас рахунків	Розділ пасиву	Клас рахунків
I. Необоротні активи	1. Необоротні активи	I. Власний капітал	4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань
II. Оборотні активи	2. Запаси 3. Кошти, розрахунки та інші активи	II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	5. Довгострокові зобов'язання
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	Рахунок 286. Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу	III. Поточні зобов'язання і забезпечення	6. Поточні зобов'язання
		IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	Рахунок 680. Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу

До підсумку балансу включається залишкова вартість необоротних активів, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації, яка наводиться у дужках.

### 15.3. Зміст та порядок складання Звіту про фінансові результати

**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.

Для складання звіту використовуються дані оборотів по рахунках класів 7 «Доходи і фінансові результати», 8 «Витрати за елементами», 9 «Витрати діяльності».

У статті «**Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)**» відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг за вирахуванням наданих

знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

У статті «**Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)**» відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів, тобто сума оборотів по рахунку 90 «Собівартість реалізації».

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, тобто обороти по рахунку 92 «Адміністративні витрати».

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, тобто обороти по рахунку 93 «Витрати на збут».

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; 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.

**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.

**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.

**Чистий прибуток (збиток)** розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.

**У розділі III** звіту про фінансові результати наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді.

У **розділі III** звіту про фінансові результати 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, тобто обороти по рахунках класу 8.

**Розділ IV** звіту про фінансові результати 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.

#### 15.4. Зміст та порядок складання Звіту про рух грошових коштів

**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 за звітний період.

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.

У звіті про рух грошових коштів розгорнуто наводяться суми надходжень та видатків грошових коштів підприємства, що виникають в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності протягом звітного періоду.

Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми у звіті наводяться окремо у складі статей щодо відповідних видів діяльності. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.

У звіті про рух грошових коштів, складеному за **прямим методом**, рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачання на операційну діяльність грошових коштів за даними записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку.

У звіті про рух грошових коштів, складеному за **непрямим методом**, рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається шляхом коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування.

У статті «**Чистий рух коштів за звітний період**» відображається сума різниць між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях: «Чистий рух коштів від операційної діяльності», «Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності» та «Чистий рух коштів від фінансової діяльності».

У статті «**Залишок коштів на початок року**» відображається залишок грошових коштів на початок року, наведений у балансі.

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.

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.

#### 15.5. Зміст та порядок складання Звіт про зміни у власному капіталі

**Метою** складання звіту про власний капітал є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного 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.

## Список використаних джерел

1. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: Практичний посібник. – К.: Лібра, 2004. – 840 с. ISBN 966-7035-43-3
2. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 3-тє вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2008. – 926 с. ISBN 978-966-8533-92-1
3. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: Підручник. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 659 с. ISBN 966-364-286-6
4. Кім Г., Сопко В. В., Кім С. Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник – Київ: Центр навчальної літератури. 2004. – 440 с. ISBN 966-8568-42-7
5. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік. Основи теорії та практики: підручник / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – К.: Знання, 2009. – 422 с.
6. Григорова З. В. Основи бухгалтерського обліку: навч. посіб. / З. В. Григорова, Л. А. Андросюк. – К.: НТУУ «КПІ», 2012. – 168 с.
7. Азаренкова Г. М. Бухгалтерський облік: навч. посіб. для самост. вивчення дисципліни / Г. М. Азаренкова, Н. М. Самородова. – К.: Знання, 2004. – 415 с.



**Методичні рекомендації до проведення семінарських занять  
з дисципліни «Бухгалтерський облік»  
Семінар 1**

**Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод  
Методичні рекомендації**

Під час вивчення цієї теми слід розглянути історичні передумови виникнення обліку, його розвиток та значення на сучасному етапі в системі управління як суб'єкта господарювання, так і економіки країни в цілому.

Необхідно з'ясувати складники господарського та бухгалтерського обліків, відмінності між фінансовим, управлінським та податковими обліками, зрозуміти зв'язок між ними та обумовленість їх існування. Слід визначити, що вивчає бухгалтерський облік – його предмет та об'єкти, які ними розглядаються. Значну увагу слід приділити класифікації об'єктів бухгалтерського обліку та їх розподілу на господарські засоби і джерела утворення господарських засобів.

**Питання для обговорення.**

1. Загальні поняття про облік і його роль в системі управління.
2. Види господарського обліку.
3. Функції бухгалтерського обліку.
4. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.
5. Базові принципи бухгалтерського обліку.
6. Елементи методу бухгалтерського обліку.

