УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

СЕРІЯ «НА ДОПОМОГУ СТУДЕНТУ УДФСУ»
Заснована 2016 року

**В. М. Краєвський, О. П. Колісник,
Н. В. Гуріна, О. М. Костенко,
О. П. Новікова**

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Навчальний посібник

**Ірпінь
2021**

УДК 657.1(075.8)
ББК 65.052.2я73
Б94

Рекомендовано до друку Вченою радою
Університету державної фіскальної служби України
(протокол № 5 від 27 травня 2021 року)

Рецензенти:

В. К. Савчук, д.е.н., професор, професор кафедри статистики та економічного аналізу НУБіП;

А. В. Лісовий, д.е.н., професор, завідувач кафедри аудиту та економічного аналізу Університету ДФС України.

Автори:

В. М. Краєвський, д.е.н., професор; **О. П. Колісник**, к.е.н., доцент; **Н. В. Гуріна**, к.е.н., доцент; **О. М. Костенко**, к.е.н., доцент; **О. П. Новікова**, старший викладач.

Б94 **Бухгалтерський облік** : навчальний посібник / В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. – Ірпінь : Університет ДФС України, 2021. – 388 с. – (Серія «На допомогу студенту УДФСУ», т. 94).
ISBN 978-966-337-635-6

Навчальний посібник підготовлений відповідно до робочої програми курсу «Бухгалтерський облік». У ньому розглядаються теоретичні основи бухгалтерського обліку, визначаються його сутність та прикладний зміст основних облікових категорій.

Навчальний посібник містить практичний матеріал та завдання для самостійного опрацювання, які забезпечать набуття навичок та вмінь щодо застосовування на практиці основних методів, способів та засобів отримання, зберігання та обробки інформації; складання первинних документів і регістрів обліку; використання набутих знань з метою складання фінансової звітності.

Видання призначене для підготовки здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (денної та заочної форми навчання).

УДК 657.1(075.8)
ББК 65.052.2я73

© Краєвський В. М., Колісник О. П.
Гуріна Н. В. та ін., 2021
© Університет ДФС України, 2021

ISBN 978-966-337-635-6

ЗМІСТ

ВСТУП 9

ТЕМА 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ЙОГО СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ. ВИДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 11

1.1. Поняття та визначення господарського обліку. Види господарського обліку 11

1.2. Вимоги до обліку 18

1.3. Правове регулювання бухгалтерського обліку в Україні 20

1.4. Облікова політика підприємства 22

Запитання та завдання для самоперевірки 25

ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ І ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 33

2.1. Предмет, об'єкти бухгалтерського обліку та його процеси 33

2.2. Характеристика активів підприємства (господарських засобів) 36

2.3. Характеристика власного капіталу та зобов'язань підприємства (джерел формування господарських засобів) 38

2.4. Характеристика вимірників для відображення об'єктів обліку 40

Запитання та завдання для самоперевірки 41

ТЕМА 3. МЕТОДИЧНІ ПРИЙОМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ 54

3.1. Метод та методичні прийоми бухгалтерського обліку 54

3.2. Принципи бухгалтерського обліку 58

3.3. Загальна схема облікового процесу 59

Запитання та завдання для самоперевірки 61

ТЕМА 4. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС 66
4.1. Бухгалтерський баланс, його зміст і значення 66
4.2. Структура бухгалтерського балансу як форми фінансової звітності 68
4.3. Зміни в балансі, зумовлені господарськими операціями 72
Запитання та завдання для самоперевірки 77

ТЕМА 5. РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС 90
5.1. Поняття про рахунки бухгалтерського обліку та їх будова 90
5.2. Подвійний запис операцій на рахунках, його сутність і контрольне значення 93
5.3. Синтетичний і аналітичний облік на рахунках 96
5.4. Взаємозв'язок між балансом і рахунками 98
5.5. План рахунків бухгалтерського обліку 99
5.6. Принципи класифікації бухгалтерських рахунків (класифікація рахунків за різними ознаками) 101
5.7. Групування й узагальнення облікової інформації у відомостях (оборотні, шахові, сальдові відомості та їх контрольне значення) 103
Запитання та завдання для самоперевірки 106

ТЕМА 6. ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ 136
6.1. Документація як спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку 136
6.2. Класифікація документів 137
6.3. Інвентаризація: види, значення та відображення результатів у обліку 139
Запитання та завдання для самоперевірки 142

ТЕМА 7. ОБЛІКОВІ РЕГІСТРИ, ТЕХНІКА, ФОРМИ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ 152
7.1. Облікові регістри, їх види 152

7.2. Техніка облікової реєстрації 157
7.3. Способи виправлення помилок в облікових регістрах 158
7.4. Форми бухгалтерського обліку 160
7.5. Організація обліку на промислових підприємствах 164
Запитання та завдання для самоперевірки 168

ТЕМА 8. ОБЛІК ПРОЦЕСУ СТВОРЕННЯ ПІДПРИЄМСТВА, ФОРМУВАННЯ ТА ЗМІНИ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ 177
8.1. Порядок створення та реєстрації підприємства. Особливості формування капіталу підприємства залежно від організаційно-правової форми власності 177
8.2. Економічна сутність та класифікація власного капіталу 181
8.3. Облік зареєстрованого (пайового) та неоплаченого капіталу 186
8.4. Облік резервного капіталу 191
8.5. Облік додаткового капіталу та капіталу у дооцінках 193
8.6. Облік вилученого капіталу 196
8.7. Облік нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) 197
Запитання та завдання для самоперевірки 198

ТЕМА 9. ОБЛІК ПРОЦЕСУ ПРИДБАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА 209
9.1. Облік необоротних активів 209
9.1.1. Основні засоби: сутність, класифікація та первинна оцінка 209
9.1.2. Документування господарських операцій з руху основних засобів 213
9.1.3. Аналітичний та синтетичний облік основних засобів 214
9.1.4. Облік зносу (амортизації) основних засобів 218
9.1.5. Сутність та облік інших необоротних матеріальних активів 221
9.1.6. Облік нематеріальних активів 223

9.2. Облік запасів 228
9.2.1. Поняття, визнання та класифікація запасів 228
9.2.2. Первинна оцінка запасів 229
9.2.3. Оцінка вибуття запасів 231
9.2.4. Облік надходження та використання запасів 232
Запитання та завдання для самоперевірки 237

ТЕМА 10. ОБЛІК ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ, ВИКОНАННЯ РОБІТ ТА ПОСЛУГ 248
10.1. Склад витрат виробництва продукції, виконання робіт та послуг, їх групування за різними ознаками 248
10.2. Облік витрат виробництва: облік прямих витрат; облік непрямих витрат; облік зведених витрат виробництва 250
10.3. Облік готової продукції, виконаних робіт та послуг 254
Запитання та завдання для самоперевірки 257

ТЕМА 11. ОБЛІК ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, ВИКОНАННЯ РОБІТ І ПОСЛУГ 277
11.1. Характеристика видів діяльності підприємства 277
11.2. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки доходів 278
11.3. Облік доходів діяльності 279
Запитання та завдання для самоперевірки 286

ТЕМА 12. ВИЗНАЧЕННЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОСНОВНИХ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ 301
12.1. Економічна сутність фінансових результатів та порядок їх формування 301
12.2. Облік адміністративних витрат та витрат на збут 302
12.3. Відображення в обліку фінансових результатів 306
Запитання та завдання для самоперевірки 308

ТЕМА 13. ОСНОВИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ 316
13.1. Сутність та види фінансової звітності 316
13.2. Склад фінансової звітності, порядок її представлення та оприлюднення 317
13.3. Організація роботи зі складання фінансової звітності 320
13.4. Структура і зміст форм фінансової звітності 323
Запитання та завдання для самоперевірки 330

ТЕМА 14. МІЖНАРОДНА СТАНДАРТИЗАЦІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ 343
14.1. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності 343
14.2. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 348
Запитання та завдання для самоперевірки 351

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 357

ДОДАТКИ 365
Первинне облікове забезпечення
Додаток А. Прибутковий касовий ордер 367
Додаток Б. Видатковий касовий ордер 368
Додаток В. Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів 369
Додаток Г. Звіт касира 370
Додаток Д. Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів 371
Додаток Е. Інвентарна картка обліку основних засобів 373
Додаток Є. Акт на списання основних засобів 375
Додаток Ж. Відомість результатів інвентаризації 378

Поточне облікове забезпечення
Додаток З. Обліковий регістр за субрахунком 301 «Готівка в національній валюті» 379
Додаток І. Обліковий регістр за субрахунком 311 «Поточні рахунки в національній валюті» 380
Додаток К. Обліковий регістр за субрахунком 372 «Розрахунки з підзвітними особами» 381
Додаток Л. Обліковий регістр за рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 382

Фінансова (бухгалтерська) звітність
Додаток М. Баланс (Звіт про фінансовий стан) 383
Додаток Н. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) 385
Додаток О. Карточка зі зразками підписів осіб 387

ВСТУП

Дисципліна «Бухгалтерський облік» призначена для підготовки здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня галузі знань 07 «Управління і адміністрування» спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Метою викладання навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік» є:

– засвоєння загальних знань про бухгалтерський облік, розкриття його сутності та прикладного змісту основних облікових категорій, їх зв'язку з економічною теорією та іншими економічними науками;

– формування уявлення про бухгалтерський облік як науку, його спрямованість на розвиток методів і принципів бухгалтерського обліку та їх використання для отримання, обробки і застосування обліково-економічної інформації;

– набуття навичок та вмінь пов'язувати систему бухгалтерського обліку з узагальненням та деталізацією інформації з метою контролю та управління господарською діяльністю;

– вивчення теорії та практики бухгалтерського обліку, його організації на промислових підприємствах.

Основними завданнями вивчення дисципліни «Бухгалтерський облік» є:

– вивчення методології та методики ведення первинного обліку;

– відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку;

– ознайомлення з порядком заповнення облікових регістрів та складанням форм фінансової звітності.

Після вивчення дисципліни студенти повинні:

знати:

– сутність бухгалтерського обліку;

– місце обліку в системі економічної інформації та взаємозв'язок з іншими науками;

– практичне призначення методологічних елементів бухгалтерського обліку та основних облікових категорій;

– економічний зміст об’єкта обліку на основі загальної економічної теорії;

– економічний зміст господарських фактів, явищ та процесів, їх взаємозв’язок на основі теорії подвійного запису бухгалтерського обліку;

– законодавчо-нормативну базу, яка регламентує побудову і ведення бухгалтерського обліку;

– методику складання бухгалтерського запису будь-якого факту, явища та процесу, які пов’язані з фінансово-господарською діяльністю підприємства;

– методику складання фінансової звітності;

вміти:

– застосовувати на практиці основні методи, способи та засоби отримання, зберігання та обробки інформації;

– складати первинні документи і регістри обліку;

– використовувати набуті знання з метою складання фінансової звітності.

ТЕМА 1
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ЙОГО СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ. ВИДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

1.1. Поняття та визначення господарського обліку. Види господарського обліку

Господарський облік, як свідчить сама назва, це облік господарства, облік господарської діяльності підприємства, суспільства, що містить у собі виробництво, реалізацію та розподіл матеріальних благ.

Господарство України складається з галузей: промисловості, сільського господарства, будівництва, торгівлі, транспорту та ін. Кожна галузь складається з окремих підприємств і організацій. До них належать заводи і фабрики, шахти, фермерські господарства, торговельні підприємства тощо.

Будь-яка діяльність, пов'язана з виробництвом, обміном та споживанням матеріальних і нематеріальних цінностей, наданням та використанням послуг, називається ***господарською діяльністю.***

Для здійснення господарської діяльності кожне підприємство має в своєму розпорядженні необхідні ***господарські засоби:*** будівлі, машини, матеріали, товари, грошові кошти та ін.

Поряд з господарськими засобами необхідною умовою господарської діяльності є ***праця.*** Затрати праці включаються разом із матеріальними затратами та іншими засобами виробництва до вартості виготовлюваних виробів.

Господарська діяльність складається з ***господарських процесів,*** які поділяються на ***господарські операції.***

Так, на виробничому підприємстві (заводі, фабриці) характерні операції з закупівлі сировини та інших матеріалів становлять у своїй сукупності *процес заготівлі*; операції з виготовлення

із сировини та інших матеріалів виробів утворюють *процес виробництва*; операції з продажу виготовлених виробів належать до складу *процесу реалізації*.

Господарська діяльність кожного підприємства вимагає прогнозування, управління та контролю. Щоб керувати підприємствами різних форм власності та всім народним господарством України, потрібно мати інформацію про господарську діяльність кожного підприємства: розміри та склад його засобів, коштів, розвиток окремих галузей тощо. Всі ці відомості можуть бути одержані лише завдяки обліку.

Необхідно зазначити, що облік виник у процесі розвитку людського суспільства, яке для забезпечення своїх потреб здійснювало господарську діяльність, тобто матеріальне виробництво, яке вимагає управління та контролю. Задля цієї мети й було створено облік.

Протягом історичного процесу, в процесі загального зростання матеріально-технічної культури змінювалися та удосконалювалися методи та форми обліку.

Для відображення різнобічної діяльності підприємств та організацій з метою одержання інформації, необхідної для управління та контролю, використовують ***три види господарського обліку:*** оперативний, статистичний та бухгалтерський. Кожен з них має свої завдання, об'єкти обліку, способи одержання та опрацювання інформації та виконує свою роль у здійсненні функцій, покладених на господарський облік у суспільстві.

Оперативний (оперативно-технічний) облік здійснюється безпосередньо на місці (цех, склад тощо) та забезпечує негайне спостереження та реєстрацію визначених виробничих і комерційних операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства, організації, установи. *Мета оперативного обліку* – швидке одержання інформації про хід виробництва, реалізацію продукції (робіт, послуг).

Оперативно-технічний облік слугує для оперативного планування та поточного спостереження за розвитком виробництва, виконанням робіт, наданням послуг. Він охоплює господарські та

виробничі операції, що не мають безпосереднього відображення на рахунках бухгалтерського обліку. За допомогою оперативно-технічного обліку одержують дані про щоденний випуск продукції, щоденне відвантаження та реалізацію продукції, товарів, про витрати сировини та інших матеріальних цінностей, трудові витрати, дотримання умов договірних поставок тощо. Дані для оперативно-технічного обліку одержують шляхом безпосереднього спостереження фактів господарської та виробничо-фінансової діяльності підприємств, організацій, установ.

Разом з тим оперативний облік охоплює й ті господарські операції, що не мають безпосереднього відображення у бухгалтерському та статистичному обліку. Так, за його допомогою контролюють явку працівників на підприємство і повернення з нього після закінчення робочого часу, роботу верстатів і машин, їх простої, режим технологічного процесу, стан і хід розрахунків підприємства з іншими підприємствами тощо.

Показники оперативного обліку використовують для забезпечення контролю. Ці показники часто не документують, а сповіщають усно.

Певної системи первинної документації оперативний облік не має. В ньому використовують в основному дані документів бухгалтерського обліку, і тільки в окремих випадках підприємства створюють свої форми документів.

Відмінною особливістю оперативного обліку є оперативність отримання інформації, оскільки управляти виконанням господарських операцій та активно впливати на них можна тільки володіючи своєчасною інформацією.

Залежно від характеру об’єктів, які обліковуються, в оперативному обліку використовують натуральні, трудові та грошовий вимірники. Проте, оскільки цей вид обліку відображає в основному однорідні операції, в ньому використовуються переважно натуральні та трудові вимірники. Грошовий вимірник використовують не як узагальнюючий, а лише у випадках, коли цього вимагає характер обліковуваних об’єктів (наприклад, для контролю за виконанням договорів поставки, обсягів реалізації та ін.).

Ряд показників оперативного обліку передають до вищих організацій, наприклад, дані про випуск продукції, про одержання врожаю зернових тощо. Такі показники узагальнюють і включають до складу оперативної звітності, яка слугує для спостереження за відповідними процесами в масштабі окремих галузей і народного господарства України в цілому.

Оперативно-технічним обліком мають бути зайняті працівники усіх служб підприємства – виробничої, технічної, бухгалтерської, постачання, праці, кадрів тощо.

Оперативний облік має велике значення, оскільки без своєчасної конкретної інформації неможливо управляти діяльністю підприємства. Особливо зростає значення обліку в ринкових умовах господарювання, коли потрібне гнучке маневрування ресурсами, повсякденний контроль за їх використанням, виробництво саме тієї продукції (послуг), яка користується попитом у споживачів (покупців).

Статистичний облік **–** це планомірне збирання та вивчення масових кількісних і якісних явищ і закономірностей загального розвитку за конкретних умов місця й часу (перепис наявності обладнання, визначення середньої заробітної плати працівників підприємства за категоріями працюючих, кількість і якість вироблюваної продукції, використання робочого часу, чисельності населення тощо).

Об’єктом статистичного обліку можуть бути окреме підприємство, галузь, народне господарство в цілому. Предметом статистичного обліку є не тільки процеси матеріального виробництва, а й інші соціально-економічні явища (чисельність і склад населення, рівень добробуту, охорони здоров’я тощо).

При дослідженні явищ і процесів статистика застосовує різні вимірники (натуральні, трудові, грошовий), а також властиві їй способи опрацювання інформації (масові та вибіркові спостереження, відносні та середні величини, динамічні ряди тощо).

Дані про господарські та виробничі зміни статистичний облік одержує з оперативно-технічного та бухгалтерського обліку.

Наприклад, за даними статистичного обліку можна визначити зростання продуктивності праці, зниження собівартості продукції (робіт, послуг), чисельність працюючих за віком, статтю, кваліфікацією тощо. Ці дані допомагають аналізувати результати різних процесів і прогнозувати подальший їх розвиток.

Отже, статистичний облік являє собою систему вивчення, узагальнення і контролю за масовими явищами, що мають загальнодержавний характер.

Бухгалтерський облік відображає діяльність підприємств, організацій, установ. Він охоплює всі засоби господарства та джерела їх формування, всі господарські процеси і результати діяльності.

Важлива особливість бухгалтерського обліку полягає в тому, що господарські операції, облічені в натуральних і трудових вимірниках, обов'язково *узагальнюються у грошовому вимірнику.*

У бухгалтерському обліку господарські операції відображаються систематично і послідовно, в міру їх здійснення, чим забезпечується *суцільне і безперервне спостереження і контроль* за господарською діяльністю. Цим бухгалтерський облік відрізняється від оперативного і статистичного, які застосовують метод часткового (вибіркового) спостереження, контролю.

Обов'язковою умовою відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку є їхнє *документальне обґрунтування*, завдяки чому показники обліку набувають особливого, доказового, юридичного значення. Економічна сторона бухгалтерського обліку дає змогу оцінити ефективність господарських процесів, юридична – законність і доцільність рішень, що приймаються керівництвом.

Отже, бухгалтерський облік встановлює взаємозв'язок між економікою і правом у процесі господарської діяльності. Для забезпечення систематичного та взаємопов'язаного відображення господарських засобів і процесів у бухгалтерському обліку застосовують особливі, тільки йому властиві ***способи опрацювання облікової інформації*** – рахунки, подвійний запис операцій на рахунках, балансові узагальнення та ін.

Отже, ***бухгалтерський облік*** *– це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень.*

Всі три види обліку тісно взаємопов'язані, доповнюють один одного і утворюють єдину систему народногосподарського обліку. Так, бухгалтерський облік використовує дані оперативного табельного обліку для нарахування заробітної плати працівникам з погодинною оплатою праці, а в окремих випадках з ним об'єднується (наприклад, оперативно-бухгалтерський облік матеріальних цінностей); статистика за даними бухгалтерського обліку про виробіток, нараховану заробітну плату, витрати на виробництво визначає показники рівня і динаміки продуктивності та оплати праці, обсягу і рентабельності виробництва тощо. Узагальнюючи показники бухгалтерського обліку, статистика вивчає розміщення і використання матеріальних і трудових ресурсів країни, забезпечує інформацією для прогнозування їх розвитку.

Мета всіх видів обліку – своєчасне забезпечення керівництва всебічною інформацією, необхідною для управління.

Усі три види обліку грунтуються на єдиній первинній документації для отримання потрібної інформації. Їхній взаємозв'язок забезпечується також централізованим державним керівництвом обліком, яке здійснюється Міністерством фінансів та Міністерством статистики України. До функції Міністерства фінансів України належить методологічне керівництво бухгалтерським обліком і звітністю в Україні.