**Питання для самостійного вивчення**

1. Дати нормативну характеристику бухгалтерського обліку.
2. У чому полягає зв'язок бухгалтерського обліку з іншими дисциплінами?
3. Які перспективи розвитку бухгалтерського обліку?

**Тести**

1. Традиційно в Україні господарський облік поділяють на:  
А) фінансовий, податковий, управлінський;  
Б) оперативний, статистичний, бухгалтерський;  
В) бухгалтерський, виробничий, управлінський;  
Г) немає правильної відповіді.
2. Бухгалтерський облік є складовою більш широкого поняття:  
А) податковий облік;  
Б) фінансовий облік;  
В) господарський облік;  
Г) немає правильної відповіді.
3. Облік, який надає інформацію про кількісну характеристику якісно визначених масових явищ і процесів у визначених умовах часу і простору, називається:  
А) аналітичним;  
Б) зведеним;  
В) статистичним;  
Г) немає правильної відповіді.
4. Не є етапами (стадіями) господарського обліку:  
А) спостереження, вимірювання;  
Б) групування і узагальнення;  
В) реєстрація фактів господарського життя;  
Г) немає правильної відповіді.
5. У бухгалтерському обліку використовують такі вимірники:  
А) грошові;  
Б) натуральні;  
В) трудові;  
Г) всі зазначені вище.

**Теми рефератів**

1. Роль бухгалтерського обліку в системі управління.
2. Елементи методу бухгалтерського обліку та взаємозв'язок між ними.
3. Види бухгалтерського обліку: фінансовий, управлінський, податковий.
4. Правове регулювання бухгалтерського обліку і звітності в Україні.

## Семінар 2

### Бухгалтерський баланс

### Методичні рекомендації

При вивченні матеріалів теми необхідно звернути увагу на поняття балансу, його мету, значення та використання в управлінні підприємством. Визначити побудову балансу, актив і пасив, склад господарських засобів (майна) й джерел формування господарських засобів підприємства та їх відображення у балансі. Дати поняття розділів балансу, статті, її коду згідно з чинним законодавством.

#### Питання для обговорення.

1. Поняття балансу, його значення та використання в управлінні.
2. Побудова балансу. Актив і пасив.
3. Склад засобів і джерел підприємства, їх характеристика.
4. Статті балансу, їх оцінка і групування.
5. Які зміни відбуваються в балансі зумовлені господарськими операціями?
6. Які господарські операції впливають на валюту балансу?
7. Що собою являє балансовий метод відображення та узагальнення інформації, яка його суть і значення?

#### Питання для самостійного вивчення

1. Дайте характеристику будови бухгалтерського балансу.
2. Якою є структура активу балансу?
3. У чому полягає зміст розділів «Необоротні активи» та «Витрати майбутніх періодів»?
4. Якою є структура пасиву балансу?
5. У чому суть довгострокових і поточних зобов'язань?
6. Як впливають господарські операції на баланс?
7. Назвіть типи господарських операцій.

#### Вправи для самостійної роботи.

1. На підставі наведених даних складіть баланс підприємства (грн): поточний рахунок – 9800; виробничі запаси – 19400; основні засоби – 113820; прибуток – 3900; статутний капітал – 135000; розрахунки з оплати праці – 3700; розрахунки з дебіторами – 130; розрахунки з підзвітними особами – 20; розрахунки з кредиторами – 270.
2. Визначити вплив кожної з наведених операцій на бухгалтерський баланс та вкажіть тип операцій (грн): придбано товари в кредит – 200; відпущено зі складу матеріали у виробництво – 1000; виплачено заробітну плату персоналу – 2500; оприбутковано безоплатно основні засоби – 23000; нараховано заробітну плату робітникам основного виробництва – 13000; зараховано на поточний рахунок позику банку – 5000; повернуто залишок невикористаних підзвітних сум – 270.

#### Тести

1. Баланс включає інформацію про грошову оцінку:  
А) активів, господарських засобів, витрат;  
Б) доходів і витрат, зобов'язань;  
В) активів, капіталу та зобов'язань;  
Г) джерел господарських засобів, витрат, доходів.
2. Баланс відображає інформацію:  
А) станом на певну дату;  
Б) за певний період;  
В) станом на певну дату і за період;  
Г) немає правильної відповіді.
3. Частина балансу, в якій відображають господарські засоби, називається:  
А) розділом пасиву балансу;  
Б) статтею зобов'язань;  
В) активом;  
Г) пасивом.
4. Елемент балансу, який відповідає критеріям, встановленим Стандартами БО, називається:  
А) розділом;  
Б) активом;  
В) статтею;  
Г) пасивом.
5. Метою складання балансу є:  
А) надання інформації про фінансові результати;

- Б) надання інформації про фінансовий стан;
- В) надання інформації про зміни у фінансовому стані підприємства за період;
- Г) надання інформації про всі начедені вище аспекти.

6. Яка форма побудови балансу є традиційною для України:

- А) горизонтальна;
- Б) вертикальна;
- В) змішана;
- Г) жодна з перелічених.

7. Традиційно в Україні актив балансу будується в порядку:

- А) зростання строковості зобов'язань;
- Б) зростання ліквідності активів;
- В) зменшення строковості зобов'язань;
- Г) зменшення ліквідності активів.

8. Які з перелічених складових пасиву балансу мають найменший строк погашення:

- А) власний капітал;
- Б) довгострокові зобов'язання;
- В) поточні зобов'язання;
- Г) забезпечення наступних витрат та платежів.

9. Найбільш ліквідними активами є:

- А) виробничі запаси;
- Б) товари;
- В) нематеріальні активи;
- Г) еквіваленти грошових коштів.

10. Форма балансу в Україні:

- А) визначається підприємством самостійно;
- Б) є уніфікованою формою звітності;
- В) різна для кожного виду діяльності;
- Г) залежить від форми власності підприємства, що його складає.

### Теми рефератів

1. Реформування бухгалтерського обліку з застосування міжнародних стандартів.
2. Напрямки удосконалення управлінського та фінансового обліку.
3. Мета і підстава для складання балансу підприємства.

### Семинар 3

#### Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис

##### Методичні рекомендації

У темі розглядаються два елементи методу бухгалтерського обліку – рахунки та подвійний запис. Визначається поняття про рахунки та їх побудову. Особливу увагу необхідно звернути на розподіл рахунків на активні й пасивні та у зв'язку з цим – на правила записів на рахунках. При розгляданні діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій необхідно з'ясувати його структуру та назву й коди кожного рахунку.

Також особливу увагу необхідно приділити зв'язку між рахунками, тобто кореспонденції рахунків та порядку складання бухгалтерських проводок, з'ясувати різницю між простим та складним проведенням, визначити взаємозв'язок між статтями балансу та рахунками бухгалтерського обліку.

##### Питання для обговорення.

1. Поняття про рахунки. Побудова рахунків.
2. Правила записів на рахунках.
3. Взаємозв'язок між статтями балансу та рахунками бухгалтерського обліку.
4. Подвійний запис, його суть і контрольне значення.
5. Кореспонденція рахунків. Порядок складання бухгалтерських проводок.
6. Рахунки синтетичного та аналітичного обліку.
7. Оборотні відомості, їх види, суть, побудова, значення.
8. Збалансові рахунки.

##### Питання для самостійного вивчення

1. Визначити поняття подвійного відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій.
2. Бухгалтерські записи, їх види.
3. Який порядок виправлення помилок в обліку?

### Вправи для самостійної роботи.

Віднести наведені статті до активу і пасиву балансу (таблиця). Вказати розділ балансу, в якому вони відображаються. Визначити величину статутного капіталу підприємства на 30 вересня 2012р.

Таблиця

#### Залишки за статтями активу і пасиву балансу на 30.09.12

№	Статті активу та пасиву балансу	Сума, грн
1	Розрахунки з підзвітними особами	105
2	Каса	15
3	Основні засоби	214800
4	Нерозподілений прибуток	20180
5	Розрахунки з постачальниками	4200
6	Матеріали	19115
7	Розрахунки з оплати праці	2336
8	Короткострокові кредити банків	3800
9	Векселі видані	1404
10	Поточний рахунок	18340
11	Дебіторська заборгованість за товари	3120
12	Готова продукція	375
13	Поточні зобов'язання щодо розрахунків з бюджетом	560
14	Незавершене виробництво	40
15	Статутний капітал	???

#### Теми рефератів

1. Удосконалення Плану рахунків для підприємств і організацій України.
2. Трансформація Плану рахунків бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів.
3. З'язок між системою рахунків та бухгалтерським балансом в умовах реформування бухгалтерського обліку в Україні.
4. Принципи групування рахунків та їх класифікація.
5. Оборотні відомості, їх види та контрольне значення.

#### Семінар 4

#### Оцінювання та калькуляція

#### Методичні рекомендації

У темі розглядаються два елементи методу бухгалтерського обліку – оцінка та калькуляція. Під час вивчення теми необхідно визначити суть і значення оцінки у бухгалтерському обліку та її види. Оцінка об'єктів обліку – це визначення їх вартості, усвідомити види вартості. Визначити способи оцінки різних об'єктів обліку.