Удосконалення системи управління народним господарством, впровадження сучасної обчислювальної техніки сприяють інтеграції та підвищенню оперативності всіх видів обліку. Отже, інтегрована система господарського обліку дає можливість одержувати більший обсяг інформації на якісно новій організаційній основі автоматизованої системи управління.

Види бухгалтерського обліку

Для забезпечення користувачів інформацією про господарську діяльність слід безперервно вести бухгалтерський облік із дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про господарську діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [48].

Бухгалтерський облік в Україні поділяється на:

– фінансовий;

– управлінський.

– податковий облік.

Фінансовий облік – це сукупність правил і процедур, які забезпечують підготовку та оприлюднення інформації про результати діяльності підприємства та його фінансовий стан відповідно до вимог законодавчих актів та стандартів бухгалтерського обліку.

Організація фінансового обліку повинна забезпечити суцільне, повне та безперервне відображення всіх господарських операцій, які відбулися за звітний період: складання та обробку первинних документів, складання встановлених форм фінансової (бухгалтерської) звітності, завдяки чому користувачі (інвестори, кредитори) забезпечуються необхідною і достатньою інформацією.

Фінансовий облік охоплює всі основні розділи господарської діяльності та представляє результати в узагальненому вигляді.

Управлінський облік – це сукупність методів і процедур, які забезпечують підготовку та надання інформації для планування, контролю та прийняття рішень на різних рівнях управління підприємством, установою, організацією.

Управлінський облік складається з трьох частин:

– облік для визначення собівартості продукції;

– облік для прийняття управлінських рішень;

– облік для контролю та регулювання діяльності.

Управлінський облік застосовується насамперед при внутрішніх операціях підприємства. Його мета – забезпечити необ-

хідною інформацією менеджерів, які відповідають за досягнення конкретних виробничих цілей.

Управлінський облік у багатьох випадках має відношення до рентабельності підприємства і призначений тільки для дирекції. Вважається, що відплив подібної інформації може надати конкурентній боротьбі на ринку нечесний характер. Таким чином, якщо фінансовий облік спрямований на повне і точне пояснення та розкриття результатів операцій підприємства, то управлінський облік намагається допомогти керівництву досягти своїх цілей; перший носить відкритий, а другий – закритий характер.

Податковий облік – це сукупність правил, які забезпечують достовірне формування показників оподаткування підприємства-платника податків.

1.2. Вимоги до обліку

Для успішного використання показників обліку в управлінні вони мають відповідати певним вимогам. Найважливішими з них є:

– порівнянність показників обліку з прогнозними показниками (показниками плану);

– своєчасність, точність та об’єктивність;

– повнота, ясність і доступність;

– економічність і раціональність.

Порівнянність показників обліку з прогнозними показниками потрібна для здійснення контролю за виконанням прогнозних (планових) завдань.

Система показників обліку будується відповідно до прогнозних (планових) показників, але разом з тим облікова інформація має бути значно ширшою. Це зумовлено тим, що завдання обліку полягає не тільки у виявленні досягнутого рівня, а й в одержанні додаткової інформації про причини, які вплинули на результати виконання прогнозних завдань.

У зв’язку з цим облік охоплює окремі господарські явища, які не прогнозуються, але потрібні для аналізу результатів діяльності,

виявлення резервів подальшого поліпшення роботи. До таких явищ відносять: непродуктивні витрати і втрати від браку продукції, простоїв, нестачі та псування матеріальних цінностей при зберіганні, збитки від стихійного лиха та ін.

Важливою умовою правильної організації управління і контролю є своєчасність розпоряджень і вказівок, перевірка їх виконання. Для цього необхідно, щоб і облік був ***своєчасним.*** Відставання обліку і звітності позбавляє керівні органи своєчасних відомостей про дійсний стан роботи підприємств, організацій, установ. Факт відставання обліку може приховувати факти безгосподарності, збитків тощо.

Своєчасність обліку забезпечується раціональною організацією облікового процесу, максимальним використанням сучасної обчислювальної техніки для опрацювання обліково-аналітичної інформації.

Неодмінна умова обліку – ***точність і об'єктивність його показників.*** Тільки достовірна інформація про різні сторони діяльності господарства забезпечує практичне значення обліку для оперативного, економічно обґрунтованого керівництва, а також для використання її інвесторами, банками, діловими партнерами, податковими, фінансовими, статистичними та іншими органами.

Вимога ***повноти*** означає, що облік має охоплювати всі сторони господарської діяльності, забезпечуючи необхідну інформацію для контролю та оперативного управління, але без надмірної деталізації показників. Надмірна деталізація облікової інформації, яка не має практичного значення для управління та контролю, призводить до зростання вартості та ускладнення обліку, порушення строків складання і подання звітності.

Отже, ***господарський облік*** *в умовах ринкової економіки* ***виконує три важливі функції:***

– *інформаційну* – відображає фактичний стан господарської діяльності;

– *контрольну* – забезпечує контроль за виконанням прогнозних завдань, збереженням і раціональним використанням господарських засобів;

– ***управлінську*** – забезпечує економічною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, активного впливу на підвищення ефективності господарської діяльності.

Вимога ***економічності та раціональності*** обліку означає, що при достатній повноті та своєчасності облік має здійснюватися при мінімальних витратах. Вирішення цієї проблеми досягається раціональною організацією обліку, систематичним використанням сучасної обчислювальної техніки.

Для виконання вищезазначених вимог облікові працівники мають бути добре обізнані у своїй справі, набуваючи для цього необхідні теоретичні та практичні знання й постійно підвищуючи кваліфікацію.

1.3. Правове регулювання бухгалтерського обліку в Україні

Правові принципи регулювання, організації і ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначені ***Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»*** [48].

Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб’єктів господарської діяльності, які зобов’язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з чинним законодавством.

Законом передбачено:

– державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою захисту інтересів користувачів та удосконалення бухгалтерського обліку та звітності;

– застосування принципів та методів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та не суперечать міжнародним стандартам;

– розробка галузевими міністерствами та іншими органами виконавчої влади методичних рекомендацій щодо застосування національних П(С)БО відповідно до галузевих особливостей;

– напрями діяльності Методологічної Ради з бухгалтерського обліку тощо.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає, що *державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:*

– створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;

– удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Структура нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку наведена у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Структура нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні

Рівень	Назва нормативно-правового акта
І рівень	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
ІІ рівень	Накази, постанови, які встановлюють норми бухгалтерського обліку в Україні
ІІІ рівень	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку
IV рівень	Рекомендації, інструкції з організації та методики ведення бухгалтерського обліку

Методологічні аспекти обліку регулює Міністерство фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Для забезпечення наукового обґрунтування та гармонізації національної системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку була створена

Методологічна рада, яка діє як дорадчий орган при Міністерстві фінансів України.

Головними завданнями Методологічної ради є:

– організація розробки та розгляд проєктів національних П(С)БО, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

– удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні;

– методологічне забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації;

– розробка рекомендацій щодо удосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

Методологічна рада проводить свою роботу за річним планом, що затверджується на її засіданні, яке проводиться не рідше трьох разів на рік, причому враховуються доручення керівництва Міністерства фінансів України та пропозиції членів ради.

Методологічну раду з бухгалтерського обліку очолює голова, який є заступником міністра фінансів України. У свою чергу, заступників голови Методологічної ради обирають члени ради. Оперативне керівництво роботою ради здійснюється президією Методологічної ради у складі голови Методологічної ради, його заступників та керівників секцій. Секції – це складові підрозділи, що утворюються в складі Методологічної ради за певними напрямами діяльності, які затверджуються президією.

Бухгалтерський облік в Україні ґрунтується на міжнародно визнаних нормах обліку та звітності, основні вимоги яких встановлені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та ведеться на підприємстві безпосередньо з дня його реєстрації до моменту ліквідації.

1.4. Облікова політика підприємства

Для складання фінансової звітності відповідно до діючих нормативних актів та надання її користувачам керівництво підприємства формує облікову політику: обирає принципи, методи і

процедури обліку таким чином, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати діяльності підприємства та забезпечити зіставність показників фінансових звітів.

Визначення терміна «облікова політика» дається в ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і в п. 3 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14].

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [48].

Тобто під *обліковою політикою* слід розуміти сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, прийняту підприємством первинного спостереження, вартісного виміру, поточного групування та узагальнення фактів господарського життя.

Облікова політика підприємства згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» розкривається у примітках до фінансової звітності, де підприємство висвітлює обрану облікову політику шляхом опису:

– принципів оцінки статей звітності;

– методів обліку за окремими статтями звітності.

Вона розробляється на багато років і *може змінюватися лише в тому випадку, якщо*:

– змінюються статутні вимоги;

– змінюються вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку;

– зміни забезпечать більш достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

– подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій;

– подій або операцій, які раніше не відбувалися.

У разі зміни облікової політики у примітках до фінансової звітності слід розкривати причини і сутність змін, суму коригу-

вання нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення.

Зміст облікової політики оформлюється ***наказом про облікову політику***, який розробляє головний бухгалтер підприємства і несе відповідальність за його формування. Керівник затверджує наказ про облікову політику і несе відповідальність за його зміст; саме його підпис робить наказ про облікову політику чинним.

Основні фактори, якими слід керуватися під час визначення облікової політики:

– форма власності та організаційно-правова форма підприємства;

– вид діяльності чи галузеве підпорядкування (комерційна діяльність, будівництво, промисловість тощо);

– обсяги виробництва, середньоспискова чисельність працівників тощо;

– система оподаткування;

– можливість самостійних дій з питань ціноутворення;

– стратегія фінансово-господарського розвитку (мета і завдання економічного розвитку підприємства на довгострокову перспективу, напрями інвестицій, які будуть надані, тактичні підходи до вирішення перспективних завдань);

– рівень кваліфікації облікових працівників;

– система матеріального заохочення ефективної роботи працівників підприємства і матеріальної відповідальності за коло обов’язків, які виконуються.

Якщо система не встановлює спосіб ведення бухгалтерського обліку з конкретного питання, то під час формування облікової політики підприємство самостійно розробляє відповідний спосіб, виходячи з діючих положень.

Способи ведення бухгалтерського обліку, обрані підприємством під час формування облікової політики, застосовуються з 1-го січня нового року всіма структурними підрозділами (включаючи виділені на окремий баланс) незалежно від місця їх розташування.

Розкриття інформації про облікову політику та її зміни у фінансовій звітності є передумовою зіставленості фінансових звітів

одного підприємства за різні періоди, а також фінансових звітів різних підприємств. Тобто користувачі мають можливість оцінити, наскільки зіставлюваними є дані окремих статей фінансової звітності того чи іншого звітного періоду, того чи іншого підприємства.

Під час формування облікової політики підприємства слід орієнтуватись на діючі стандарти та інші нормативні акти.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Поняття господарського обліку, його виникнення і розвиток.
2. Фактори виникнення бухгалтерського обліку та його основні прийоми.
3. Вимоги до господарського обліку в сучасних умовах.
4. Вимірники, що застосовуються в обліку. Їх характеристика.
5. Види господарського обліку та їх єдність.
6. Бухгалтерський облік у державах стародавнього світу.
7. Облік у середньовіччі.
8. Становлення бухгалтерського обліку в XVIII – середині XX століття.

Тестові завдання

1. Господарський облік (поняття) – це:

а) процес обліку господарства України;

б) кількісне відображення і якісна характеристика господарських процесів з метою контролю за їх розвитком та управління ними;

в) процес прийняття рішень господарем підприємства;

г) жодна відповідь не є правильною.

2. Бухгалтерський облік є складником:

а) господарського обліку;

б) статистичного обліку;

в) оперативного обліку;
г) жодна відповідь не є правильною.

3. Які факти знаходять своє відображення в бухгалтерському обліку:
а) виплата заробітної плати, придбання автомобіля;
б) розумовий потенціал керівника організації;
в) кадрові переміщення службовців;
г) все вищенаведене.

4. Основним вимірником у бухгалтерському обліку є:
а) натуральний;
б) умовно-натуральний;
в) грошовий;
г) трудовий.

5. Натуральні вимірники використовуються для обліку:
а) товарно-матеріальних запасів;
б) заборгованості;
в) заробітної плати;
г) продуктивності праці.

6. Функціями бухгалтерського обліку є:
а) контрольна, інформаційна;
б) забезпечення збереження майна і зворотного зв’язку;
в) аналітична і планова;
г) усі відповіді правильні.

7. Трудові вимірники виражаються:
а) у гривнях;
б) у годинах часу;
в) у мірах ваги, об’єму та площі;
г) усі відповіді неправильні.

8. Аналітична функція означає:

а) простеження фактичного виконання планів;

б) процес формування порядку дій, який включає постановку цілей, пошук шляхів їх досягнення;

в) бухгалтерський облік формує інформацію про фактичні параметри розвитку об'єкта управління;

г) вивчення всієї системи прийняття рішень з метою її удосконалення.

9. Облік у грошовому вимірнику називають:

а) сумарним (вартісним);

б) підсумковим;

в) кількісним;

г) узагальнюючим.

10. Метою ведення обліку є:

а) одержання узагальнюючої інформації про стан господарювання, зміни, які відбуваються, стан взаємозв'язків підприємства та його взаємовідносини з іншими підприємствами та на їх підставі визначення результатів господарювання;

б) управління підприємством;

в) складання первинних документів;

г) складання звітності.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

Завдання 1. Навести структуру господарського обліку, доповнюючи рис.1.1. Дати стислу характеристику кожного виду обліку.

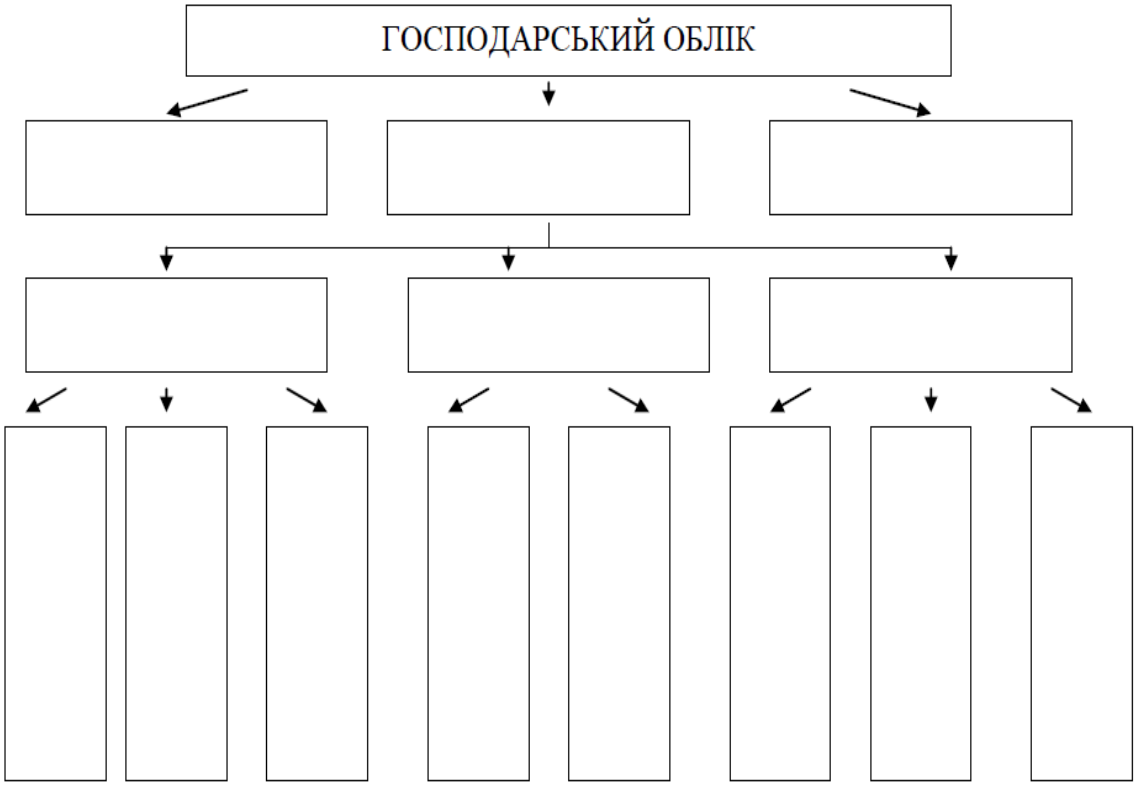


Рис. 1.1. Система господарського обліку в Україні

Завдання 2. Навести призначення вимірників для економічної інформації, результати оформити у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Основні вимірники для економічної інформації

Найменування вимірника	**Стисла характеристика**
Натуральні	
Трудові	
Грошові	

Завдання 3. Дати визначення економічній інформації та описати її структуру, доповнити рис.1.2.

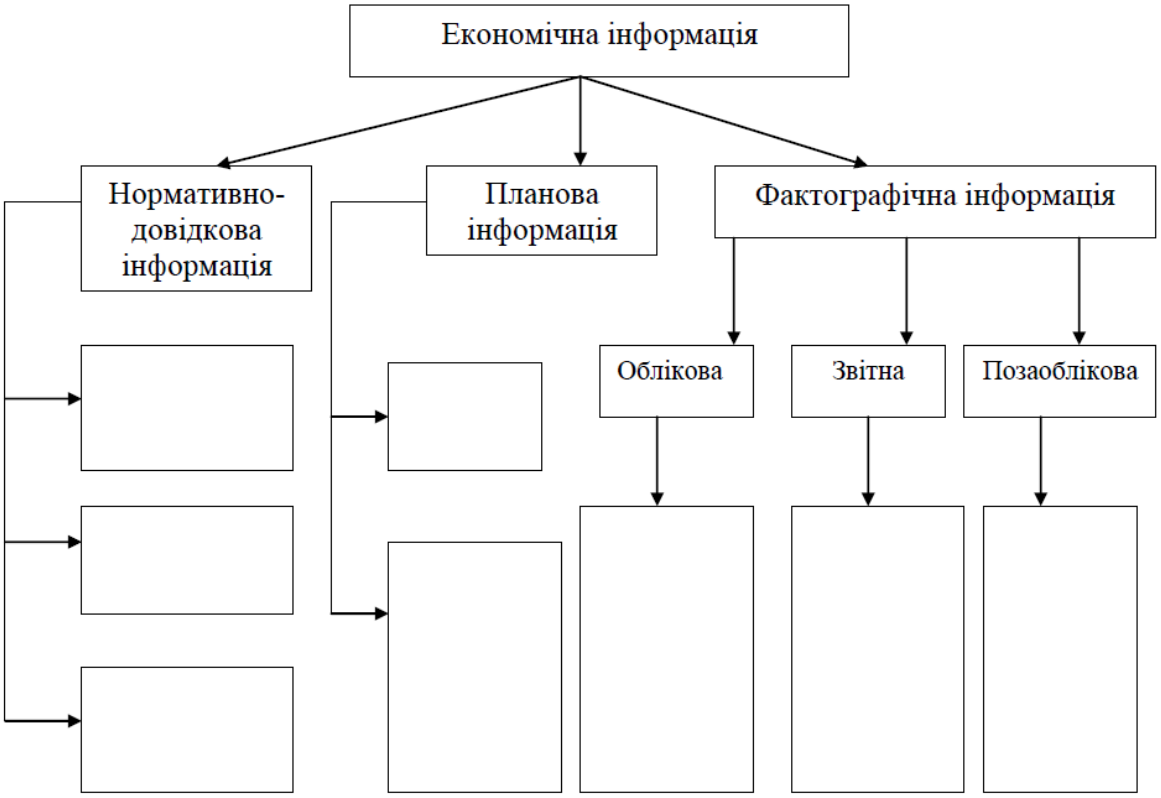


Рис. 1.2. Структура економічної інформації

Завдання 4. Визначити сутність основних вимог, які висуваються до бухгалтерського обліку, результати оформити у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Вимоги, які висуваються до бухгалтерського обліку

Найменування вимог	Сутність
1. Обов’язковість ведення	
2. Порівнянність даних	
3. Уніфікованість	
4. Своєчасність	
5. Повнота	
6. Точність і об’єктивність	
7. Раціональність і економічність	

Завдання 5. Визначити принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, виходячи з їх наведеної характеристики, результати оформити у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності та їх характеристика

Принципи	Стисла характеристика
1.	Використання методів оцінки, що запобігають заниженню оцінки зобов'язань і витрат і завищенню оцінки активів і доходів
2.	Наявність повної інформації про фактичні й потенційні наслідки господарських операцій, здатних вплинути на управлінські рішення
3.	Підприємство розглядається як юридична особа, відособлена від власників, у зв'язку із чим особисте майно й зобов'язання власників не повинні відобразитися у фінансовій звітності
4.	Постійне застосування вибраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована й розкрита у фінансовій звітності
5.	Оцінка активів і зобов'язань здійснюється із припущення, що діяльність підприємства буде тривати надалі
6.	Фінансові результати звітного періоду визначаються порівнянням доходів з витратами звітного періоду в момент їхнього виникнення, незалежно від дати надходження або сплати коштів
7.	Операції враховуються відповідно до їх сутності, а не тільки виходячи з юридичної форми
8.	Активи оцінюються, у першу чергу, виходячи з витрат на їхнє виробництво й придбання
9.	Вимір і узагальнення інформації у фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці
10.	Можливість розподілу діяльності підприємства на періоди з метою складання фінансової звітності

Завдання 6. Навести основу ієрархічної структури правового регулювання бухгалтерського обліку. Результати оформити у вигляді табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Правове регулювання бухгалтерського обліку

Макрорівень	Мікрорівень
Кодекси	Накази керівництва
Закони України	
Накази міністерств і відомств	Посадові інструкції
Постанови та інструкції державних органів влади	

Термінологічний словник

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про господарську діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Господарська діяльність – це будь-яка діяльність, пов'язана з виробництвом, обміном та споживанням матеріальних і нематеріальних цінностей, наданням та використанням послуг.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Оперативний (оперативно-технічний) облік – це облік, який здійснюється безпосередньо на місці (цех, склад тощо) та забезпечує негайне спостереження та реєстрацію визначених виробничих і комерційних операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства, організації, установи.

Податковий облік – це сукупність правил, які забезпечують достовірне формування показників оподаткування підприємства-платника податків.

Статистичний облік – це планомірне збирання та вивчення масових кількісних і якісних явищ і закономірностей загального розвитку за конкретних умов місця й часу (перепис наявності обладнання, визначення середньої заробітної плати працівників підприємства за категоріями працюючих, кількість і якість вироблюваної продукції, використання робочого часу, чисельності населення тощо).

Управлінський облік – це сукупність методів і процедур, які забезпечують підготовку та надання інформації для планування, контролю та прийняття рішень на різних рівнях управління підприємством, установою, організацією.

Фінансовий облік – це сукупність правил і процедур, які забезпечують підготовку та оприлюднення інформації про результати діяльності підприємства та його фінансовий стан відповідно до вимог законодавчих актів та стандартів бухгалтерського обліку.

ТЕМА 2
ПРЕДМЕТ І ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

2.1. Предмет, об'єкти бухгалтерського обліку та його процеси

Бухгалтерський облік вимагає чіткого визначення предмета вивчення. Це необхідно для розуміння місця та ролі бухгалтерського обліку в системі управління суб'єктом господарювання. Незважаючи на те, що бухгалтерський облік має загальнодержавне значення, об'єктом його застосування є відокремлена господарська одиниця – підприємство.

У процесі діяльності підприємства відбуваються постійні зміни у складі господарських засобів: придбання нових засобів, використання їх для виготовлення продукції, випуск готової продукції, її реалізація. Ці зміни називаються господарськими процесами. Підприємства повинні забезпечити облік і засобів господарства, і господарських процесів.

Предметом бухгалтерського обліку є господарські засоби та їх використання у ході господарських процесів. Предмет бухгалтерського обліку складається з окремих елементів, тобто об'єктів обліку.

Об'єкти бухгалтерського обліку об'єднані в такі групи:

– господарські засоби;

– джерела утворення господарських засобів;

– господарські процеси (рис. 2.1).

Господарські засоби за напрямами поділяють на: засоби, що використовуються у виробничій сфері, невиробничій сфері та сфері обігу.

У свою чергу, господарські засоби кожного напряму класифікують залежно від своєї функціональної ролі. Так, засоби у виробничій сфері поділяють на засоби праці та предмети праці.

Рис. 2.1. Об'єкти бухгалтерського обліку

Основними ознаками засобів праці виступають:

– багаторазове їх використання для виготовлення продукції (виконання робіт, надання послуг);

– створення умов, без яких неможливий процес виробництва.

За видами засоби праці поділяють за такими групами:

– будівлі та споруди;

– машини та устаткування;

– інструменти;

– транспортні засоби;

– обчислювальна техніка;

– господарський інвентар тощо.

На відміну від засобів праці ознакою предметів праці є їхня участь і повне використання лише в одному виробничому циклі.

За видами предмети праці поділяють за такими групами:

– сировина та основні матеріали;

– допоміжні матеріали;

– паливо;

– запасні частини;

– напівфабрикати;

– тара і тарні матеріали;

– незавершене виробництво тощо.

Засоби у сфері обігу поділяють на:

– предмети обігу (готова продукція, товари відвантажені та ін.);

– грошові кошти та їх еквіваленти (каса, поточний рахунок тощо);

– кошти в розрахунках (дебіторська заборгованість, векселі отримані та ін.);

– засоби, що обслуговують обіг (торговельно-складські будівлі, устаткування та інвентар).

Засоби невиробничої сфери включають будівлі, устаткування та інвентар культурно-побутового призначення та охорони здоров'я.

За джерелами утворення господарські засоби поділяють на власні та залучені.

Власні формуються з: власного капіталу, який включає зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), неоплачений капітал, вилучений капітал.

Залучені складають: зобов'язання щодо кредитів, кредиторської заборгованості, зокрема перед постачальниками, та зобов'язань перед бюджетом, з оплати праці, страхування тощо.

Господарські процеси включають сукупність господарських операцій за різними видами господарської діяльності. Господарська операція – це дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства. Більшість господарських операцій спричинені вольовими діями людей, але деякі господарські операції можуть відбуватися внаслідок дій природних сил (наприклад, руйнування, спричинені стихійним лихом).

Процес постачання – сукупність операцій, які забезпечують придбання (заготівлю), купівлю ТМЦ, необхідних для забезпечення виробничих і господарських потреб, а також для реалізації.

Процес виробництва – сукупність операцій, які пов'язані з виготовленням продукції (наданням послуг, виконанням робіт).

Процес реалізації – сукупність операцій щодо виконання договірних зобов'язань перед замовниками та покупцями, пов'язаних зі збутом готової продукції (робіт, послуг).

2.2. Характеристика активів підприємства (господарських засобів)

Активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому [48].

Активи поділяють на дві групи: необоротні та оборотні активи.

Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними [14].

До необоротних активів належать:

– нематеріальний актив;

– основні засоби;

– довгострокова дебіторська заборгованість;

– довгострокові фінансові інвестиції;

– інші необоротні матеріальні активи.

Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [34]. Наприклад, права на користування майном, права на комерційні позначення тощо.

Основні засоби **–** матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [38]. Наприклад: будинки, споруди, обладнання, транспортні засоби, інструменти тощо.

Довгострокова дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в процесі нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців від дати балансу [12].

Довгострокові фінансові інвестиції – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора, більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [62]. Наприклад: акції, облігації тощо.

Інші необоротні матеріальні активи – **активи, до яких належать бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові нетитульні споруди тощо.**

Оборотні активи – це грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу [14].

До оборотних активів належать:

– грошові кошти та їх еквіваленти;

– запаси;

– поточна дебіторська заборгованість;

– поточні фінансові інвестиції;

– витрати майбутніх періодів;

– інші оборотні активи.

Грошові кошти та їх еквіваленти. Грошові кошти (гроші) – готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання. Еквіваленти грошових коштів – короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості [14].

Запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу за умови ведення 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. До запасів належать: виробничі

запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, напівфабрикати, готова продукція, товари тощо [15].

Поточна дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу. Наприклад: заборгованість покупців (замовників), підзвітних осіб тощо [12].

Поточні фінансові інвестиції – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу [62].

Витрати майбутніх періодів – це витрати, які мали місце в поточному або попередніх звітних періодах, але належать до наступних звітних періодів. Наприклад: передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання [30].

Інші оборотні активи – це суми оборотних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу «Оборотні активи» [30].

2.3. Характеристика власного капіталу та зобов'язань підприємства (джерел формування господарських засобів)

Господарські засоби підприємства (активи) формуються за рахунок власних та залучених коштів, тобто джерел формування господарських засобів, які поділяють на дві групи: ***власний капітал і залучений капітал (зобов'язання).***

Пасиви – це власний капітал і зобов'язання.

Власний капітал – різниця між активами і зобов'язаннями підприємства [14].

До власного капіталу належить:

– зареєстрований капітал;

– капітал у дооцінках;

– додатковий капітал;

– резервний капітал;

– нерозподілений прибуток.

Зареєстрований капітал – наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, яка формується відповідно до законодавства [30].

Капітал у дооцінках **–** наводиться сума дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів [30].

Додатковий капітал **–** відображається емісійний дохід, вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, сума капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал, накопичені курсові різниці, які, відповідно до НП(С)БО, відображаються у складі власного капіталу, та інші складові додаткового капіталу [30].

Резервний капітал **–** наводиться сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства [30].

Нерозподілений прибуток **–** частина чистого прибутку, що не була розподілена між власниками.

Зобов'язання **–** це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють економічні вигоди [48].

Довгострокові зобов'язання – зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями [14]. Наприклад: довгострокові кредити банків, довгострокові векселі видані тощо.

Поточні зобов'язання **–** зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу [17]. Наприклад: короткострокові кредити банків, заборгованість перед постачальниками, поточна заборгованість за розрахунками з бюджетом, з оплати праці тощо.

До складу поточних зобов'язань належать ***доходи майбутніх періодів*** – це доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів [30].

Забезпечення – зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу [30].

2.4. Характеристика вимірників для відображення об'єктів обліку

Для відображення господарських процесів, що здійснюються на підприємстві, їхніх кількісних і якісних характеристик в обліку застосовують різні ***вимірники: натуральний, трудовий, грошовий.***

Натуральні вимірники забезпечують кількісне і якісне відображення облікових об'єктів в одиницях ваги, об'єму, площі, потужності тощо. Вони мають свої переваги і недоліки. Без натуральних вимірників не можна скласти виробничий план з номенклатури виробів, проаналізувати використання матеріальних ресурсів, балансів. Проте натуральні вимірники можна застосовувати лише для обліку однорідних об'єктів, їх не можна узагальнювати, використовуючи різні одиниці виміру.

Трудові вимірники використовують для визначення затраченої праці в одиницях робочого часу – днях, годинах, хвилинах. За їх допомогою у поєднанні з натуральними встановлюють і контролюють норми виробітку, визначають продуктивність праці, обчислюють фонд робочого часу й оплати праці.

Грошовий вимірник застосовують для узагальнення, обчислення вартості об'єктів обліку. Цей вимірник використовують при плануванні та обліку процесів виробництва й обігу, для визначення результатів і рентабельності діяльності, здійснення розрахунків між підприємствами, організаціями, установами. Як і натуральний, грошовий вимірник має певні переваги і недоліки.

Застосування в обліку всіх трьох вимірників у взаємозв'язку забезпечує повне і різнобічне відображення об'єктів, отримання узагальненої інформації щодо діяльності окремого підприємства, галузі та економіки держави в цілому.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Предмет бухгалтерського обліку та його об’єкти.
2. Характеристика активів підприємства (господарських засобів).
3. Характеристика власного капіталу та зобов’язань підприємства (джерел формування господарських засобів).
4. Господарські операції та процеси.
5. Характеристика вимірників для відображення об’єктів обліку.

Тестові завдання

1. Предметом бухгалтерського обліку є:

а) інформаційне відображення процесу розширеного відтворення, обігу капіталу на підприємстві;

б) майно суб’єкта господарювання, його рух у процесі виробництва, обліку, розподілу і споживання суспільного продукту, а також правові відносини, що виникають між суб’єктами господарювання;

в) ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

2. Найважливішими об’єктами бухгалтерського обліку є:

а) ресурси підприємства за складом та розміщенням;

б) ресурси підприємства за джерелами утворення капіталу та використання його в господарській діяльності;

в) активи, власний капітал, зобов’язання, господарські процеси, господарські операції.

3. До активів підприємства належать:

а) основні засоби, оборотні активи; витрати майбутніх періодів;

б) необоротні активи; оборотні активи» необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття;

в) необоротні активи, оборотні активи.

4. З нижченаведеного вкажіть нематеріальний актив:

а) права на об'єкти промислової власності;

б) земельні ділянки;

в) капітальні витрати на поліпшення земель.

5. Які активи будуть необоротними:

а) основні засоби, оборотні активи;

б) довгострокова дебіторська заборгованість, довгострокові фінансові інвестиції та інше;

в) основні засоби, нематеріальні активи, незавершене будівництво, довгострокові фінансові інвестиції та інше.

6. Назвіть джерела утворення активів підприємства:

а) власний капітал, зобов'язання;

б) власний капітал, зобов'язання, забезпечення майбутніх витрат і платежів, доходи майбутніх періодів;

в) власний та позиковий капітал.

7. З нижченаведеного виділіть джерела власного капіталу:

а) нерозподілений прибуток;

б) доходи майбутніх періодів;

в) забезпечення майбутніх витрат і платежів.

8. Власний капітал – це:

а) статутний капітал;

б) загальна вартість активів, яка є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства;

в) частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

9. Назвіть поточні зобов'язання:

а) короткострокові кредити банків;

б) довгострокові кредити банків;

в) доходи майбутніх періодів.

10. Згідно з НП(С)БО 11 поточні зобов'язання можуть бути погашені протягом:

а) 12 місяців починаючи з дати балансу;

б) після 12 місяців з дати балансу;

в) у НП(С)БО 11 строк погашення поточних зобов'язань не передбачається.

11. Подія, яка викликає зміни в структурі активів, власного капіталу, зобов'язань називається:

а) господарським процесом;

б) господарською операцією;

в) ситуацією.

12. Методом бухгалтерського обліку називають:

а) способи підходу до вивчення та пізнання предмета цієї науки;

б) окремі способи та прийоми;

в) сукупність способів та прийомів, за допомогою яких відображається предмет бухгалтерського обліку.

Практичні завдання

Мета практичного заняття є: набуття знань щодо поняття та економічної характеристики предмета та методу бухгалтерського обліку; об'єктів бухгалтерського обліку, їх характеристики; класифікації господарських засобів за складом і розміщенням; класифікації господарських засобів за джерелами формування та призначенням.

Завдання для аудиторної роботи

Завдання 1. За нижченаведеними даними (табл. 2.1) зробити групування господарських засобів підприємства за складом і розміщенням та за джерелами формування і цільовим призначенням. Результати оформити у вигляді табл. 2.2.

Таблиця 2.1

Найменування активів, капіталу, зобов'язань підприємства

№ з/п	Найменування активів, капіталу, зобов'язань	Сума, грн
1.	Будівлі виробничі	87 500
2.	Готівка у касі	100
3.	Заборгованість працівникам з оплати праці	4 000
4.	Капітал у дооцінках	1 200
5.	Сировина й матеріали	54 750
6.	Обладнання цехів (станки)	40 250
7.	Заборгованість покупців	3 200
8.	Готова продукція на складі	80 000
9.	Поточний рахунок у банку	12 080
10.	Виробничі споруди	32 500
11.	Заборгованість підзвітних осіб	123
12.	Допоміжні матеріали	1 800
13.	Заборгованість постачальникам	6 000
14.	Столи, шафи конторські (період експлуатації більш ніж 12 міс.)	7 000
15.	Незавершене виробництво	19 700
16.	Тарні матеріали	960
17.	Нерозподілений прибуток	15 000
18.	Паливо	522
19.	Інші рахунки у банку	94 190
20.	Заборгованість органам страхування	200
21.	Короткострокові позики банку	12 700
22.	Транспортні засоби	22 330
23.	Зареєстрований капітал	388 000
24.	Заборгованість фінансовим органам	300
25.	Резервний капітал	35 000
26.	Нематеріальні активи	5 180
27.	Інші необоротні активи	1 000
28.	Заборгованість різним підприємствам	785

Таблиця 2.2

Групування активів, капіталу, зобов’язань підприємства

АКТИВИ		КАПІТАЛ ТА ЗОБОВ’ЯЗАННЯ		
Необоротні активи	**Оборотні активи**	**Власний капітал**	**Довгострокові зобов’язання і забезпечення**	**Поточні зобов’язання і забезпечення**
РАЗОМ АКТИВІВ:		**РАЗОМ КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ’ЯЗАНЬ:**		

Завдання 2. За нижченаведеними даними (табл. 2.3) зробити групування господарських засобів підприємства за складом і розміщенням та за джерелами формування і цільовим призначенням. Результати оформити у вигляді табл. 2.4.

Таблиця 2.3

Найменування активів, капіталу, зобов’язань підприємства

№ з/п	Найменування активів, капіталу, зобов’язань	Сума, грн
1	2	3
1.	Емісійний дохід	5 620
2.	Торгівельна марка	7 450
3.	Позика банку зі строком погашення більше 1 року	805 750
4.	Заборгованість різним кредиторам	41 445
5.	Грошові кошти на поточному рахунку в іноземній валюті	6 970
6.	Тара й тарні матеріали	7 340
7.	Нерозподілений прибуток	49 700
8.	Ліцензія	1 550
9.	Короткострокова позика банку	17 750

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
10.	Заборгованість підзвітних осіб	30
11.	Капітал у дооцінка	14 010
12.	Знос нематеріальних активів	3 200
13.	Резервний капітал	2 190
14.	Заборгованість бюджету з виплати податків	6 540
15.	Грошові кошти в касі в національній валюті	150
16.	Різні фасовані та штучні товари	1 742 000
17.	Зареєстрований капітал	983 320
18.	Будівля магазину	98 850
19.	Векселі видані	2 040
20.	Автомобіль	12 340
21.	Заборгованість покупців	25 100
22.	Грошові кошти на поточному рахунку в національній валюті	25 200
23.	Малоцінні та швидкозношувані предмети	49 980
24.	Торговельне обладнання	24 740
25.	Заборгованість постачальникам	76 200
26.	Паливо	8 640
27.	Векселі отримані	1 520
28.	Офісні меблі	9 600
29.	Заборгованість персоналу з виплати заробітної плати	16 410
30.	Комп’ютер	2 600
31.	Запасні частини	3 160
32.	Холодильне обладнання	27 570
33.	Заборгованість органам соціального страхування	2 315
34.	Знос основних засобів	28 300

Таблиця 2.4

Групування активів, капіталу, зобов’язань торговельного підприємства

АКТИВИ		**КАПІТАЛ ТА ЗОБОВ’ЯЗАННЯ**		
Необоротні активи	**Оборотні активи**	**Власний капітал**	**Довгострокові зобов’язання і забезпечення**	**Поточні зобов’язання і забезпечення**
РАЗОМ АКТИВІВ:		**РАЗОМ КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ’ЯЗАНЬ:**		

Завдання 3. За нижченаведеними даними (табл. 2.5) зробити групування господарських засобів підприємства за складом і розміщенням та за джерелами формування і цільовим призначенням. Результати оформити у вигляді табл. 2.6.