Особливу увагу необхідно приділити поняттям собівартості і калькування як різновиду оцінки, усвідомити види витрат і види собівартості.

#### Питання для обговорення.

9. Суть і значення оцінки у бухгалтерському обліку.
10. Види оцінки та види вартості, принципи оцінки об'єктів обліку.
11. Поняття про калькулювання та собівартість, види витрат і види собівартості.
12. Методи калькування та види калькуляцій.

#### Теми рефератів

6. Проблеми оцінки активів, капіталу і зобов'язань.
7. Склад статей калькуляції торговельного підприємства.
8. Склад статей калькуляції промислового підприємства (за видами виробництва).
9. Склад статей калькуляції підприємств, які виконують роботи та надають послуги (за видами діяльності).

## Семінар 5

### Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку Методичні рекомендації

У темі розглядаються два елементи методу бухгалтерського обліку – документація та інвентаризація. При вивченні теми необхідно надати визначення документації та первинного документа, з'ясувати класифікацію документів, їх структуру, вимоги до складання та запам'ятати способи виправлення помилок у бухгалтерському обліку.

Після розгляду елементів методу бухгалтерського обліку, у темі висвітлюються регістри бухгалтерського обліку їх визначення, види й техніка облікової реєстрації. Далі дається поняття форми бухгалтерського обліку й характеристика існуючих форм обліку.

#### Питання для обговорення.

1. Документації, її суть і значення, вимоги до змісту та оформлення документів.
2. Класифікація бухгалтерських документів та організація документообігу.
3. Інвентаризація, її значення, види та порядок проведення.
4. Регістри бухгалтерського обліку, техніка облікової реєстрації.
5. Форми бухгалтерського обліку, характеристика облікового циклу підприємства.
6. Способи виправлення помилок у бухгалтерському обліку.
7. Облікова політика підприємства.

#### Питання для самостійного вивчення

1. Як класифікуються бухгалтерські регістри?
2. Який порядок організації книжно-журнальної форми бухгалтерського обліку?
3. Який порядок організації журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку?
4. Який порядок організації автоматизованої форми бухгалтерського обліку?
5. Який порядок організації меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку?
6. Що таке комп'ютерна технологія організації бухгалтерського обліку?
7. Перспективи вдосконалення форм бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

#### Теми рефератів

1. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та облікова політика підприємства.
2. Проблеми удосконалення обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва.
3. Правове і методологічне забезпечення бухгалтерського обліку.
4. Огляд нормативно-правових актів з питань організації бухгалтерського обліку.
5. Автоматизація бухгалтерського обліку, як одне з найважливіших питань організації облікового процесу.
6. особливості організації обліку на спільних підприємствах та використання його даних в управлінні.

## Семінар 6

### Облік необоротних активів Методичні рекомендації

При вивченні даної теми необхідно з'ясувати поняття, класифікацію та оцінку необоротних активів: отримати теоретичні знання та практичні навички щодо документального оформлення, синтетичного та аналітичного обліку руху основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, а також використання облікової інформації в управлінні діяльністю підприємства.

#### Питання для обговорення.

1. Поняття та критерії визначення необоротних активів.
2. Ознаки класифікації необоротних активів.
3. Порядок документального оформлення руху основних засобів.
4. Характеристика синтетичного рахунка 10 «Основні засоби».
5. Організація аналітичного обліку основних засобів за різними формами обліку.

6. Методи нарахування зносу основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби».
7. Облік нарахування амортизації основних засобів.

#### **Питання для самостійного вивчення**

1. Поняття та види нематеріальних активів.
2. Поняття та оцінка довгострокових інвестицій.
3. Характеристика рахунків, що використовуються для обліку довгострокових інвестицій.
4. Облік довгострокових фінансових інвестицій.
5. Облік довгострокової дебіторської заборгованості.

#### **Вправи для самостійної роботи.**

Заповнити реєстраційний журнал, та вказати кореспонденцію рахунків за господарськими операціями.

З 03.03.12 по 15.03.12 здійснювався капітальний ремонт офісу. На ремонт використані будівельні матеріали на суму 11560 грн; нараховано за надані консультаційні послуги – 106 грн, крім того, ПДВ - ?

За ремонтні роботи нарахована заробітна плата в сумі 1250 грн, в тому числі Ключнику М.Ф. – 620 грн, Бударіну Р.Г. – 630 грн.

20.03.12 отримано акт на виконання робіт від підрядної організації на суму – 2568 грн, крім того, ПДВ - ?