Таблиця 2.5

Найменування активів, капіталу, зобов’язань виробничого підприємства

№ з/п	Найменування активів, капіталу, зобов’язань	Сума, грн
1	2	3
1.	Зареєстрований капітал	800 000
2.	Готівка у касі	1 000
3.	Заборгованість працівникам з оплати праці	16 000
4.	Незакінчене будівництво	450 000
5.	Капітальні інвестиції в основні засоби	100 000
6.	Сировина й матеріали	27 000
7.	Заборгованість постачальникам	45 000
8.	Довгостроковий кредит банку	80 000
9.	Грошові кошти в національній валюті на поточному рахунку в банку	12 000
10.	Товари	90 000
11.	Офісні меблі	23 000
12.	Будівля	140 000
13.	Заборгованість органам соціального страхування	11 000
14.	Несплачений капітал	50 000
15.	Векселі отримані	8 000
16.	Заборгованість покупців	46 000
17.	Резерв сумнівних боргів	12 000
18.	Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються методом участі у капіталі	25 000
19.	Знос основних засобів	42 000
20.	Резерв на виплату відпусток працівникам підприємства	50 000
21.	Цільове фінансування	100 000
22.	Заборгованість перед бюджетом	2 000
23.	Транспортні засоби	78 000
24.	МШП	11 000
25.	Заборгованість учасникам з дивідендів	10 000
26.	Грошові кошти в дорозі	23 000

Продовження таблиці 2.5

1	2	3
27.	Патенти	30 000
28.	Збитки минулих років	15 000
29.	Ліцензія	12 000
30.	Грошові кошти на поточному рахунку в іноземній валюті	36 000
31.	Відстрочені податкові зобов'язання	6 000
32.	Знос нематеріальних активів	3 000

Таблиця 2.6

Групування активів, капіталу, зобов'язань виробничого підприємства

АКТИВИ		**КАПІТАЛ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯ**		
Необоротні активи	**Оборотні активи**	**Власний капітал**	**Довгострокові зобов'язання і забезпечення**	**Поточні зобов'язання і забезпечення**
РАЗОМ АКТИВІВ:		**РАЗОМ КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ:**		

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Що є предметом бухгалтерського обліку?
2. На які загальні групи поділяють об'єкти бухгалтерського обліку?
3. За якими ознаками класифікують активи (господарські засоби підприємства)?
4. Дайте характеристику необоротних та оборотних активів.
5. Вкажіть складові необоротних активів.
6. Вкажіть складові оборотних активів.

7. Дайте характеристику основних господарських процесів.
8. Вкажіть облікові вимірники та межі їх застосування.
9. У чому полягає універсальність грошового вимірника?

Завдання: опрацювати НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» в частині основних визначень господарських засобів та джерел їх формування.

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. За нижченаведеними даними (табл. 2.7) зробити групування господарських засобів підприємства за складом і розміщенням та за джерелами формування і цільовим призначенням. Результати оформити у вигляді табл. 2.8.

Таблиця 2.7

Найменування активів, капіталу, зобов’язань підприємства

№ з/п	Найменування активів, капіталу, зобов’язань	Сума, грн
1	2	3
1.	Вилучений капітал	120 000
2.	Будівля	840 000
3.	Заборгованість постачальникам	32 000
4.	Зареєстрований капітал	850 000
5.	Грошові кошти на поточному рахунку в національній валюті	35 000
6.	Заборгованість підзвітних осіб	1 000
7.	Нерозподілений прибуток	25 000
8.	Відстрочені податкові активи	3 000
9.	Автомобіль	67 000
10.	Право користування землею	40 000
11.	Забезпечення гарантійних зобов’язань	50 000
12.	Короткостроковий кредит банку	16 000
13.	Векселі видані	8 000
14.	Заборгованість покупців	23 000
15.	Знос основних засобів	240 000
16.	Заборгованість працівникам з оплати праці	42 000
17.	Знос нематеріальних активів	4 000
18.	Довгострокова дебіторська заборгованість	16 000

Продовження таблиці 2.7

1	2	3
19.	Офісна техніка	38 000
20.	Товари	76 000
21.	Право на корисні моделі	12 000
22.	Заборгованість органам соціального страхування	6 000
23.	Запасні частини	19 000
24.	МШП	8 000
25.	Передплата за періодичні видання	4 000
26.	Заборгованість бюджету з податків	12 000
27.	Грошові кошти в касі у національній валюті	2 000
28.	Заборгованість банку за відсотками за кредитом	1 000
29.	Поточні фінансові інвестиції в національній валюті	13 000
30.	Емісійний дохід	23 000
31.	Заборгованість іншим кредиторам	3 000
32.	Заборгованість організаціям за надані послуги	5 000

Таблиця 2.8

Групування активів, капіталу, зобов'язань підприємства

АКТИВИ		**КАПІТАЛ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯ**		
Необоротні активи	**Оборотні активи**	**Власний капітал**	**Довгострокові зобов'язання і забезпечення**	**Поточні зобов'язання і забезпечення**
РАЗОМ АКТИВІВ:		**РАЗОМ КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ:**		

Завдання 2. За нижченаведеними даними (табл. 2.9) зробити групування господарських засобів підприємства за складом і розміщенням та за джерелами формування і цільовим призначенням. Результати оформити у вигляді табл. 2.10.

Таблиця 2.9

Найменування активів, капіталу, зобов’язань виробничого підприємства

№ з/п	Найменування активів, капіталу, зобов’язань	Сума, грн
1	2	3
1.	Грошові кошти на поточному рахунку в іноземній валюті	50 000
2.	Готова продукція на складі	120 000
3.	Заборгованість покупців	43 000
4.	Зареєстрований капітал	1 000 000
5.	МШП	20 000
6.	Грошові кошти на поточному рахунку в національній валюті	30 000
7.	Незавершене виробництво	32 000
8.	Заборгованість постачальникам за сировину та матеріали	35 000
9.	Довгостроковий кредит банку	300 000
10.	Додатково вкладений капітал	75 000
11.	Сировина й матеріали	85 000
12.	Нерозподілений прибуток	28 000
13.	Частина довгострокового кредиту, яка повинна бути погашена у поточному періоді	25 000
14.	Забезпечення гарантійних зобов’язань	60 000
15.	Запасні частини	42 000
16.	Будівля	1 200 000
17.	Грошові кошти в касі	2 000
18.	Довгострокові фінансові інвестиції	80 000
19.	Напівфабрикати	23 000
20.	Виробниче обладнання	180 000
21.	Поточні фінансові інвестиції в національній валюті	24 000
22.	Заборгованість працівникам з оплати праці	44 000

Продовження таблиці 2.9

1	2	3
23.	Заборгованість автотранспортному підприємству за надані послуги	14 000
24.	Паливо для господарських потреб	6 000
25.	Знос основних засобів	280 000
26.	Заборгованість НДІ за надані послуги	8 000
27.	Резерв на виплату відпусток працівникам підприємства	31 000
28.	Довгострокові векселі видані	47 000
29.	Права на об'єкти промислової власності	27 000
30.	Грошові документи в іноземній валюті	4 000
31.	Резервний капітал	20 000
32.	Знос нематеріальних активів	1 000

Таблиця 2.10

Групування активів, капіталу, зобов'язань виробничого підприємства

АКТИВИ		**КАПІТАЛ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯ**		
Необоротні активи	**Оборотні активи**	**Власний капітал**	**Довгострокові зобов'язання і забезпечення**	**Поточні зобов'язання і забезпечення**
РАЗОМ АКТИВІВ:		**РАЗОМ КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ:**		

Термінологічний словник

Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому.

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

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

Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

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

Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.

Оборотні активи – грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

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

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов’язані з ними витрати.

ТЕМА 3
МЕТОДИЧНІ ПРИЙОМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1. Метод та методичні прийоми бухгалтерського обліку

Метод бухгалтерського обліку – це система прийомів, що забезпечують отримання, обробку та надання облікової інформації.

Метод бухгалтерського обліку є системою способів або прийомів, за допомогою яких об'єкти обліку відображаються та узагальнюються у грошовій оцінці за економічно однорідними ознаками з метою контролю за виконанням статутних вимог, ефективного використання виробничих ресурсів, для забезпечення збереження власності і досягнення найбільшої ефективності господарської діяльності.

Враховуючи те, що облік є діяльністю з послідовним процесом переробки даних в інформацію, використовуються різні методи залежно від етапів формування інформаційних потоків:

1 етап – хронологічне і постійне в часі систематичне спостереження за об'єктами обліку через документування та інвентаризацію;

2 етап – вимірювання величини господарських засобів та джерел їх формування, господарських процесів та їх результатів, через оцінку і калькулювання в єдиний грошовий вимірник;

3 етап – реєстрація та класифікація даних про зміни об'єктів обліку з метою їх систематизації за видами через подвійне їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку;

4 етап – узагальнення інформації з метою складання бухгалтерського балансу і звітності.

Елементи методу бухгалтерського обліку за етапами облікової діяльності групуються:

– документація та інвентаризація;

– оцінка та калькуляція;

– рахунки та подвійний запис;

– бухгалтерський баланс і звітність.

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

Документування господарських операцій у первинних документах надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку. При розв'язанні конфліктів між господарюючими суб'єктами чи особами в судових органах правильно оформлені документи набувають доказово-правового значення.

Первинні документи накопичуються за видами та звітними періодами, опрацьовуються в бухгалтерії, після чого передаються до архіву підприємства або знищуються з урахуванням термінів зберігання відповідно до чинного законодавства.

Інвентаризація – це спосіб виявлення фактичної наявності і стану господарських засобів, коштів підприємства та джерел їх утворення на певну дату. Інвентаризація об'єктів обліку здійснюється через вимірювання, зважування, перерахунок. На основі даних інвентаризації роблять коригування облікових даних про наявність і стан об'єктів обліку, оскільки у процесі господарської діяльності можливі природний убуток, часткове псування та розкрадання майна підприємства, помилки при розрахунках та обчисленнях. Проведення інвентаризації потребує нормативно встановленої процедури.

Вирізняють різні види інвентаризації – за об'єктами обліку, метою та часом проведення. Інвентаризація є обов'язковою перед складанням річної фінансової звітності.

Проведення якісної інвентаризації неможливе без попередньо виконаного документування, оскільки його результати

залежать від зіставлення інвентаризаційних та облікових даних про господарські операції у первинних документах. Крім того, зв'язок інвентаризації існує також з іншими прийомами бухгалтерського обліку.

Оцінювання – спосіб грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою оцінювання натуральні і трудові характеристики (вимірники) господарських засобів перераховують у вартісні. В бухгалтерському обліку оцінювання об'єктів обліку ґрунтується переважно на показникові фактичних витрат на їх створення чи придбання (історичної собівартості).

Передбачено різні методи та види оцінки господарських засобів підприємства на дату: придбання, вибуття, складання фінансової звітності, переоцінки. Оцінка вартості господарських засобів може передбачати встановлення відповідних видів їх вартості: первісної, переоціненої, справедливої, чистої реалізаційної, амортизованої.

Калькуляція – це метод обчислення собівартості виготовлення одиниці товарно-матеріальних цінностей або одиниці виконаних робіт. Суть методу полягає у тому, що обґрунтовують, визначають і розподіляють витрати, які належать до того чи іншого об'єкта калькування (виробу, процесу, замовлення тощо).

Калькулювання забезпечує визначення собівартості – суми витрат, пов'язаних із процесами постачання, виробництва та збуту. В процесі постачання визначається собівартість придбання (постачання, закупівлі), виробництва – виробнича собівартість, збуту – собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг).

В управлінні витратами розрізняють різні методи обліку та калькулювання витрат, що передбачає розробку планових та нормативних калькуляцій, калькуляцій на певні періоди, замовлення або технологічні етапи виробництва, калькуляції з урахуванням всіх витрат підприємства або з виключенням деяких з них тощо.

Калькуляція складається зі статей витрат, склад яких встановлюється кожним підприємством самостійно, виходячи з особливостей виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих

послуг), технології виробництва, структури та масштабів підприємства. Кожна стаття має назву та відображає певний вид витрат підприємства.

Після вартісної оцінки змін об'єктів обліку інформація про це реєструється та накопичується шляхом її систематизації.

Рахунки – спосіб групування однорідних за економічним змістом засобів, джерел та господарських процесів для їх поточного відображення у бухгалтерському обліку, а також для здійснення контролю.

Суб'єкти господарювання, крім установ державного сектору та банків, використовують «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [50]. Така уніфікація забезпечує єдність облікових записів на різних підприємствах, спрощує опрацювання державними органами управління статистичної інформації, яка базується на даних бухгалтерського обліку.

Подвійний запис **–** це принцип тотожного відображення господарських операцій на рахунках, що зумовлює рівність оборотів за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків.

Подвійний запис дає змогу здійснювати балансовий контроль бухгалтерської інформації, тобто контролювати правильність і законність використання господарських засобів і джерел їх формування. Наприклад, у разі придбання сировини – запаси сировини збільшуються, а сума грошей на розрахунковому рахунку зменшується; у разі використання купленої сировини для виготовлення продукції – запаси сировини зменшуються, а запаси незавершеного виробництва зростають. Таким чином, подвійний запис за своєю суттю відображає кругообіг засобів у господарській діяльності підприємств.

Бухгалтерський баланс **–** це спосіб групування і відображення наявності й стану господарських засобів підприємства за складом і розміщенням та джерелами утворення на певну дату в узагальненому вартісному вимірнику. Бухгалтерський баланс (звіт про фінансовий стан) є однією з основних форм бухгалтерської фінансової звітності.

Бухгалтерський баланс системно представляє майновий стан підприємства в грошовій оцінці на певний момент через рівність господарських засобів із джерелами їх утворення. Узагальнення облікової інформації в балансі стає можливим завдяки даним про зміни об'єктів обліку, що накопичувалися на рахунках подвійним записом.

Звітність – це система підсумкових показників, які всебічно характеризують господарську і фінансову діяльність підприємства, результати використання його активів та стан зобов'язань.

3.2. Принципи бухгалтерського обліку

Ведення бухгалтерського обліку в Україні здійснюється відповідно до принципів, тобто правил, якими потрібно керуватися під час виміру, оцінки та реєстрації господарських операцій, а також під час відображення їх результатів. Принципи бухгалтерського обліку та їх сутність визначені в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14; 48] (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Принципи бухгалтерського обліку і фінансової звітності

Назва принципу	**Сутність принципу**
1	2
Повне висвітлення	Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій і подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі
Автономність	Кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників, тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства

Продовження таблиці 3.1

1	2
Послідовність	Передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених НП(С)БО, МСФЗ та НП(С)БОДС, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності
Безперервність діяльності	Передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі
Нарахування	Згідно з яким доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від часу надходження або сплати грошових коштів
Превалювання сутності над формою	Операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми
Єдиний грошовий вимірник	Передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці
Періодичність	Припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності
Історична (фактична) собівартість	Визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання
Обачність	Методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства

3.3. Загальна схема облікового процесу

Практична робота бухгалтера спрямована на розв'язання трьох основних питань:

1) коли відбулася операція (проблема ідентифікації);

2) яке вартісне вираження господарської операції (проблема оцінки);

3) як потрібно класифікувати господарські операції (проблема класифікації).

Вирішення зазначених проблем лежить в основі всіх основних питань бухгалтерського обліку.

Вирішення проблеми ідентифікації полягає у тому, що треба вирішити, коли повинна бути зареєстрована господарська операція. Наприклад, підприємство замовляє, оплачує і одержує комп'ютер. Необхідно визначити, які з указаних дій повинні бути зареєстровані як товарна операція:

1) співробітник підприємства подає у відділ постачання замовлення на придбання необхідного комп'ютера;

2) відділ постачання надсилає постачальнику замовлення на придбання комп'ютера;

3) постачальник відвантажує комп'ютер;

4) підприємство одержує комп'ютер;

5) підприємство отримує рахунок від постачальника;

6) підприємство оплачує рахунок.

Від відповіді на це запитання залежить величина фінансового результату за звітний період. Традиційно, бухгалтерія дотримується правила, за яким господарська операція повинна бути зареєстрована на момент переходу права власності на комп'ютер від продавця до покупця і виникнення зобов'язання оплатити рахунок. Таким чином, залежно від особливостей договору постачання моментом реєстрації операції є подія, коли підприємство одержує комп'ютер. Момент часу, в який повинна бути зареєстрована господарська операція, має назву ідентифікації.

Проблема вимірювання або оцінки є найбільш важливою та суперечливою в обліку, яка полягає у визначенні ціни господарської операції під час її ідентифікації.

Проблема класифікації виникає під час реєстрації господарської операції в системі рахунків бухгалтерського обліку.

Реєстрація фактів господарської діяльності налічує три етапи:

1) фіксація інформації у первинних документах;

2) внесення інформації до реєстрів, журналів та відомостей за допомогою рахунків бухгалтерського обліку;

3) перенесення інформації до Головної книги та звітності.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Метод та методичні прийоми бухгалтерського обліку.
2. Принципи бухгалтерського обліку.
3. Загальна схема облікового процесу.

Тестові завдання

1. В основу оцінювання покладено такі принципи:

а) однаковість оцінювання;

б) реальність оцінювання;

в) повнота оцінювання;

г) однаковість та реальність оцінювання.

2. Основою оцінювання найчастіше приймається:

а) теперішня вартість;

б) історична собівартість;

в) вартість реалізації;

г) поточна собівартість.

3. Призначення первинних документів полягає в тому, що вони:

а) фіксують факти здійснення господарських операцій;

б) забезпечують достовірність проведення господарської операції;

в) узагальнюють інформацію про здійснення господарських операцій;

г) є підставою для бухгалтерського обліку цих операцій.

4. Обов'язковою умовою для відображення в обліку господарських операцій є:

а) інвентаризація;

б) бухгалтерський рахунок;
в) документування;
г) оцінка.

5. Первинні документи повинні бути складені:
а) під час здійснення господарської операції;
б) на звітну дату;
в) одразу після завершення господарської операції;
г) на вимогу перевіряючих органів.

6. За місцем складання бухгалтерські документи поділяють на:
а) власні, залучені;
б) внутрішні, зовнішні;
в) первинні, зведені;
г) разові, накопичувальні.

7. До обов'язкових реквізитів первинних документів відносять:
а) підставу для здійснення операції;
б) одиницю виміру господарської операції;
в) дані про документ, що засвідчує особу;
г) дату і місце складання.

8. Процес оброблення в бухгалтерії прийнятих від виконавців документів включає такі етапи:
а) таксування, групування і проводка;
б) розрахунок, таксування і групування;
в) арифметична перевірка, розрахунок, групування;
г) арифметична, формальна та логічна перевірка.

9. Метою проведення інвентаризації є:
а) встановлення фактичної наявності цінностей;
б) приведення бухгалтерських даних у відповідність до фактичної наявності цінностей;

в) приведення фактичної наявності цінностей у відповідність до бухгалтерських даних;

г) контроль за матеріально відповідальними особами.

10. Інвентаризація на підприємствах проводиться:

а) податковими органами;

б) інвентаризаційною комісією;

в) інвентаризаційним комітетом;

г) бухгалтерією.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Що розуміють під методом бухгалтерського обліку?
2. Розкрийте сутність документації як елемента методу бухгалтерського обліку.
3. Розкрийте сутність інвентаризації як елемента методу бухгалтерського обліку.
4. Розкрийте сутність оцінки як елемента методу бухгалтерського обліку.
5. Розкрийте сутність калькуляції як елемента методу бухгалтерського обліку.
6. Розкрийте сутність рахунків як елемента методу бухгалтерського обліку.
7. Розкрийте сутність подвійного запису як елемента методу бухгалтерського обліку.
8. Розкрийте сутність балансу як елемента методу бухгалтерського обліку.
9. Розкрийте сутність звітності як елемента методу бухгалтерського обліку.

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. Скласти графік документообігу за наведеною формою:

Таблиця 3.1

Графік документообігу

Вид документа	Місце створення документа	Посадова особа, яка підписує документ	Підстава	Коли створюється документ	Куди передається документ	Термін обробки, день	Термін зберігання, рік
Накладна на відпуск готової продукції							
Податкова накладна							
Прибуток касовий ордер (форма № КО-1)							
Акт приймання-передачі (робіт, послуг)							

Завдання 2. На підставі таблиці 3.2. скласти вступний баланс підприємства.

Таблиця 3.2

Найменування активів, капіталу, зобов'язань

№ з/п	Найменування активів, капіталу, зобов'язань	Сума, грн
1.	Основні засоби	476 600
2.	Матеріали	71 000
3.	Паливо	40 000
4.	Основне виробництво	50 000
5.	Готова продукція	55 000
6.	Готівка	200
7.	Поточний рахунок	65 000
8.	Розрахунки з постачальниками	332 900
9.	Розрахунки за заробітною платою	21 000
10.	Товари	325 300
11.	Розрахунки з підзвітними особами	18
12.	Розрахунки з бюджетом	3 000
13.	Розрахунки з іншими дебіторами	8 782
14.	Розрахунки з іншими кредиторами	5 000
15.	Зареєстрований капітал	660 000
16.	Короткострокові кредити	70 000

Термінологічний словник

Бухгалтерський баланс **–** це спосіб групування і відображення наявності й стану господарських засобів підприємства за складом і розміщенням та джерелами утворення на певну дату в узагальненому вартісному вимірнику.