#### **Теми рефератів**

1. Облік руху основних засобів.
2. Облік ремонтів основних засобів.
3. Облік оренди (лізінгу) основних засобів.
4. Облік руху нематеріальних активів.
5. Облік інших необоротних активів.
6. Поняття та облік нематеріальних активів.

### **Семінар 7**

#### **Облік запасів**

#### **Методичні рекомендації**

При вивченні теми необхідно отримати теоретичні знання та набути практичні навички щодо порядку документального оформлення, синтетичного та аналітичного обліку руху запасів з метою використання облікової інформації в прийнятті управлінських рішень.

#### **Питання для обговорення.**

1. Поняття та критерії визнання запасів.
2. Класифікація запасів.
3. Види оцінок запасів.
4. Порядок документального оформлення надходження товарів і тари на підприємствах торгівлі.
5. Характеристика рахунка 28 «Товари».
6. Порядок документального оформлення вибуття товарів і тари на підприємствах торгівлі.

#### **Питання для самостійного вивчення**

1. Поняття малоцінних та швидкозношуваних предметів.
2. Документування руху малоцінних та швидкозношуваних предметів.
3. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів.
4. Особливості обліку товарів і тари на підприємствах оптової торгівлі.
5. Особливості обліку продуктів, товарів і тари на підприємствах ресторанного господарства.
6. Використання облікової інформації про запаси для управління.

## Теми рефератів

1. Облік виробничих запасів.
2. Облік готової продукції.
3. Облік руху товарних запасів.
4. Порядок проведення та облік переоцінки товарів.
5. Облік повернення товарів і тари.
6. Порядок проведення інвентаризації, її значення та відображення результатів на рахунках бухгалтерського обліку.

## Семинар 8

### Облік грошових коштів і дебіторської заборгованості Методичні рекомендації

При вивченні теми необхідно проаналізувати теоретичні знання та практичні навички з документального оформлення, синтетичного та аналітичного обліку касових операцій, операцій на рахунках в банку, поточної дебіторської заборгованості з метою використання облікової інформації для прийняття управлінських рішень.

#### Питання для обговорення.

1. Порядок ведення та документального оформлення касових операцій. Рахунок 30 «Каса».
2. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку рух грошових коштів у касі.
3. Порядок відкриття рахунків у банках в національній та іноземних валютах їх особливості. Рахунок 31 «Рахунки в банках».
4. Характеристика рахунка 33 «Інші кошти».
5. Класифікація, оцінка та облік поточної дебіторської заборгованості.
6. Відображення інформації у фінансовій звітності.

#### Питання для самостійного вивчення

1. Облік на поточних рахунках в іноземній валюті.
2. Облік грошових документів.
3. Облік короткострокових векселів одержаних.
4. Документування операцій з обліку розрахунків з різними дебіторами.
5. Використання облікової інформації про розрахунки та інші активи для управління.

#### Вправи для самостійної роботи

1. Відкрити реєстр аналітичного обліку за рахунком 30 «Каса».
2. Скласти первинні документи за операціями 1 та 3.
3. Скласти звіт бухгалтера за місяць, згідно операціям.

Умова завдання:

Операція 1: 1.03. за прибутковим касовим ордером №51 одержано виручку в сумі 1680 грн.

Операція 2: Одержано в касу з поточного рахунку в банку для виплати підзвітним особам на відрядження – 500 грн. (прибутковий касовий ордер №52 від 1.03.).

Операція 3: Видано із каси під звіт керівнику на відрядження 500 грн. (видатковий касовий ордер №66 від 1.03.).

Операція 4: 4.03. отримано по чеку №126895 для виплати заробітної плати з поточного рахунку 2600 грн.(прибутковий касовий ордер №53).

Операція 5: 4.03. виплачено заробітну плату працівникам ТОВ «Антарес» згідно з платіжною відомістю №5 за лютий місяць 2600 грн. (видатковий касовий ордер №67).

Операція 6: 6.03. надійшов в касу від Іванова О.П. залишок невикористаних підзвітних сум – 54 грн. (прибутковий касовий ордер №80).

Операція 7: 5.03-30.03. за прибутковими касовими ордерами №55-79 одержано виручку в сумі 22500 грн.

Операція 8: 30.03. внесено Івановим О.П. і Петровим І.М. в касу в погашення заборгованості по внесках до статутного капіталу – 3600 грн. (прибутковий касовий ордер №80).

#### **Теми рефератів**

1. Облік грошових коштів у касі.
2. Облік грошових коштів на рахунках у банку.
3. Облік розрахунків з різними дебіторами.
4. Облік операцій з векселями.
5. Облік резерву сумнівних боргів.