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

Звітність – це система взаємопов'язаних показників, що відображають господарсько-фінансову діяльність підприємства за визначений період і є завершальним етапом бухгалтерського обліку.

Інвентаризація – це спосіб виявлення фактичної наявності і стану господарських засобів, коштів підприємства та джерел їх утворення на певну дату.

Калькуляція – це метод обчислення собівартості виготовлення одиниці товарно-матеріальних цінностей або одиниці виконаних робіт.

Метод бухгалтерського обліку – це система прийомів, що забезпечують отримання, обробку та надання облікової інформації.

Оцінювання – спосіб грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку.

Подвійний запис **–** це принцип тотожного відображення господарських операцій на рахунках, що зумовлює рівність оборотів за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків.

Принцип бухгалтерського обліку – правило, яким необхідно керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій, відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Рахунки – спосіб групування однорідних за економічним змістом засобів, джерел та господарських процесів для їх поточного відображення у бухгалтерському обліку, а також для здійснення контролю.

ТЕМА 4
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС

4.1. Бухгалтерський баланс, його зміст і значення

Для забезпечення оперативного керівництва діяльністю підприємства необхідна достовірна інформація про наявні у господарстві ресурси, їхній склад і розміщення, а також про джерела їх утворення та цільове призначення. Таку інформацію, узагальнену та згруповану у відповідному порядку, одержують за допомогою *бухгалтерського балансу.*

Бухгалтерський баланс є способом економічного групування та узагальненого відображення у грошовій оцінці стану господарських засобів за складом і розміщенням та за джерелами їх утворення і цільовим призначенням на певну дату.

Зміст і форма балансу та загальні вимоги до визнання і розкриття його статей визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14].

Норми НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14] застосовуються до балансів підприємств, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності, крім банків та бюджетних установ.

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14] ***баланс*** – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Бухгалтерський баланс призначений не тільки для відображення стану господарських засобів та джерел їх утворення на певну дату, але й для одержання інформації, необхідної для управління діяльністю підприємства, для аналізу фінансового

стану підприємства, а також потрібної зовнішнім користувачам інформації (фінансовим і податковим органам, банкам, інвесторам та ін.).

Для вивчення фінансового стану підприємства необхідна інформація про економічні ресурси, що ним контролюються, його фінансову структуру, ліквідність та платоспроможність, а також здатність адаптуватися до змін середовища, в якому воно функціонує.

Інформація щодо економічних ресурсів, контрольованих підприємством, і здатності його в минулому змінювати ці ресурси є корисною для визначення спроможності підприємства генерувати грошові кошти та їх еквіваленти у майбутньому. Інформація щодо структури капіталу є корисною під час прогнозування майбутніх потреб у позиках, при визначенні розподілу майбутніх прибутків та потоків грошових коштів серед власників підприємства, а також при визначенні ймовірності залучення фінансів у майбутньому.

Інформація щодо ліквідності та платоспроможності підприємства є корисною для прогнозування спроможності підприємства вчасно виконувати свої фінансові зобов'язання. Ліквідність свідчить про наявність грошових коштів у найближчому майбутньому після виконання фінансових зобов'язань цього періоду. Наявність грошових коштів упродовж більшого періоду часу для вчасного виконання фінансових зобов'язань свідчить про платоспроможність підприємства.

У заголовку балансу вказується:

– назва підприємства, його організаційно-правова форма та місцезнаходження;

– організаційно-правова форма господарювання;

– вид економічної діяльності;

– середня кількість працівників підприємства;

– відповідно до яких стандартів (національних чи міжнародних) складено форму звітності;

– назва звіту;

– дата, на яку складено звіт;

– валюта, в якій складено звіт, та рівень її точності.

4.2. Структура бухгалтерського балансу як форми фінансової звітності

Бухгалтерський баланс побудований у вигляді двосторонньої таблиці. Ліва частина таблиці – ***актив*** **–** показує ресурси, які контролюються підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому; права частина – ***пасив*** **–** відображає зобов'язання та власний капітал підприємства.

Суми підсумків пасиву та активу повинні бути рівними, оскільки наявність засобів повинна відповідати сумі зобов'язань та власного капіталу. На цьому й базується назва балансу, оскільки слово «баланс» означає рівність, рівновагу (термін «баланс» походить від лат. слів «bis» – двічі і «lanx» – чаша вагів, звідси bislanx означає рівність, що характеризується рівновагою двох чашок вагів). Тому підсумки активу і пасиву також називають словом «баланс».

Відсутність рівності підсумків активу і пасиву балансу свідчить про наявність помилок, допущених в облікових записах або при складанні самого балансу.

Кожний економічно однорідний показник, відображений в окремому рядку балансу, називають ***статтею балансу.***

В активі балансу наводяться статті, якими володіє підприємство, та їх розміщення (вони називаються активними статтями). В пасиві балансу наводяться статті, які відображають зобов'язання і власний капітал (вони називаються пасивними статтями).

Таким чином, *елементами балансу є:*

– активи;

– зобов'язання;

– власний капітал.

Активи – це контрольовані підприємством ресурси, які утворилися в результаті минулих подій, і їх використання, як очікується, зумовить отримання економічних вигід у майбутньому.

Зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникає внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як

очікується, призведе до скорочення (зменшення) ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

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

Всі активи підприємства придбаваються або за рахунок коштів власника, або за рахунок коштів кредиторів. А оскільки загальна сума всіх претензій не може перевищувати суму самих активів, то з цього витікає рівність активу і пасиву, яка в бухгалтерському обліку називається ***балансовим рівнянням.*** Його можна виразити у вигляді формули:

АКТИВИ = ЗОБОВ'ЯЗАННЯ + ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ

Статті балансу згруповані у ***розділи***. Розділи балансу об'єднують економічно однорідні за своїм складом групи засобів підприємства і складаються з окремих статей.

Підсумок даних по всіх розділах балансу називається *валютою балансу.*

Міністерством фінансів України була затверджена структура форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», яка складається **з трьох розділів активу та чотирьох розділів пасиву.**

Розділи активу балансу:

I – Необоротні активи.

II – Оборотні активи.

III – Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

Розділи пасиву балансу:

I – Власний капітал.

II – Довгострокові зобов'язання і забезпечення.

III – Поточні зобов'язання і забезпечення.

IV – Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

У ***першому розділі активу балансу*** відображаються необоротні активи (основні засоби, нематеріальні активи і т.д.).

І. Необоротні активи	Нематеріальні активи
	Незавершені капітальні інвестиції
	Основні засоби
	Інвестиційна нерухомість
	Довгострокові біологічні активи
	Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств
	інші фінансові інвестиції
	Довгострокова дебіторська заборгованість
	Відстрочені податкові активи
	Інші необоротні активи

У ***другому розділі активу балансу*** відображаються оборотні активи, тобто грошові кошти та їх еквіваленти, які не обмежені у використанні, а також інші активи, які призначені для реалізації або використання протягом операційного циклу або протягом 12-ти місяців з дати балансу; витрати, які мали місце протягом поточного або попередніх періодів, але належать до наступних звітних періодів.

ІІ. Оборотні активи	Запаси
	Поточні біологічні активи
	Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги
	Дебіторська заборгованість за розрахунками:
	Інша поточна дебіторська заборгованість
	Поточні фінансові інвестиції
	Гроші та їх еквіваленти
	Витрати майбутніх періодів
	Інші оборотні активи

У ***третьому розділі активу балансу*** відображаються необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

Статті ***першого розділу пасиву балансу*** характеризують власний капітал:

І. Власний капітал	Зареєстрований капітал
	Капітал у дооцінках
	Додатковий капітал
	Резервний капітал
	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)
	Неоплачений капітал
	Вилучений капітал

Статті *другого розділу пасиву балансу* відображають довгострокові зобов'язання і забезпечення, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел.

ІІ. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	Відстрочені податкові зобов'язання
	Довгострокові кредити банків
	Інші довгострокові зобов'язання
	Довгострокові забезпечення
	Цільове фінансування

У ***третьому розділі пасиву балансу*** відображаються зобов'язання і забезпечення, термін погашення яких менше 12 місяців.

ІІІ. Поточні зобов'язання і забезпечення	Короткострокові кредити банків
	Поточна кредиторська заборгованість за:
	Поточні забезпечення
	Доходи майбутніх періодів
	Інші поточні зобов'язання

Статті ***четвертого розділу пасиву балансу*** включають зобов'язання, які виникають у результаті здійснення операцій, пов'язаних із утриманням та вибуттям необоротних активів, балансова вартість яких буде відшкодовуватися шляхом продажу, а не в результаті використання в основній діяльності.

Активи, зобов'язання і власний капітал у балансі показуються на дві дати: на початок і кінець звітного періоду (місяця,

кварталу, року). Порівнюючи ці показники між собою, виявляють зміни, що відбулися.

Майно, матеріали та інші засоби, які не належать підприємству, але перебувають у його користуванні (оренді) або на зберіганні, у балансі не відображають, а обліковують на *позабалансових рахунках.*

Показники, відображені у балансі, використовуються фінансовими менеджерами, маркетологами, учасниками підприємства (акціонерами) для управління підприємством, контролю та аудиту, а також для проведення судово-бухгалтерської експертизи тощо.

4.3. Зміни в балансі, зумовлені господарськими операціями

Кожна операція, яка відбувається на підприємстві, призводить до змін в активі або до змін у пасиві, або одночасно до змін в активі та пасиві балансу, але при цьому обов'язково змінюється величина двох статей балансу. Зміни відбуваються як у бік збільшення, так і у бік зменшення. Валюта балансу при цьому також змінюється. За ознакою впливу на величину активу і пасиву балансу операції поділяють на чотири типи.

Операції першого типу змінюють дві статті активу балансу, одна з яких збільшується, а друга зменшується на таку саму суму. При цьому підсумок активу і пасиву балансу не змінюється, а лише відбувається перерозподіл засобів підприємства між видами.

Приклад 1. На поточний рахунок підприємства надійшли грошові кошти від Житомирського заводу в сумі 5 000 грн у рахунок погашення заборгованості за відвантажену продукцію. Порівняно з даними поточного балансу (табл. 4.1) у балансі № 1 (табл. 4.2) збільшилась стаття «Грошові кошти та їх еквіваленти» на 5 000 грн і відповідно на цю ж суму зменшилися кошти за статтею «Дебіторська заборгованість».

Таблиця 4.1

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
1. Основні засоби	296 000	1. Статутний капітал	370 000
2. Виробничі запаси	250 000	2. Нерозподілений прибуток	50 000
3. Готова продукція	70 000	3. Довгострокові кредити банків	65 000
4. Грошові кошти та їх еквіваленти	40 000	4. Короткострокові кредити банків	120 000
5. Дебіторська заборгованість	19 000	5. Розрахунки з оплати праці	70 000
БАЛАНС	675 000	**БАЛАНС**	675 000

Таблиця 4.2

Баланс № 1

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
1. Основні засоби	296 000	1. Статутний капітал	370 000
2. Виробничі запаси	250 000	2. Нерозподілений прибуток	50 000
3. Готова продукція	70 000	3. Довгострокові кредити банків	65 000
4. Грошові кошти та їх еквіваленти (40 000 + 5 000)	45 000	4. Короткострокові кредити банків	120 000
5. Дебіторська заборгованість (19 000 – 5 000)	14 000	5. Розрахунки з оплати праці	70 000
БАЛАНС	675 000	**БАЛАНС**	675 000

Операції другого типу – це операції, під впливом яких одна стаття пасиву балансу збільшується, а друга – зменшується на одну і ту ж саму суму. При цьому підсумок активу і пасиву балансу не змінюється.

Приклад 2. Чистий прибуток у сумі 25 600 грн, відповідно до рішення засновників підприємства, спрямовується на збільшення статутного капіталу. У пасиві балансу № 2 (табл. 4.3) збільшилися кошти за статтею «Статутний капітал» і зменшилися кошти за статтею «Нерозподілений прибуток» на суму 25 600 грн.

Таблиця 4.3

Баланс № 2

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
1. Основні засоби	296 000	1. Статутний капітал (370000+25600)	395 600
2. Виробничі запаси	250 000	2. Нерозподілений прибуток (50 000 – 25 600)	24 400
3. Готова продукція	70 000	3. Довгострокові кредити банків	65 000
4. Грошові кошти та їх еквіваленти	45 000	4. Короткострокові кредити банків	120 000
5. Дебіторська заборгованість	14 000	5. Розрахунки з оплати праці	70 000
БАЛАНС	675 000	**БАЛАНС**	675 000

Операції третього типу – це операції, під впливом яких збільшується одна стаття активу балансу і одна стаття пасиву балансу на одну і ту ж саму суму. При цьому валюта балансу збільшується на цю ж суму.

Приклад 3. Зарахована на поточний рахунок у банку позика в сумі 10 000 грн. У балансі № 3 (табл. 4.4) збільшилися кошти в активі за статтею «Грошові кошти та їх еквіваленти» і в пасиві за статтею «Короткострокові кредити банків» на однакову суму – 10 000 грн.

Таблиця 4.4

Баланс № 3

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
1. Основні засоби	296 000	1. Статутний капітал	395 600
2. Виробничі запаси	250 000	2. Нерозподілений прибуток	24 400
3. Готова продукція	70 000	3. Довгострокові кредити банків	65 000
4. Грошові кошти та їх еквіваленти (45 000 + 10 000)	55 000	4. Короткострокові кредити банків (12 000 + 10 000)	130 000
5. Дебіторська заборгованість	14 000	5. Розрахунки з оплати праці	70 000
БАЛАНС	685 000	**БАЛАНС**	685 000

Операції четвертого типу – це операції, під впливом яких зменшується одна стаття активу балансу і одна стаття пасиву балансу на одну і ту ж саму суму. При цьому валюта балансу зменшується на цю ж суму.

Приклад 4. Із каси підприємства виплачена заробітна плата робітникам і службовцям на суму 12 000 грн. У балансі № 4 (табл. 4.5) зменшилися кошти в активі за статтею «Грошові кошти та їх еквіваленти» і в пасиві за статтею «Розрахунки з оплати праці» на однакову суму – 12 000 грн.

Таблиця 4.5

Баланс № 4

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
1. Основні засоби	296 000	1. Статутний капітал	395 600
2. Виробничі запаси	250 000	2. Нерозподілений прибуток	24 400
3. Готова продукція	70 000	3. Довгострокові кредити банків	65 000
4. Грошові кошти та їх еквіваленти (55 000 – 12 000)	43 000	4. Короткострокові кредити банків	130 000
5. Дебіторська заборгованість	14 000	5. Розрахунки з оплати праці (70 000 – 12 000)	58 000
БАЛАНС	673 000	**БАЛАНС**	673 000

Розглянуті чотири типи операцій охоплюють всі можливі варіанти змін у балансі і дають змогу зробити такі ***висновки***:

– *кожна господарська операція вносить зміни не менше ніж у дві статті балансу*. Це зумовлено особливостями кругообігу засобів, у процесі якого відбуваються зміни або в складі засобів господарства (активів), або в складі їх джерел (зобов’язань та власного капіталу), або одночасно і в складі засобів, і в складі їх джерел формування;

– всі господарські операції за характером змін, які вони викликають у складі активів, зобов’язань та власного капіталу (тобто в активі і пасиві), поділяють на чотири типи;

– підсумки активу і пасиву балансу змінюються тільки у тому випадку, коли господарська операція стосується одночасно і засобів господарства і джерел їх формування, тобто у разі надходження засобів або їх вибуття (операції III і IV типів). Операції ж, що зумовлюють тільки перегрупування засобів у активі (I тип) або зміни їх джерел у пасиві балансу (II тип), на підсумок балансу не впливають;

– *рівність підсумків активу і пасиву балансу зберігається після будь-якої операції.* Ця рівність зумовлена тим, що здійснювані операції викликають або перегрупування залишків у статтях активу або пасиву, або одночасне збільшення (або зменшення) на однакову суму статей активу і пасиву.

Якщо позначити підсумок активу балансу на початок звітного періоду «А», підсумок пасиву – «П», а зміни, що відбуваються у балансі внаслідок проведених господарських операцій, – «З» з цифровими індексами, відповідно до типів цих операцій, то одержимо:

Вихідне положення на початок операцій *А=П.*

Зміни в активі пасиві балансу підприємства, виражені у загальному вигляді за допомогою прийнятих позначень і цифрових індексів після проведення кожного типу господарських операцій, набувають такого вигляду:

I А + З1 – З1 = П

II А = П + З2 – З2

III А + З3 = П + З3

IV А – З4 = П – З4

З наведених формул видно, що рівність підсумків активу і пасиву балансу в усіх випадках зберігається.

Отже, застосування в бухгалтерському обліку балансового узагальнення, при якому кожна господарська операція відображається у постійному порівнянні активів, зобов’язань і власного капіталу (активу і пасиву), забезпечує можливість контролю за правильністю використання засобів.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Що таке баланс?
2. Яка структура балансу? Дайте характеристику кожного розділу балансу.
3. Чим зумовлена рівність активу і пасиву балансу?
4. Назвіть типи змін у балансі.

Тестові завдання

1. Бухгалтерський баланс – це:

а) форма звітності;

б) рівність активів і пасивів підприємства;

в) відображення господарських засобів та джерела їх утворення;

г) усе вищенаведене.

2. Стаття балансу:

а) окрема комірка документа, показник за певною ознакою господарського засобу;

б) друковане видання про звітність підприємства;

в) рівність активів та пасивів;

г) правильні відповіді «б» і «в».

3. Баланс поділяється на дві частини:

а) ліва – активи, права – пасиви (зобов’язання);

б) ліва – пасиви, права – активи;

в) права – активи і зобов’язання, ліва – капітал і витрати;

г) жодна відповідь не є правильною.

4. Не входить до складу активів:

а) незавершене будівництво;

б) доходи майбутніх періодів;

в) виробництво;

г) гроші в касі.

5. Скільки типів змін у балансі під впливом господарських операцій може бути (існує):

а) одна;

б) дві;

в) три;

г) чотири.

6. Господарська операція:

а) підстава для зміни валюти балансу;

б) зміна у складі активів (пасивів);

в) факт переміщення матеріальних цінностей, виражений у грошових вимірниках;

г) усі відповіді правильні.

7. Баланс – це:

а) звіт про доходи та витрати підприємства за звітний період, встановлений Міністерством фінансів України;

б) звіт про фінансовий стан підприємства, що відображає на конкретну дату його активи, зобов'язання і власний капітал;

в) рівність активів і пасивів підприємства, виражена на конкретну дату, підписана бухгалтером;

г) рівність доходів і витрат за звітний період як результат діяльності підприємства.

8. Активи – це:

а) ресурси, що контролюються підприємством у результаті минулих подій, використання яких призведе до отримання економічних вигод;

б) джерела виникнення господарських засобів;

в) сума, на яку доходи перевищують витрати, пов'язані з ними;

г) ресурси, що є у підприємства на балансі і беруть участь у виробничому циклі, переносять свою вартість на готову продукцію власного виробництва.

9. Пасиви підприємства – це:

а) господарські засоби та джерела їх виникнення;

б) гроші, запаси, оборотні і необоротні активи, зобов'язання і кредиторська заборгованість;

в) ресурси підприємства, які мають вартісне вираження;

г) джерела формування господарських засобів підприємства (власний капітал і зобов'язання).

10. Визначити тип господарської операції: на поточний рахунок підприємства надійшла виручка з каси:

а) 1 тип (зміни відбуваються лише в активі – валюта балансу не змінюється);

б) 2 тип (зміни відбуваються лише у пасиві – валюта балансу не змінюється);

в) 3 тип (зміни відбуваються в активі та пасиві, валюта балансу збільшується);

г) 4 тип (зміни відбуваються в активі та пасиві, валюта балансу зменшується).