#### **Семінар 9**

##### **Облік фінансових інвестицій Методичні рекомендації**

При вивченні теми студенти повинні отримати теоретичні знання та набути практичні навички щодо класифікації та оцінки фінансових інвестицій, їх синтетичного та аналітичного обліку з метою використання облікової інформації для прийняття управлінських рішень.

##### **Питання для обговорення.**

1. Фінансові інвестиції: класифікація, оцінка, види.
2. Облік фінансових інвестицій: рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції».
3. Фінансова звітність.

##### **Питання для самостійного вивчення**

1. Первісна оцінка фінансових інвестицій.
2. Оцінка фінансових інвестицій на дату балансу.
3. Облік довгострокових фінансових інвестицій.
4. Облік поточних фінансових інвестицій.

##### **Теми рефератів**

1. Облік фінансових інвестицій.
2. Класифікація фінансових інвестицій.
3. Види фінансових інвестицій.

#### **Семінар 10**

##### **Облік власного капіталу Методичні рекомендації**

При вивченні теми необхідно вивчити поняття власного капіталу, його складників та відобразити його в обліку господарських операцій з формування та змін власного капіталу на підприємствах різних форм власності, а також використання облікової інформації для управління.

##### **Питання для обговорення.**

1. Власний капітал підприємства, його основні складові елементи.
2. Рахунки передбачені для обліку власного капіталу.
3. Визначте типову кореспонденцію рахунків з обліку формування статутного капіталу.
4. Зміни статутного капіталу та його облік.
5. Організація аналітичного обліку статутного капіталу.

##### **Питання для самостійного вивчення**

1. Порядок формування пайового капіталу.
2. Облік пайового капіталу.
3. Поняття додаткового капіталу та його види.
4. Облік додаткового капіталу.
5. Поняття та порядок формування резервного капіталу.



## 6. Облік резервного капіталу.

### Вправи для самостійної роботи

1. Заповнити реєстраційний журнал за даними таблиці.
2. Розкрити зміст бухгалтерських проводок.

Умова завдання:

№ п\п	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	311	41	4000
2	40	451	3500
3	40	46	1000
4	40	672	5000
5	41	301	400
6	421	442	700
7	43	40	400
8	46	40	7200
9	41	311	500

### Теми рефератів

1. Порядок формування і облік статутного капіталу на підприємствах різних форм власності.
2. Значення резервного капіталу, його формування та облік.
3. Особливості обліку неоплаченого капіталу.
4. Порядок формування та облік пайового капіталу.
5. Облік додаткового капіталу.

### Семінар 11

#### Облік зобов'язань

#### Методичні рекомендації

При вивченні теми необхідно вивчити класифікацію зобов'язань та оволодіти практичними навичками щодо документального оформлення синтетичного та аналітичного обліку зобов'язань з метою використання облікової інформації в прийнятті управлінських рішень.

#### Питання для обговорення.

1. Сутність поняття зобов'язань згідно з Положенням Бухгалтерського обліку.
2. Класифікація зобов'язань.
3. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з постачальниками.
4. Характеристика рахунку, який призначений для обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.
5. Синтетичний облік кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги).

#### Питання для самостійного вивчення

1. Критерії, за якими класифікують кредити банків.
2. Який порядок нарахування та сплати загальнодержавних та місцевих податків згідно з чинним законодавством?
3. Характеристика рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».
4. Організація синтетичного обліку розрахунків за податками і платежами.
5. Організація аналітичного обліку розрахунків за податками і платежами.

### Теми рефератів

1. Облік довгострокових зобов'язань по облігаціям.
2. Облік довгострокових та короткострокових векселів виданих.
3. Облік розрахунків по податках і платежах.
4. Облік розрахунків з учасниками.
5. Облік довгострокових позик.

## **Семінар 12**

### **Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу**

#### **Методичні рекомендації**

Основна мета вивчення теми полягає в набутті теоретичних знань щодо порядку оплати праці та її обліку, соціального страхування персоналу, а також практичних навичок щодо документального оформлення нарахування заробітної плати, обліку розрахунків з оплати праці та обліку поточних зобов'язань за розрахунками зі страхування..

#### **Питання для обговорення.**

1. Види та форми оплати праці.
2. Порядок документального оформлення нарахування заробітної плати.
3. Характеристика рахунка 66.
4. Типова кореспонденція за рахунком 66.
5. Організація аналітичного обліку розрахунків з оплати праці.
6. Види нарахувань на заробітну плату згідно з чинним законодавством.
7. Характеристика рахунка 65.
8. Види утримань із заробітної плати згідно з чинним законодавством.
9. Облік утримань із заробітної плати.
10. Організація аналітичного обліку за рахунком 65.