11. Визначити тип господарської операції: за рахунок нерозподіленого прибутку створено резервний капітал:

а) 1 тип (зміни відбуваються лише в активі – валюта балансу не змінюється);

б) 2 тип (зміни відбуваються лише у пасиві – валюта балансу не змінюється);

в) 3 тип (зміни відбуваються в активі та пасиві, валюта балансу збільшується);

г) 4 тип (зміни відбуваються в активі та пасиві, валюта балансу зменшується).

12. Визначити тип господарської операції: з поточного рахунку перераховані кошти в погашення заборгованості перед постачальниками:

а) 1 тип (зміни відбуваються лише в активі – валюта балансу не змінюється);

б) 2 тип (зміни відбуваються лише у пасиві – валюта балансу не змінюється);

в) 3 тип (зміни відбуваються в активі та пасиві, валюта балансу збільшується);

г) 4 тип (зміни відбуваються в активі та пасиві, валюта балансу зменшується).

13. Перший розділ активу балансу називається:

а) оборотні активи;

б) необоротні активи;

в) нематеріальні активи;

г) матеріальні активи.

14. Знос основних засобів знаходить своє місце в балансі:

а) в активі з від'ємним значенням;

б) в активі;

в) у пасиві;

г) у пасиві з від'ємним значенням.

15. Другий розділ пасиву балансу називається:

а) нерозподілені прибутки (непокриті збитки);

б) власний капітал;

в) забезпечення наступних виплат і платежів;

г) довгострокові зобов'язання.

Практичні завдання

Мета практичного заняття є: набуття знань щодо засвоєння предмета, об'єктів, методів бухгалтерського обліку; набуття навичок розподілу об'єктів бухгалтерського обліку на групи (необоротні активи, оборотні активи, джерела власних засобів, джерела позикових засобів).

Завдання для аудиторної роботи

Завдання 1. На основі даних таблиці 2.1 теми 2 скласти баланс підприємства на початок звітного періоду. Результати оформити у вигляді таблиці 4.1.

Таблиця 4.1

Баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства (фрагмент)

Актив	**На початок звітного періоду**
1	2
І. Необоротні активи	
Нематеріальні активи	
первісна вартість	
накопичена амортизація	
Основні засоби	
первісна вартість	
знос	
Відстрочені податкові активи	
Інші необоротні активи	
Усього за розділом І	
ІІ. Оборотні активи	
Запаси	
Дебіторська заборгованість	
Гроші та їх еквіваленти	
Витрати майбутніх періодів	
Інші оборотні активи	
Усього за розділом ІІ	
ІІІ. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	
Баланс	
Пасив	**На початок звітного періоду**
І. Власний капітал Зареєстрований капітал	
Капітал у дооцінках	
Додатковий капітал	
Резервний капітал	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	
Неоплачений капітал	( )
Вилучений капітал	( )
Усього за розділом І	
ІІ. Довгострокові зобов’язання і забезпечення	
Відстрочені податкові зобов’язання	

Продовження таблиці 4.1

1	2
Довгострокові кредити банків	
Інші довгострокові зобов'язання	
Довгострокові забезпечення	
Цільове фінансування	
Усього за розділом II	
III. Поточні зобов'язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	
Поточна кредиторська заборгованість	
Поточні забезпечення	
Доходи майбутніх періодів	
Інші поточні зобов'язання	
Усього за розділом III	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	
Баланс	

Завдання 2. На основі даних таблиці 2.3 теми 2 скласти баланс підприємства на початок звітного періоду. Результати оформити у вигляді таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства (фрагмент)

Актив	**На початок звітного періоду**
1	2
I. Необоротні активи	
Нематеріальні активи	
первісна вартість	
накопичена амортизація	
Основні засоби	
первісна вартість	
знос	
Відстрочені податкові активи	
Інші необоротні активи	
Усього за розділом I	

Продовження таблиці 4.2

1	2
ІІ. Оборотні активи	
Запаси	
Дебіторська заборгованість	
Гроші та їх еквіваленти	
Витрати майбутніх періодів	
Інші оборотні активи	
Усього за розділом ІІ	
ІІІ. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	
Баланс	
Пасив	**На початок звітного періоду**
І. Власний капітал Зареєстрований капітал	
Капітал у дооцінках	
Додатковий капітал	
Резервний капітал	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	
Неоплачений капітал	( )
Вилучений капітал	( )
Усього за розділом І	
ІІ. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	
Відстрочені податкові зобов'язання	
Довгострокові кредити банків	
Інші довгострокові зобов'язання	
Довгострокові забезпечення	
Цільове фінансування	
Усього за розділом ІІ	
ІІІ. Поточні зобов'язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	
Поточна кредиторська заборгованість	
Поточні забезпечення	
Доходи майбутніх періодів	
Інші поточні зобов'язання	
Усього за розділом ІІІ	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	
Баланс	

Завдання 3. Виходячи з поданих нижче даних необхідно: розрахувати залишки на початок звітного періоду на підставі даних таблиці 4.3; визначити тип балансових змін за приведеними нижче операціями (табл. 4.4); розрахувати залишки на кінець звітного періоду (табл. 4.5).

Таблиця 4.3

Залишки за рахунками бухгалтерського обліку

Найменування активів, капіталу, зобов'язань	Сума, грн
Поточний рахунок	10 000
Зареєстрований капітал	60 000
Заборгованість постачальникам за товари, роботи, послуги	20 000
Заборгованість покупців	30 000
Короткостроковий кредит	9 000
Основні засоби	50 000
Товари	25 000
Заборгованість з оплати праці	8 000
Нерозподілений прибуток	20 000
Готівка	2 000

Таблиця 4.4

Операції підприємства «Мобі-трейд» за місяць

Зміст операції	Сума, тис. грн	Тип змін
1. На поточний рахунок зараховані платежі від покупців	5 000	
2. Частина прибутку спрямована на формування резервного капітал	10 000	
3. Від постачальників надійшли виробничі запаси (без оплати)	5 000	
4. На поточний рахунок зараховано довгостроковий кредит банку	40 000	
5. З поточного рахунку переведено в касу для виплати заробітної плати	8 000	
6. З каси виплачено заробітну плату	7 000	
7. З поточного рахунку перераховано постачальникам на погашення заборгованості	12 000	
8. Залишок невиплаченої заробітної плати повернуто на поточний рахунок	1 000	
9. Від постачальників надійшли основні засоби, рахунок не здійснено	15 000	

Таблиця 4.5

Фрагмент Балансу підприємства «Мобі-трейд»

АКТИВ					ПАСИВ				
Статті балансу	Сальдо на 01.__	Обороти		Сальдо на 31.__	Статті балансу	Сальдо на 01.__	Обороти		Сальдо на 31.__
		+	-				+	-	
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**
Баланс					**Баланс**				

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Вкажіть порядок заповнення форми №1 «Баланс (звіт про фінансовий стан)».
2. Які є види бухгалтерських балансів?
3. Дайте визначення поняття «актив».
4. Дайте визначення поняттям «власний капітал» та «зобов'язання».
5. За яких умов актив, власний капітал та зобов'язання відображаються в балансі?
6. Що таке стаття балансу та її оцінка?
7. Що зазначають у вступній частині балансу?
8. На які типи поділяються господарські операції залежно від змін, які вони викликають у балансі?

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. На основі даних табл. 2.7 теми 2 скласти баланс підприємства на початок звітного періоду. Результати оформити у вигляді табл. 4.6.

Таблиця 4.6

Баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства (фрагмент)

Актив	**На початок звітного періоду**
1	2
І. Необоротні активи	
Нематеріальні активи	
первісна вартість	
накопичена амортизація	
Основні засоби	
первісна вартість	
знос	
Відстрочені податкові активи	
Інші необоротні активи	
Усього за розділом І	
ІІ. Оборотні активи	
Запаси	
Дебіторська заборгованість	
Гроші та їх еквіваленти	
Витрати майбутніх періодів	
Інші оборотні активи	
Усього за розділом ІІ	
ІІІ. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	
Баланс	
Пасив	**На початок звітного періоду**
І. Власний капітал Зареєстрований капітал	
Капітал у дооцінках	
Додатковий капітал	
Резервний капітал	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	
Неоплачений капітал	( )
Вилучений капітал	( )
Усього за розділом І	
ІІ. Довгострокові зобов’язання і забезпечення	
Відстрочені податкові зобов’язання	
Довгострокові кредити банків	

Продовження таблиці 4.6

1	2
Інші довгострокові зобов'язання	
Довгострокові забезпечення	
Цільове фінансування	
Усього за розділом II	
III. Поточні зобов'язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	
Поточна кредиторська заборгованість	
Поточні забезпечення	
Доходи майбутніх періодів	
Інші поточні зобов'язання	
Усього за розділом III	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	
Баланс	

Завдання 2. Виходячи з поданих нижче даних, необхідно розрахувати залишки на початок звітного періоду на підставі даних таблиці 4.7; визначити тип балансових змін за приведеними нижче операціями (табл. 4.8); розрахувати залишки на кінець звітного періоду (табл. 4.9).

Таблиця 4.7

Залишки за рахунками бухгалтерського обліку

Найменування активів, капіталу, зобов'язань	Сума, грн
Виробничі запаси	10 000
Основні засоби	45 000
Заборгованість постачальникам за товари, роботи, послуги	24 000
Зареєстрований капітал	60 000
Резервний капітал	15 000
Заборгованість підзвітних осіб	2 000
Поточний рахунок	29 000
Заборгованість покупців	15 000
Заборгованість інших дебіторів	1 000
Заборгованість бюджету	8 000
Непокриті збитки	5 000
Короткостроковий кредит банку	4 000

Таблиця 4.8

Операції підприємства «Арканзас» за місяць

Зміст операції	Сума, тис. грн	Вид змін
1. За рахунок резервного капіталу погашені збитки минулих років	5 000	
2. Передані основні засоби постачальникам за рахунок погашення заборгованості	5 000	
3. З поточного рахунку перераховано в касу	2 000	
4. У касу отримано від інших дебіторів	500	
5. За рахунок короткострокового кредиту погашено заборгованість перед постачальниками	10 000	
6. З поточного рахунку перераховано бюджету на погашення заборгованості	6 000	
7. Від постачальників надійшли запаси, розрахунок не здійснено	8 000	
8. На поточний рахунок зараховано довгостроковий кредит банку	50 000	
9. На поточний рахунок зараховано суму цільового фінансування	25 000	
10. З каси видано підзвітній особі на відрядження	1 000	
11. Від постачальників надійшли нематеріальні активи, розрахунок не здійснено	12 000	
12. З поточного рахунку перераховано постачальнику на погашення заборгованості (операція 11)	12 000	

Таблиця 4.9

Фрагмент Балансу підприємства «Арканзас»

АКТИВ					ПАСИВ				
Статті балансу	Сальдо на 01.__	Обороти		Сальдо на 31.__	Статті балансу	Сальдо на 01.__	Обороти		Сальдо на 31.__
		+	–				+	–	
Баланс					**Баланс**				

Термінологічний словник

Активи – це контрольовані підприємством ресурси, які утворилися в результаті минулих подій, і їх використання, як очікується, зумовить отримання економічних вигід у майбутньому.

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

Бухгалтерський баланс є способом економічного групування та узагальненого відображення у грошовій оцінці стану господарських засобів за складом і розміщенням та за джерелами їх утворення і цільовим призначенням на певну дату.

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

Господарські операції першого типу змінюють дві статті активу балансу, одна з яких збільшується, а друга зменшується на таку саму суму. При цьому підсумок активу і пасиву балансу не змінюється, а лише відбувається перерозподіл засобів підприємства між видами.

Господарські операції другого типу – це операції, під впливом яких одна стаття пасиву балансу збільшується, а друга зменшується на одну і ту саму суму. При цьому підсумок активу і пасиву балансу не змінюється.

Господарські операції третього типу – це операції, під впливом яких збільшується одна стаття активу балансу і одна стаття пасиву балансу на одну і ту саму суму. При цьому валюта балансу збільшується на цю суму.

Господарські операції четвертого типу – це операції, під впливом яких зменшується одна стаття активу балансу і одна стаття пасиву балансу на одну і ту саму суму. При цьому валюта балансу зменшується на цю суму.

Зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникає внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до скорочення (зменшення) ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Стаття балансу – це кожний економічно однорідний показник, відображений в окремому рядку балансу.

ТЕМА 5
РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС

5.1. Поняття про рахунки бухгалтерського обліку та їх будова

Рахунок – це такий прийом створення доказу бухгалтерського обліку, завдяки якому пізнаються стан і зміни стану кожного господарського факту.

Бухгалтерський рахунок – це обліковий символ, який використовується для запису і узагальнення збільшення або зменшення певного виду доходів, витрат, активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства, установи, організації.

За своєю формою бухгалтерський рахунок – це таблиця, яка має дві сторони, ліва частина якої називається «*дебет» (з лат. debet – він винен),* а права – *«кредит» (з лат. credit – він вірить).*

Виходячи з балансового узагальнення, де розглядались поняття «Актив» і «Пасив», рахунки і зміни на них можна представити у такому вигляді:

Поняття «дебет» і «кредит» у балансовій інтерпретації

Баланс

Актив			=	**Пасив**		
Рахунок «Активний»				***Рахунок «Пасивний»***		
Стан	Зміни			Стан	Зміни	
	«+» дебет	«-» кредит			«-» дебет	«+» кредит

Дебет в активі – це збільшення.
Кредит в активі – це зменшення.

Дебет в пасиві – це зменшення.
Кредит в пасиві – це збільшення.

На рахунках записують

На бухгалтерському рахунку суму, яку записують з Балансу (за відповідною статтею), називають ***«залишком» або «сальдо»*** *(з італ. s aldo – розрахунок, залишок)*. **Сальдо** – це різниця між підсумками записів за дебетом і кредитом рахунків з урахуванням змін на рахунку на кінець звітного періоду. Цей залишок використовуємо при складанні Балансу на початок наступного за звітним періоду (місяць, квартал, рік).

Періодично на рахунках підсумовують обсяги здійснених протягом місяця операцій. Ці підсумки називаються ***оборотами***. Розрізняють дебетовий і кредитовий обороти.

Дебетовий оборот – це сума господарських операцій за звітний період за дебетом.

Кредитовий оборот – це сума господарських операцій за звітний період за кредитом.

У кінці місяця визначають новий залишок з урахуванням здійснених за місяць операцій. Цей залишок називається ***кінцевим сальдо***.

У бухгалтерському обліку існують рахунки ***активні і пасивні.***

Активні рахунки призначені для обліку ресурсів, вони відображають зміст активної частини бухгалтерського балансу.

Пасивні рахунки слугують для обліку власного капіталу та зобов'язань.

Структура активного рахунку

Дебет **Рахунок «Основні засоби»** Кредит

Сальдо початкове (**Сп**)		**100 000**			
Збільшення активів (+)			Зменшення активів (-)		
1.	Збільшення активів	90 000	3.	Зменшення активів	50 000
2.	Збільшення активів	20 000	4.	Зменшення активів	30 000
Оборот за дебетом (**Од**)		**110 000**	Оборот за кредитом (**Ок**)		**80 000**
Сальдо кінцеве (**Ск**)		**130 000**			

Ск = Сп + Од – Ок

На активних рахунках за дебетом відображають залишок господарських засобів на початок місяця і збільшення їх, а за кредитом – зменшення засобів. Для визначення залишку на кінець звітного періоду на активному рахунку до суми початкового дебетового залишку додають суму дебетового обороту (збільшення засобів) і від знайденої суми віднімають суму кредитового обороту (зменшення засобів). В активних рахунках кінцевий залишок, як і початковий, може бути тільки дебетовим. Він показує наявність відповідного виду засобів на звітну дату. При цьому в активних рахунках може бути:

1) дебет більший за кредит (тобто сума початкового дебетового залишку і дебетового обороту більша за суму кредитового обороту). Тоді різниця між ними показує кінцевий дебетовий залишок (наявність засобів) на кінець звітного періоду;

2) дебет дорівнює кредиту (тобто сума початкового дебетового залишку і дебетового обороту дорівнює сумі кредитового обороту). У цьому разі кінцевий залишок дорівнюватиме нулю і рахунок вважається закритим (відповідного виду господарських засобів на кінець звітного періоду немає).

Структура пасивного рахунку

Дебет **Рахунок «Резервний капітал»** Кредит

			Сальдо початкове (**Сп**)		**90 000**
Зменшення пасивів (-)			Збільшення пасивів (+)		
3.	Зменшення пасивів	10 000	1.	Збільшення пасивів	60 000
4.	Зменшення пасивів	20 000	2.	Збільшення пасивів	30 000
Оборот за дебетом (**Од**)		**30 000**	Оборот за кредитом (**Ок**)		**90 000**
			Сальдо кінцеве (**Ск**)		**150 000**

Ск = Сп + Ок – Од

На пасивних рахунках за кредитом відображають залишок джерел господарських засобів на початок звітного періоду і збільшення їх, а за дебетом – зменшення джерел засобів. Для визначення залишку на кінець звітного періоду на пасивному

рахунку необхідно до початкового кредитового сальдо додати суму кредитового обороту (збільшення) і від одержаної суми відняти суму дебетового обороту (зменшення).

На пасивних рахунках може бути:

1) кредит, більший за дебет (тобто сума початкового кредитового залишку і кредитового обороту більша за суму дебетового обороту). Тоді різниця між ними показує кінцевий кредитовий залишок певного виду джерела засобів на кінець звітного періоду;

2) кредит дорівнює дебету (тобто сума початкового залишку і кредитового обороту дорівнює сумі дебетового обороту). У цьому разі кінцевий залишок дорівнюватиме нулю і рахунок вважається закритим (певного виду джерел засобів на кінець звітного періоду немає).

У системі рахунків бухгалтерського обліку використовується невелика група **активно-пасивних рахунків. Активно-пасивні рахунки –** це рахунки, на яких сальдо може бути як за дебетом, так і за кредитом. Якщо на активно-пасивному рахунку сальдо буде за дебетом, то його призначення як активного рахунку відображати потрібно в активі Балансу, якщо за кредитом, то його призначення як пасивного рахунку відображати слід у пасиві Балансу. До активно-пасивних рахунків належать: 372 «Розрахунки з підзвітними особами», 44 «Нерозподілені прибутки» (непокриті збитки)», 64 «Розрахунки за податками й платежами» тощо.

5.2. Подвійний запис операцій на рахунках, його сутність і контрольне значення

Кожна господарська операція відображається на двох або більше рахунках. Запис робиться за дебетом одного рахунку і кредитом іншого рахунку в одній і тій самій сумі.

Подвійний запис – це принцип відображення господарських операцій на двох рахунках в одній і тій самій сумі, що зумовлює рівність оборотів за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків.

Подвійний запис випливає з економічної сутності відображення операцій. Кожна господарська операція викликає зміни у двох видах господарських засобів, або у двох видах джерел їх формування, або в одному виді засобів чи коштів і на ту саму суму змінюється відповідний вид джерел.

Механізм дії подвійного запису полягає в одночасному та взаємопов'язаному відображенні кожної господарської операції в дебеті одного рахунку і в кредиті іншого рахунку в однакових сумах.

Запис однієї і тієї самої суми на двох рахунках – на одному за дебетом, а на іншому за кредитом – називається **кореспонденцією** рахунків або бухгалтерським проведенням, а задіяні рахунки – **кореспондуючими**. Тобто під кореспонденцією рахунків розуміють форму вираження взаємозв'язку між двома і більше рахунками, що виникає при відображенні на них господарських операцій методом подвійного запису.

Усі господарські факти (операції) необхідно зареєструвати під певним номером у журналі господарських фактів (табл 5.1).

Таблиця 5.1

Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст запису	Сума, грн	Кореспондуючі рахунки	
			дебет	кредит

Щоб визначити, на яких рахунках необхідно зробити запис, розглянемо методику складання бухгалтерського проведення.

Методика складання бухгалтерського проведення

Щоб скласти бухгалтерське проведення та правильно визначити кореспондуючі рахунки, необхідно послідовно виконати такі дії:

1. Визначити, у чому полягає економічний зміст господарського факту (явища або процесу), тобто операції, яка була здійснена.

2. Визначити об'єкти господарювання, які залучені до операції її змістом (засоби, джерела, процеси тощо).

3. Визначити характер об’єктів за двоїстою (балансовою) характеристикою (актив чи пасив).

4. Визначити характер зміни об’єктів («+» або «-»).

5. Скласти бухгалтерське проведення – «дебет» і «кредит».

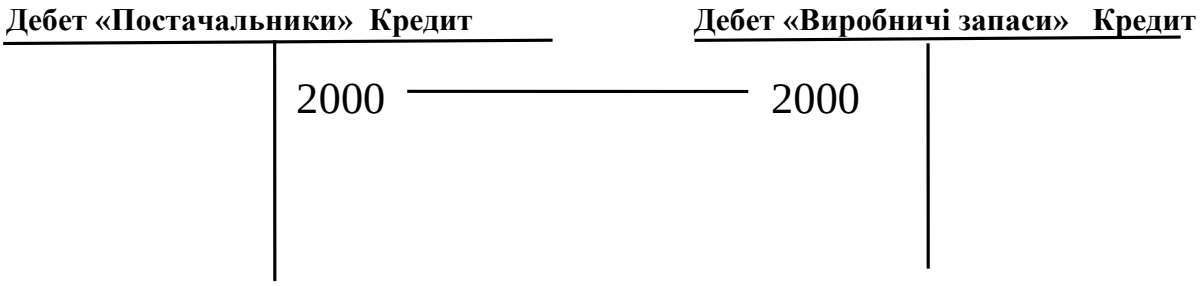
Залежно від кількості кореспондуючих рахунків бухгалтерські записи можуть бути ***простими і складними.***

Простим називають такий бухгалтерський запис, при якому один рахунок дебетують, а другий – кредитують на ту саму суму, тобто якщо кореспондують між собою тільки два рахунки.

Складним називають такий бухгалтерський запис, при якому дебетують кілька рахунків і на загальну суму записів по дебету кредитують один рахунок, або навпаки.

Приклади бухгалтерського проведення

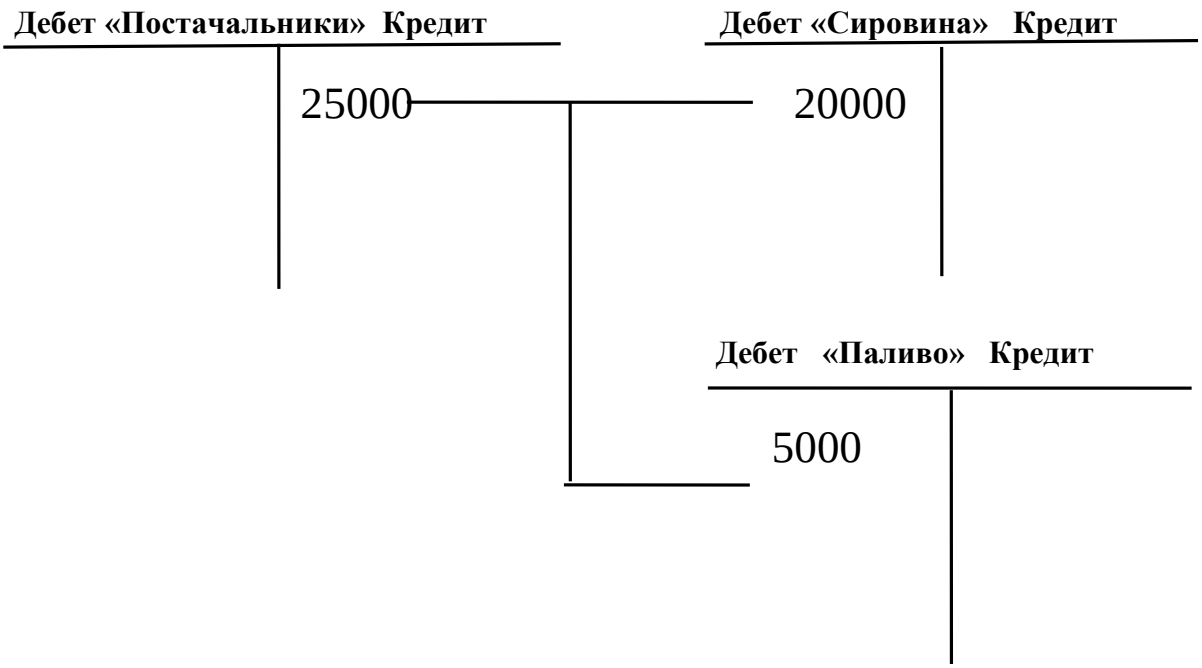
1. На склад оприбутковано виробничі запаси на суму 20 тис. грн, за які постачальникові не сплачено.



Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст запису	Сума, грн	Кореспондуючі рахунки	
			дебет	кредит
1.	Оприбутковано виробничі запаси склад від постачальників	2 000	«Виробничі запаси»	«Постачальники»

2. На склад оприбутковано сировину на суму 20 тис. грн і паливо на суму 5 тис. грн, за які постачальникові ще не сплачено.



Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст запису	Сума, грн	Кореспондуючі рахунки	
			дебет	кредит
1.	Оприбутковано сировину на склад від постачальників	20000	«Сировина»	«Постачальники»
2.	Оприбутковано паливо на склад від постачальників	5000	«Паливо»	«Постачальники»

5.3. Синтетичний і аналітичний облік на рахунках

За способом групування і узагальнення облікових даних бухгалтерські рахунки поділяють на *синтетичні і аналітичні*.

Синтетичні рахунки – це рахунки призначені для відображення узагальненої облікової інформації про однорідну групу об’єктів обліку. Інформацію, відображену на таких рахунках, називають синтетичним обліком.

Для детальної характеристики об’єктів бухгалтерського обліку використовують ***аналітичні рахунки***. В аналітичних рахунках, крім вартісного вимірника, використовують натуральні і трудові.

Між синтетичними і аналітичними рахунками існує взаємозв'язок.

Для більшої деталізації до синтетичного обліку нерідко вводяться ***субрахунки.*** Субрахунок – це синтетичний рахунок другого порядку.

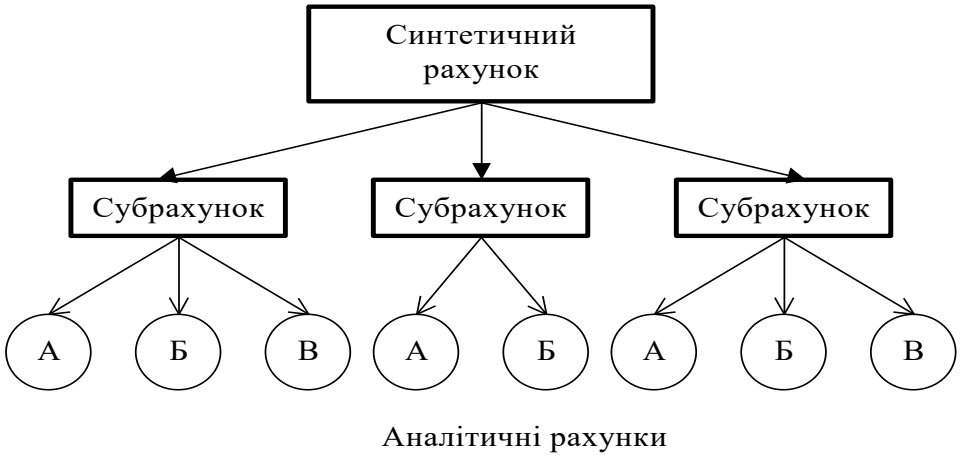


Рис. 5.1. Взаємозв'язок синтетичного та аналітичного обліку

У кожному конкретному випадку рішення про відкриття тих або інших субрахунків приймається суб'єктом господарювання, виходячи з його специфічних потреб обліку, та визначається ним в його обліковій політиці.

Насамперед необхідно розуміти, що в аналітичному обліку відбувається лише деталізація даних синтетичного обліку. Тобто всі властивості рахунку повністю передаються його субрахункам і аналітичним рахункам, якого б порядку вони не були.

Сума залишку (сальдо) на всіх субрахунках завжди дорівнює сумі залишку (сальдо) на цьому рахунку, визначеному на ту саму дату.

Отже, субрахунки об'єднують відповідні групи аналітичних рахунків і, в свою чергу, узагальнюються синтетичним рахунком.

5.4. Взаємозв'язок між балансом і рахунками

Між бухгалтерським балансом і рахунками існує тісний взаємозв'язок, оскільки вони відображають однакові господарські засоби та їх джерела. Баланс, як відомо, відображає наявність господарських засобів та джерел їх формування у вартісному вимірнику на звітну дату. Для відображення змін цих засобів та їх джерел призначені рахунки.

Рахунки відкривають на підставі даних балансу, залишки якого на початок місяця у вигляді початкового сальдо записують: на активних рахунках – за дебетом, на пасивних – за кредитом.

Подвійний запис господарських операцій на рахунках зумовлює рівність підсумків дебетових залишків активних рахунків і кредитових залишків пасивних рахунків. За цими залишками на рахунках складають баланс на наступну звітну дату (на 1-ше число наступного за звітним місяця).

Схематично взаємозв'язок між балансом і рахунками відображено в табл. 5.2.

Таблиця 5.2

Схема змін на рахунках, зумовлена господарськими операціями

Тип балансових змін	**Відображення господарських операцій на рахунках**		**Вплив господарських операцій на залишок рахунка**	
	за дебетом	за кредитом	активного	пасивного
Перший	активного (+)	активного (-)	збільшення на одному рахунку (+), зменшення на іншому рахунку (-)	–
Другий	пасивного (+)	пасивного (-)	–	збільшення на одному рахунку (+), зменшення на іншому рахунку (-)
Третій	активного (+)	пасивного (+)	збільшення (+)	збільшення (+)
Четвертий	активного (-)	пасивного (-)	зменшення (-)	зменшення (-)

БАЛАНС => РАХУНКИ => БАЛАНС

Отже, бухгалтерський баланс і рахунки є взаємопов'язаними елементами методу бухгалтерського обліку: за даними балансу на початок місяця відкривають рахунки для поточного обліку господарських операцій, а потім дані цих рахунків з відображеними на них операціями і виведеними кінцевими залишками слугують підставою для складання нового балансу.

5.5. План рахунків бухгалтерського обліку

План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджено наказом МФУ від 30.11.1999 № 291 (зі змінами і доповненнями) [50].

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. Контирування документів первинного обліку, ведення регістрів бухгалтерського обліку здійснюється із застосуванням щонайменше коду класу й коду синтетичного рахунку.

Субрахунки використовуються підприємствами на основі потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) зі збереженням кодів (номерів) субрахунків цього Плану рахунків. Порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденції рахунків, що не наведена в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом МФУ від 30.11.1999 № 291 (зі змінами і доповненнями) [19], встановлюється підприємством,

виходячи з норм цієї Інструкції, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та управлінських потреб.

План рахунків побудовано так, щоб максимально за допомогою субрахунків можна було скласти фінансову звітність підприємства.

План рахунків складається з таких класів:

Клас 1. Необоротні активи.

Клас 2. Запаси.

Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи.

Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань.

Клас 5. Довгострокові зобов'язання.

Клас 6. Поточні зобов'язання.

Клас 7. Доходи і результати діяльності.

Клас 8. Витрати за елементами.

Клас 9. Витрати діяльності.

Клас 0. Позабалансові рахунки.

1–3 класи рахунків використовуються для заповнення статей активу балансу, 4–6 класи – для заповнення статей пасиву балансу, на підставі даних про обороти і сальдо на рахунках 7–9 класів визначаються показники звіту про фінансові результати, сальдо і обороти відповідних синтетичних рахунків та субрахунків використовуються для складання звіту про рух грошових коштів та про власний капітал.

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

Рахунки 8 – ведуть за власним рішенням підприємства.

Рахунки 9 – усі підприємства.

Позабалансові рахунки – не входять до бухгалтерського балансу. Ці рахунки призначені для обліку товарно-матеріальних цінностей, які тимчасово знаходяться у підприємства та належать іншим підприємствам (орендовані необоротні активи; активи на відповідальному зберіганні, бланки суворого обліку тощо). Метод подвійного запису не використовується, при надходженні об'єктів рахунки дебетуються, при вибутті – кредитуються.

Рахунки обліку доходів і витрат є тимчасовими, на них накопичується інформація про доходи і витрати за певний звітний період.

5.6. Принципи класифікації бухгалтерських рахунків (класифікація рахунків за різними ознаками)

Класифікацією рахунків називається групування рахунків за певними однорідними ознаками.

Класифікують рахунки за такими ознаками:

– за економічним змістом;

– за призначенням і структурою.

Класифікація рахунків за економічним змістом встановлює, що саме обліковується на даному рахунку, які конкретно об'єкти відображаються на ньому залежно від їхнього економічного змісту і ролі. За цією класифікацією рахунки об'єднані в три групи.

1 група ⇨ Актив – рахунки, призначені для обліку господарських засобів: ➢ **Необоротні активи** (1 клас рахунків Плану рахунків «Необоротні активи». ➢ **Запаси** – 2 клас рахунків Плану рахунків «Запаси», крім рах. 23. ➢ **Кошти** – рахунки 30, 31, 33. ➢ **Кошти в розрахунках** – рахунки 34, 35, 37, 39
2 група ⇨ Пасив – рахунки, призначені для обліку джерел формування господарських засобів: ➢ **Власні джерела:** 1. Власний капітал – 4 клас рахунків Плану рахунків «Власний капітал і забезпечення зобов'язань», крім рах. 46, 47, 48. 2. Забезпечення майбутніх витрат і платежів – рахунки 47, 38, 48. ➢ **Залучені джерела:** 1. Позикові кошти – рахунки 50, 60. 2. Кошти в розрахунках – 5 клас рахунків Плану рахунків «Довгострокові зобов'язання», крім рахунку 50, а також рахунки 62, 64, 65, 66, 67, 68, 69.

3 група Рахунки, призначені для обліку господарських процесів ⇨ Актив – рахунки призначені для обліку витрат. ⇨ Пасив – рахунки призначені для обліку доходів: ➢ **Процес придбання** – рахунок 63 та субрахунок рах. 23, на якому враховуються ТЗВ. ➢ **Процес виробництва** – рахунок 23, крім субрах., на якому враховуються ТЗВ; 8 клас рахунків Плану рахунків «Витрати за елементами»; 9 клас рахунків Плану рахунків «Витрати діяльності». ➢ **Процес реалізації** – рахунок 36; 7 клас рахунків Плану рахунків «Доходи і результати діяльності»

Рахунки можуть бути реальними і номінальними.

Рахунки, на яких обліковуються ресурси: майно підприємства, капітал, зобов'язання, є реальними (балансовими) (класи 1–6).

Рахунки, на яких обліковуються затрати і доходи, є номінальними (7–9).

Класифікація рахунків за призначенням і структурою

Ця класифікація показує, для чого, для одержання яких облікових даних призначені ті або інші рахунки, яка їхня побудова, тобто зміст дебету, кредиту і характер залишку.

Розглянемо, що являють собою складові за кожною групою рахунків:

1 група ***Основні рахунки***: ⇨ ***інвентарні*** *(майнові)* – використовуються для обліку майна – активні; ⇨ ***власного капіталу*** – використовуються для обліку капіталу – пасивні; ⇨ ***рахунки-розрахунків*** – використовуються для обліку розрахункових, кредитних операцій – є активні і пасивні
2 група ***Регулюючі рахунки:*** ⇨***додаткові регулюючі*** – завжди збільшують оцінку основного рахунку. Н-д, рах. ТЗВ; ⇨***контрарні регулюючі*** – призначені для уточнення, коригування оцінки засобів, облікованих на основних рахунках, ці рахунки уточнюють оцінку основних рахунків у бік зменшення і в балансі відображаються з мінусовим знаком: ***1) контрактивні*** (рах. 13 «Знос (амортизація) необоротних активів, рах. 38 «Резерв сумнівних боргів» 38); **2)** ***контрпасивні*** (рах. 45 «Вилучений капітал», рах. 46 «Неоплачений капітал»);

3 група ***Операційні рахунки*** – використовуються для обліку витрат, визначення собівартості: ⇨ ***калькуляційні*** – призначені для обліку за дебетом витрат на виробництво продукції або капітальні вкладення і віднесення їх на закінчену виробництвом продукцію або на введений в експлуатацію об'єкт основних засобів (рах. 23 «Виробництво» та 15 «Капітальні інвестиції»); ⇨ ***збірні*** – формують за дебетом с/в реалізованої готової продукції, адміністративні витрати на збут й інші та після закінчення звітного періоду переносять їх загальною сумою без будь-якого розподілу на рахунок 79 «Фінансові результати». Відносять усі рахунки класу 9, крім рах. 91; ⇨***збірно-розподільчі*** – на них враховують витрати, які не можна прямо віднести на с /в якого-небудь виду продукції (рах. 91) або не можна віднести на с /в продукції в цьому періоді (рах. 39); ⇨ ***транзитні*** – усі рахунки класу 8 «Витрати за елементами»
4 група ***Результативні рахунки*** – використовуються для обліку результатів господарської діяльності: ⇨ ***операційно-результативні*** – для порівняння отриманих суб'єктом господарювання протягом облікового періоду доходів і витрат, які відображаються відповідно за Д-т і К-т рах. 79; ⇨ ***фінансово-результативні*** – отримана різниця з рах. 79 переноситься на рах. 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)
5 група ***Позабалансові*** – рахунки призначені для обліку активів, які підприємству не належать, але тимчасово перебувають у його користуванні та розпорядженні, а також для інших цілей (рах. 01, 02 і т.д.)

5.7. Групування й узагальнення облікової інформації у відомостях (оборотні, шахові, сальдові відомості та їх контрольне значення)

Для узагальнення господарських операцій, відображених на рахунках, з метою отримання інформації про зміни ресурсів підприємства та джерел їх формування, а також для перевірки правильності облікових записів і складання звітності потрібно узагальнювати дані поточного бухгалтерського обліку за звітний період. Для цього складають оборотні відомості.

Оборотна відомість – спосіб узагальнення оборотів і залишків рахунків за звітний період, а також засіб зв'язку між балансом і рахунками. Оборотну відомість складають за синтетичними та аналітичними рахунками.

В оборотних відомостях відображають обороти за дебетом і кредитом рахунків, а також залишки на початок і кінець звітного місяця.

Узагальнення даних поточного обліку здійснюється в три етапи.

Етап 1 – виконується взаємоперевірка даних поточного обліку за повнотою відображення господарських операцій у журналі реєстрації.

Етап 2 – проводиться взаємна перевірка даних аналітичних та синтетичних рахунків методом взаємної перевірки сальдо рахунків на початок та кінець місяця і оборотів рахунків за дебетом та кредитом.

Етап 3 – узагальнюються дані рахунків у сальдовому балансі (в оборотній відомості).

Оборотні відомості складаються як за синтетичними, так і за аналітичними рахунками. В них показують обороти на рахунках за звітний період, а також стан засобів та їхніх джерел на початок і кінець звітного періоду (стан та зміни стану).

Оборотна відомість за аналітичними рахунками

Назва аналітичного рахунку	**Одиниці вимірювання**	**Ціна**	**Залишки на початок**		**Обороти за місяць**				**Залишки на кінець**	
					Дебет		**Кредит**			
			К-ть	**сума**	**К-ть**	**сума**	**К-ть**	**сума**	**К-ть**	**сума**
Разом										

Оборотна відомість на рахунках синтетичного обліку має велике контрольне значення для перевірки правильності і повноти

записів на рахунках. Вона ґрунтується на трьох правилах рівності підсумків:

– рівність підсумків залишків за дебетом і кредитом рахунків на початок звітного періоду (це зумовлено рівністю підсумків активу і пасиву балансу, який є основою для запису початкових залишків на активних і пасивних рахунках);

– рівність підсумків дебетових і кредитових оборотів за звітний період (це зумовлено подвійним записом операцій, згідно з яким по кожній операції на дебет і кредит різних рахунків записують однакові суми);

– рівність підсумків дебетових і кредитових залишків на кінець звітного періоду (це зумовлено двома попередніми рівностями).

Оборотну відомість за синтетичними рахунками використовують для складання балансу на наступну звітну дату (на перше число місяця).

Кінцеві залишки переносять у баланс, в якому дебетові залишки записують в актив, а кредитові – в пасив.