#### **Питання для самостійного вивчення**

1. Види відпусток відповідно до чинного законодавства.
2. Порядок надання основних відпусток персоналу.
3. Облік нарахування відпускних персоналу.

#### **Теми рефератів**

1. Облік нарахувань на заробітну плату на соціальні заходи згідно з чинним законодавством.
2. Види утримань із заробітної плати та організація їх обліку.
3. Використання облікової інформації з оплати праці для управління діяльністю підприємства.

## **Семінар 13**

### **Облік витрат діяльності**

#### **Методичні рекомендації**

При вивченні теми необхідно набути теоретичні знання та практичні навички щодо класифікації витрат діяльності підприємств, обліку витрат операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрат від надзвичайних подій.

#### **Питання для обговорення.**

1. Основні вимоги до визначення витрат діяльності.
2. Ознаки класифікації витрат діяльності.
3. Порядок формування собівартості реалізованих товарів, робіт, послуг.
4. Облік собівартості реалізованих товарів.
5. Облік адміністративних витрат.
6. Облік витрат на збут.
7. Облік інших операційних витрат.

#### **Питання для самостійного вивчення**

1. Облік фінансових витрат.
2. Облік витрат інвестиційної діяльності.
3. Облік витрат від надзвичайних подій.

#### **Теми рефератів**

1. Класифікація витрат підприємства та її значення для організації обліку витрат.
2. Облік витрат операційної діяльності.
3. Облік фінансових витрат та витрат від участі в капіталі.

## **Семінар 14**

### **Облік доходів і фінансових результатів. Фінансова звітність**

#### **Методичні рекомендації**

При вивченні даної теми необхідно набути теоретичні знання та практичні навички щодо порядку формування доходів за видами діяльності, синтетичного та аналітичного обліку доходів, порядку формування фінансових результатів, їх синтетичного та аналітичного обліку, а також використання облікової інформації в управлінні діяльністю підприємства.

При вивченні теми необхідно набути теоретичні знання та практичні навички щодо класифікації, порядку подання та заповнення форм фінансової звітності, перевірки взаємоузгодженості показників різних форм звітності, а також використання інформації фінансової звітності в управлінні діяльністю підприємства.

#### **Питання для обговорення.**

1. Основні вимоги до визнання та складу доходів згідно з ПБО.
2. Оцінка доходів згідно з ПБО 15 «Дохід».
3. Класифікація доходів.
4. Зарактеристика рахунків класу 7.
5. Облік доходів від основної діяльності.
6. Облік доходів від іншої операційної діяльності.
7. Порядок формування фінансових результатів.
8. Облік фінансових результатів.
9. Значення фінансової звітності.
10. Вимоги до фінансової звітності.
11. Види та форми фінансової звітності.
12. Строки подання фінансової звітності.
13. Складання Звіту про фінансові результати та порядок складання.

#### **Питання для самостійного вивчення**

1. Облік доходів від фінансових операцій.
2. Облік доходів від інвестиційної діяльності.
3. Облік доходів від надзвичайних подій.
4. Використання облікової інформації про доходи в процесі прийняття ефективних управлінських рішень.
5. Мета складання та методика складання Звіту про рух грошових коштів.
6. Етапи процесу складання звіту про рух грошових коштів.
7. Мета складання та методика складання Звіту про власний капітал.
8. Використання інформації фінансової звітності для управління діяльністю підприємств різних форм власності.

#### **Теми рефератів**

1. Класифікація доходів та її значення для організації обліку доходів.
2. Облік доходів від реалізації товарів.
3. Порядок формування фінансових доходів.
4. Облік фінансових результатів.
5. Використання облікової інформації про фінансові результати для управління.
6. Фінансова звітність підприємств України та її значення в управлінні діяльністю підприємством.

### **Питання до іспиту з дисципліни «Бухгалтерський облік»**

1. Поняття бухгалтерського обліку і його суть. Завдання бухгалтерського обліку.
2. Види господарського обліку.
3. Функції бухгалтерського обліку.
4. Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку.
5. Базові принципи бухгалтерського обліку.
6. Елементи методу бухгалтерського обліку.
7. Поняття господарського обліку. Облікові вимірники.
8. Склад засобів і джерел підприємства, їх характеристика.
9. Статті балансу, їх оцінка і групування.
10. Структура і основи побудови бухгалтерського балансу.
11. Актив. Пасив, статті балансу. Примітки до фінансової звітності.
12. Господарські операції і їх вплив на статті балансу.
13. Бухгалтерські рахунки та їх побудова
14. Правила записів на рахунках.
15. Взаємозв'язок між статтями балансу та рахунками бухгалтерського обліку.
16. Подвійний запис, його суть і контрольне значення.
17. Кореспонденція рахунків. Порядок складання бухгалтерських проводок.
18. Рахунки синтетичного та аналітичного обліку.
19. Оборотні відомості, їх види, суть, побудова, значення.
20. Забалансові рахунки.
21. Активні, Пасивні. Активно-пасивні рахунки, їх обороти і сальдо
22. Синтетичні і аналітичні рахунки. Субрахунки кореспондуючих рахунків
23. Облікові реєстри.
24. Облік імпорتنих та експортних операцій підприємства.
25. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку.
26. План рахунків та інструкція щодо його застосування.
27. Документація. Облікові реєстри. Інвентаризація. Форми ведення БО.
28. Завдання кошторисної справи
29. Організація документообігу. Інвентаризація
30. Характеристика синтетичного рахунка 10 «Основні засоби».
31. Організація аналітичного обліку основних засобів за різними формами обліку.
32. Порядок відкриття рахунків у банках в національній та іноземних валютах їх особливості. Рахунок 31 «Рахунки в банках».
33. Характеристика рахунка 33 «Інші кошти».
34. Класифікація, оцінка та облік поточної дебіторської заборгованості.
35. Облік операцій із іноземною валютою.
36. Первинні облікові документи (касова книга, головна книга, рахунки, платіжні доручення, вимоги, накази, каси ордери)
37. Організація внутрішнього обліку і внутрішнього контролю (організація внутрішнього документообігу)
38. Облік фінансових інвестицій: рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції».
39. Затвердження систем оплати праці (штатний розклад, тарифні стави, відрядні розцінки, відрядно-преміальна оплата)
40. Облік фінансових результатів підприємства
41. Порядок документального оформлення надходження товарів і тари на підприємствах торгівлі.
42. Характеристика рахунка 28 «Товари».
43. Порядок документального оформлення вибуття товарів і тари на підприємствах торгівлі.

44. Власний капітал підприємства, його основні складові елементи.
45. Рахунки передбачені для обліку власного капіталу.
46. Визначте типову кореспонденцію рахунків з обліку формування статутного капіталу.
47. Зміни статутного капіталу та його облік.
48. Організація аналітичного обліку статутного капіталу.
49. Сутність поняття зобов'язань згідно з Положенням Бухгалтерського обліку.
50. Класифікація зобов'язань.
51. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з постачальниками.
52. Характеристика рахунку, який призначений для обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками.
53. Синтетичний облік кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги).
54. Види та форми оплати праці.
55. Порядок документального оформлення нарахування заробітної плати.
56. Характеристика рахунка 66.
57. Типова кореспонденція за рахунком 66.
58. Організація аналітичного обліку розрахунків з оплати праці.
59. Види нарахувань на заробітну плату згідно з чинним законодавством.
60. Характеристика рахунка 65.
61. Види утримань із заробітної плати згідно з чинним законодавством.
62. Облік утримань із заробітної плати.
63. Організація аналітичного обліку за рахунком 65.

**Інформаційні матеріали бібліотеки по забезпеченню навчальними  
підручниками з дисципліни  
«Бухгалтерський облік»**

з/п	Автор підручника (навчального посібника)	Найменування підручника (навчального посібника)	Найменування видавництва, рік видання	Кількість примірників
1	2	3	4	5
1.	Білоусько В.С.	Теорія бухгалтерського обліку : навчальний посібник	К. : Кондор, 2007. - 423 с	1
2.	Васюта-Беркут О.І.	Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб	К. : МАУП, 2001. - 176 с	1
3.	Кужельний М.В.	Теорія бухгалтерського обліку : підручник	К. : КНЕУ, 2001. - 334 с	1
4.	Лишиленко О.В.	Бухгалтерський облік : Навчальний посібник	К. : "Центр навчальної літератури", 2003. - 628с.	5
5.	Лишиленко О.В.	Бухгалтерський фінансовий облік : Навчальний посібник	К. : "Цул", 2003. - 524с.	5
6.	Лишиленко О.В.	Теорія бухгалтерського обліку : Навчальний посібник	К. : "Центр навчальної літератури", 2003. - 215с.	1
7.	В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільїна, О.П. Речіць. -	Практикум з бухгалтерського обліку : Навчально- практичний посібник	К. : Професіонал, 2007. - 224 с	2
8.	Швець В.Г.	Теорія бухгалтерського обліку : підручник	К. : Знання, 2004. - 447 с	25