Оборотна відомість за синтетичними рахунками

Назва рахунків	**Залишки на початок місяця**		**Обороти за місяць**		**Залишки на кінець місяця**	
	Актив	**Пасив**	**Дебет**	**Кредит**	**Актив**	**Пасив**
Основні засоби	40 000		–	–	40 000	
Матеріали	1 000		2 000	700	2 300	
Незавершене виробництво			700		700	
Рахунки в банках	2 000		500	1100	1 400	
Зареєстрований капітал		46 000				46 000
Неоплачений капітал		-3 000				-3 000
Зобов’язання перед постачальниками			1 100	2000		900
Зобов’язання перед банком				500		500
Разом	43 000	43 000	4 300	4 300	44 400	44 400

Шахова оборотна відомість – форма відображення і періодичного узагальнення бухгалтерських записів у розрізі кореспондуючих синтетичних рахунків. Шахова оборотна відомість – це таблиця, горизонтальні рядки якої відведені для записів за дебетовими рахунками, а вертикальні колонки – для запису за кредитовими рахунками. В місцях перехрещення колонок і рядків наводяться суми (обороти) всіх операцій за вказаними кореспондуючими рахунками. Одноразовим записом здійснюється подвійне відображення операцій.

Принцип заповнення шахової оборотної відомості такий:

1. У першому рядку і в першій графі зазначаємо назви рахунків.

2. В другому рядку і в другій графі відображаємо суми залишків за відповідними рахунками: за дебетовими – у графі, за кредитовими – у рядку.

3. Відображаємо суми кореспонденцій на перетині відповідних графи і рядка: за дебетовим рахунком, який знаходиться у відповідному рядку, і за кредитовим рахунком, який знаходиться у відповідній графі.

4. Відобразивши всі операції, підраховуємо дебетові і кредитові обороти та відповідні кінцеві залишки за кожним рахунком.

Сальдова відомість. На підприємствах можуть складати сальдову відомість. Вона, як правило, відкривається на рік і містить дані тільки про залишки на рахунках на перше число кожного місяця.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Що розуміють під дебетом рахунку?
2. Що розуміють під кредитом рахунку?
3. Які рахунки називають активними та яка їх будова?
4. Які рахунки називають пасивними та яка їх будова?

5. У чому полягає суть подвійного запису операцій на рахунках?

6. Який порядок відображення господарських операцій на рахунках за допомогою подвійного запису?

7. Які бухгалтерські проводки називають простими, а які – складними?

8. Що розуміють під кореспонденцією рахунків?

9. Який порядок визначення сальдо на кінець звітного періоду на активних рахунках?

10. Який порядок визначення сальдо на кінець звітного періоду на пасивних рахунках?

11. У чому полягає взаємозв'язок між балансом і рахунками?

12. Що розуміють під хронологічними і систематичними бухгалтерськими записами?

Тестові завдання

1. Рахунок бухгалтерського обліку – це:

а) спосіб неперервного обліку визначеної групи засобів;

б) групування джерел створення господарських засобів;

в) групування господарських засобів.

2. Подвійний запис – це:

а) запис кожної операції у одній і тій самій сумі на двох рахунках: на одному – за дебетом, на другому – за кредитом;

б) реєстрація на рахунках господарських операцій;

в) відображення на рахунках господарських засобів та джерел їх утворення.

3. Облік на забалансових рахунках ведеться:

а) за допомогою подвійного запису;

б) без використання методу подвійного запису;

в) правильної відповіді немає.

4. Ск = Сп + ДО – КО – визначення кінцевого сальдо на:

а) активних рахунках;

б) пасивних рахунках;

в) забалансових,

де Сп – початкове сальдо, ДО – дебетовий оборот, КО – кредитовий оборот, Ск – кінцеве сальдо.

5. Ск = Сп – ДО + КО – визначення кінцевого сальдо на:

а) активних рахунках;

б) пасивних рахунках;

в) забалансових;

г) немає правильної відповіді.

6. Сальдо кінцеве по активних рахунках дорівнює нулю, якщо:

а) протягом місяця по рахунку не було руху засобів;

б) ДО = КО;

в) Сп + ДО = КО;

г) Сп + ДО < КО.

7. Субрахунок – це:

а) перша ступінь деталізації синтетичного рахунку;

б) рахунок аналітичного обліку;

в) забалансовий рахунок.

8. Сальдо кінцеве по пасивних рахунках дорівнює нулю, якщо:

а) протягом місяця не було руху по рахунку;

б) Сп + КО = ДО;

в) ДО = КО;

г) Сп + КО < ДО.

9. В якій сумі буде визначений залишок на кінець місяця на рахунку 30 «Готівка», якщо сальдо початкове становить 100 грн, оприбутковано до каси за місяць 280 грн, а видано з каси за місяць 130 грн:

а) 50,0;

б) 250,0;

в) 100,0;

г) 130,0.

10. Аналітичні рахунки – це:

а) рахунки, призначені для обліку наявності та руху джерел утворення господарських засобів;

б) рахунки, які дають узагальнені дані з економічно однорідних груп засобів, джерел їх створення та господарських операцій;

в) рахунки, які використовуються для деталізації інформації про об'єкти, які обліковуються на синтетичному рахунку.

11. Класифікація рахунків – це:

а) групування рахунків за визначеними однорідними ознаками;

б) єдиний систематизований перелік рахунків;

в) система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства.

12. Вказати, який з наведених рахунків аналітичний:

а) рахунок «Виробничі запаси»;

б) рахунок «Сировина та матеріали»;

в) рахунок «Мідь»;

г) рахунок «Виробництво».

13. Синтетичні рахунки – це:

а) рахунки, призначені для обліку наявності та руху джерел створення господарських засобів;

б) рахунки, які дають узагальнені дані з економічно однорідних груп засобів, джерел їх створення та господарських операцій;

в) рахунки, призначені для обліку наявності та руху господарських засобів підприємства.

14. За якими ознаками класифікуються рахунки бухгалтерського обліку:

а) активні, пасивні, активно-пасивні;

б) за складом та розміщенням; за джерелами створення капіталу та використання у господарській діяльності;

в) за економічним змістом; за призначенням та структурою.

15. При класифікації за економічним змістом рахунки поділяють на:

а) регулюючі, основні, господарських процесів та результатів діяльності;

б) засобів, джерел створення засобів, обліку господарських процесів та їх результатів;

в) засобів, джерел створення засобів;

г) джерел створення засобів.

16. Рахунки при класифікації за структурою поділяють на:

а) основні, оперативні, бюджетно-розподільчі, фінансово-результативні;

б) основні, регулюючі, операційні, фінансово-результативні, забалансові;

в) основні, регулюючі, калькуляційні;

г) основні, оперативні, бюджетно-розподільчі.

17. План рахунків бухгалтерського обліку – це:

а) класифікатор загальної номенклатури синтетичних показників бухгалтерського обліку;

б) перелік аналітичних рахунків, які використовуються в обліку;

в) сукупність синтетичних та аналітичних рахунків;

г) сукупність синтетичних, аналітичних рахунків та субрахунків.

18. Які об'єкти обліку відображаються на рахунках класів 1, 2, 3:

а) господарські процеси;

б) джерела створення господарських ресурсів;

в) господарські засоби;

г) господарські засоби та джерела формування майна.

19. Які об'єкти обліку відображаються на рахунках класів 4–6:

а) активи, які належать підприємству;

б) господарські процеси;

в) джерела формування господарських засобів;

г) активи, які не належать підприємству.

20. Які об'єкти обліку відображаються на рахунках класу 7:

а) джерела власного капіталу;

б) витрати за елементами;

в) доходи та результати діяльності;

г) витрати за видами діяльності.

Практичні завдання

Мета практичного заняття: дослідити сутність та типи рахунків бухгалтерського обліку, набути практичні навички занесення інформації на рахунки, засвоїти економічний зміст подвійного запису, навчитись складати кореспонденцію рахунків.

Завдання для аудиторної роботи

Завдання 1. За поданими нижче даними необхідно відкрити рахунки та записати на них сальдо на початок місяця.

Записати господарські операції до журналу реєстрації господарських операцій (табл. 5.2). Скласти бухгалтерські проводки. Рознести операції за рахунками, підрахувати обороти та вивести сальдо на кінець місяця.

Скласти шахову відомість за синтетичними рахунками (табл. 5.3).

Скласти оборотну-сальдову відомість за синтетичними рахунками (табл. 5.4).

Таблиця 5.1

Залишки за рахунками ТОВ «Омега»

Номер та назва рахунків	Сума, грн
10 Основні засоби	52 340
201 Сировина та матеріали	7 000
281 Товари на складі	63 172
631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	13 292
284 Тара під товарами	5 623
40 Зареєстрований капітал	129 890
661 Розрахунки за заробітною платою	1 972
441 Прибуток	4 740
22 Малоцінні та швидкозношувані предмети	6 530
601 Короткостроковий кредит	30 800
301 Готівка	428
372 Розрахунки з підзвітними особами	200
377 Розрахунки з іншими дебіторами	1 086
311 Поточний рахунок у банку	52 390
685 Розрахунки з іншими кредиторами	1 075
131 Знос основних засобів	27 000
443 Прибуток, використаний у звітному періоді	20 000

Таблиця 5.2

Журнал реєстрації господарських операцій ТОВ «Омега»

№ з/п	Зміст операцій	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1.	Отримано товари від постачальників, розрахунок не здійснено	15 360		
2.	Погашена заборгованість постачальникам:			
	за рахунок короткострокових кредитів банків (залишок заборгованості)	13292		
	з поточного рахунку (операція 1)	15360		
3.	Отримано в касу з поточного рахунку в банку	2 700		
4.	Видано з каси під звіт	250		

Продовження таблиці 5.2

1	2	3	4	5
5.	Виплачено з каси заробітну плату працівникам	1 950		
6.	Перераховано з поточного рахунку на погашення боргу різним кредиторам	1 015		
7.	Отримано від постачальників: а) товари б) тара	 2 230 140		
8.	Отримано авансовий звіт підзвітної особи про придбання чорнильних приладів	180		
9.	На поточний рахунок у банку зараховані платежі від дебіторів	830		
10.	Внесено в касу залишок невикористаних підзвітних сум			
11.	Перераховано з поточного рахунку на погашення боргу за кредитом	2 210		
12.	Отримані від постачальників матеріали, розрахунок не здійснено	175		

10 «Основні засоби»

Дт	**Кт**

13 «Знос »

Дт	**Кт**

201 «Сировина й матеріали»

Дт	**Кт**

22 «МШП»

Дт	**Кт**

281 «Товари на складі»

Дт	Кт

284 «Тара під товарами»

Дт	Кт

301 «Готівка в національній валюті»

Дт	Кт

311 «Поточний рахунок в національній валюті»

Дт	Кт

361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

Дт	Кт

372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Дт	Кт

377 «Розрахунки з різними дебіторами»

Дт	Кт

40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»

Дт	Кт

441 «Прибуток нерозподілений дебіторами»

Дт	Кт

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»

Дт	Кт

601 «Короткострокові кредити банків»

Дт	Кт

631«Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Дт	Кт

661 «Розрахунки за заробітною платою»

Дт	Кт

685 «Розрахунки з іншими кредиторами»

Дт	Кт

Таблиця 5.3

Шахова відомість за синтетичними рахунками ТОВ «Омега»

Кт / Дт									Разом ОбДт
Разом ОбКт									

Таблиця 5.4

Оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками ТОВ «Омега»

Назва рахунку	Сальдо на початок місяця		Оборот за місяць		Сальдо на кінець місяця	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Разом:						

Завдання 2. За наведеними нижче даними необхідно:

– відкрити рахунки та записати на них сальдо на початок місяця;

– записати господарські операції до журналу реєстрації господарських операцій (табл. 5.7). Скласти бухгалтерські проведення;

– рознести операції за рахунками, підрахувати обороти та вивести сальдо на кінець місяця;

– скласти оборотні відомості за рахунками синтетичного та аналітичного обліку (5.8–5.9).

Таблиця 5.5

Фрагмент Балансу підприємства ТОВ «Бета»

Шифр рахунку	Стаття активу	Сума, грн	Шифр рахунку	Стаття пасиву	Сума, грн
10	Основні засоби	40 230	40	Зареєстрований (пайовий) капітал	57 227
20	Матеріали	4 590			
281	Товари	54 970			
284	Тара	1 200	44	Прибуток	13 870
30	Готівка	36	60	Короткострокові кредити банків	15 290
22	МШП	3 920			
13	Знос основних засобів	13 000	63	Розрахунки з постачальниками	15 430
31	Поточний рахунок в банку	17 960			
33	Інші грошові кошти	13 000	66	Розрахунки з оплати праці	13 168
361	Розрахунки з покупцями	1 000			
377	Розрахунки з дебіторами	1 079	68	Розрахунки з різними кредиторами	10 000
БАЛАНС			БАЛАНС		

Таблиця 5.6

Розшифровка сальдо синтетичного рахунку 284 «Тара під товарами»

Назва	Одиниці вим.	К-сть	Ціна	Сума
Ящики дерев’яні	шт	180	1,50	270
Мішки 1 категорії	шт	205	1,30	266,50
Коробки картонні	шт	500	0,10	50
Бідони	шт	15	22,50	337,50
Ящики	шт	120	2,30	276,00
РАЗОМ				1 200

Таблиця 5.7

Журнал реєстрації господарських операцій підприємства ТОВ «Бета»

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1.	Надійшли від товарної бази: ящики дерев'яні 30 шт. по 1,50 коробки картонні 50 шт. по 0,10 ящики 40 шт. по 2,30 Разом:	 45 5 92		
2.	Отримано за чеком з поточного рахунку в касу на виплату заробітної плати	12 800		
3.	З каси виплачено заробітну плату	12 600		
4.	Залишок не виданої заробітної плати повернуто на поточний рахунок	200		
5.	З поточного рахунку в банку перераховано товарній базі на погашення боргу (операція 1)	142		
6.	За рахунок кредиту банку погашено заборгованість перед різними кредиторами	5700		
7.	Відвантажено тару збиральній організації. Сума рахунку складається з: мішки 1 категорії 80 шт. по 1,30 ящики дерев'яні 100 шт. по 1,50 коробки картонні 300 шт. по 0,10 Разом:	 104 150 30		
8.	За договором з постачальниками придбані МШП, розрахунок не здійснено	3 750		
9.	Отримані товари від постачальників, розрахунок не здійснено	2 570		
10.	Надійшло на поточний рахунок в банку від дебіторів	479		

Таблиця 5.8

Оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками підприємства ТОВ «Бета»

Назва рахунку	Сальдо на початок місяця		Оборот за місяць		Сальдо на кінець місяця	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	2	3	4	5	6	7
10 «Основні засоби»						
131 «Знос основних засобів»						
201 «Сировина й матеріали»						
22 «МШП»						
281 «Товари на складі»						
284 «Тара під товарами»						
301 «Готівка в національній валюті»						
311 «Поточний рахунок в національній валюті»						
33 «Інші грошові кошти»						
361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»						
377 «Розрахунки з іншими дебіторами»						
40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»						
44 «Прибуток»						
60 «Короткострокові позики»						
631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»						
661 «Розрахунки за заробітною платою»						
685 «Розрахунки з іншими кредиторами»						
Разом						

Таблиця 5.9

Оборотна відомість за аналітичними рахунками до рах. 284 «Тара під товарами» підприємства ТОВ «Бета»

№ з/п	Назва аналітичного рахунку	Од. вим.	Ці-на	Сальдо початкове		Обороти				Сальдо кінцеве	
						приход		видаток			
				к-сть	сума	к-сть	сума	к-сть	сума	к-сть	сума
	РАЗОМ										

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Дайте визначення і характеристику синтетичних рахунків.
2. Дайте визначення і характеристику аналітичних рахунків.
3. Дайте визначення і вкажіть призначення субрахунків.
4. Який взаємозв'язок між синтетичними і аналітичними рахунками.
5. Розкрийте сутність, порядок складання та контрольне значення сальдових відомостей.

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. За поданими нижче даними необхідно:

– відкрити рахунки та записати на них сальдо на початок місяця;

– записати господарські операції до журналу реєстрації господарських операцій (табл. 5.11). Скласти бухгалтерські проведення;

– рознести операції за рахунками, підрахувати обороти та вивести сальдо на кінець місяця;

– скласти шахову відомість за синтетичними рахунками (табл. 5.12);

– скласти оборотно-сальдову відомість за синтетичними рахунками (табл. 5.13).

Таблиця 5.10

Фрагмент Балансу ПП «Альфа»

Статті активу	Сума, грн	Статті пасиву	Сума, грн
Основні засоби	42 160	Зареєстрований (пайовий) капітал	86 819
Товари	68 200	Розрахунки з іншими кредиторами	3 100
Малоцінні та швидкозношувані предмети	8 440	Заборгованість працівникам із заробітної плати	2178
Готівка	172	Прибуток	3 620
Поточний рахунок у банку	7 656	Розрахунки з постачальниками за товари	5 037
Розрахунки з різними дебіторами	1 096	Короткострокові кредити банку	26 970
БАЛАНС		БАЛАНС	

Таблиця 5.11

Журнал реєстрації господарських операцій ПП «Альфа»

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1.	Від постачальників надійшли товари, розрахунок не здійснено	4 150		
2.	З поточного рахунку в банку отримано в касу для виплати заробітної плати (залишки за рах. розрахунків із працівниками)	2178		
3.	Виплачено з каси заробітну плату працівникам	2 050		
4.	Залишок невиплаченої заробітної плати повернуто на поточний рахунок	128		
5.	Із поточного рахунку перераховано різним кредиторам	1 500		
6.	На поточний рахунок в банку надійшло від різних дебіторів на погашення боргу	470		
7.	Отримані МШП від постачальників, розрахунок не здійснено	175		
8.	На поточний рахунок в банку зараховано короткостроковий кредит	12 500		

Продовження таблиці 5.11

1	2	3	4	5
9.	З поточного рахунку погашено заборгованість перед постачальником за товари (операція 1)	4150		
10.	Надійшли матеріали для господарських потреб від постачальників, розрахунок не здійснено	125		
11.	Надійшли від постачальників основні засоби, розрахунок не здійснено	7 500		
12.	З каси видано під звіт на придбання канцелярських приладів	75		
13.	Отримано авансовий звіт від підзвітної особи про придбання МШП	50		
14.	Залишок невикористаної підзвітної суми повернуто до каси	25		

10 «Основні засоби»

Дт	**Кт**

201 «Сировина й матеріали»

Дт	**Кт**

22 «МШП»

Дт	**Кт**

281 «Товари на складі»

Дт	**Кт**

301 «Готівка в національній валюті»

Дт	Кт

311 «Поточний рахунок в національній валюті»

Дт	Кт

372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Дт	Кт

377 «Розрахунки з різними дебіторами»

Дт	Кт

40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»

Дт	Кт

441 «Прибуток нерозподілений»

Дт	Кт

601 «Короткострокові кредити банків»

Дт	Кт

631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Дт	Кт

661 «Розрахунки за заробітною платою»

Дт	Кт

685 «Розрахунки з іншими кредиторами»

Дт	Кт

Таблиця 5.12

Шахова відомість за синтетичними рахунками ПП «Альфа»

Кт / Дт											Разом ОбДт
Разом ОбКт											

Таблиця 5.13

Оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками ПП «Альфа»

Назва рахунку	Сальдо на початок місяця		Оборот за місяць		Сальдо на кінець місяця	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Разом:						

Завдання 2. За приведеними нижче даними необхідно:

– відкрити рахунки та записати на них сальдо на початок місяця;

– записати господарські операції до журналу реєстрації господарських операцій (табл. 5.15). Скласти бухгалтерські проведення;

– рознести операції за рахунками, підрахувати обороти та вивести сальдо на кінець місяця;

– скласти шахову відомість за синтетичними рахунками (табл. 5.16);

– скласти оборотно-сальдову відомість за синтетичними рахунками (табл. 5.17).

Таблиця 5.14

Фрагмент Балансу ПП «Арт»

Статті активу	Сума, грн	Статті пасиву	Сума, грн
Основні засоби	85 000	Зареєстрований капітал	100 000
Знос основних засобів	(10 000)	Прибуток	25 000
Товари	45 000	Додатковий капітал	10 000
Тара під товарами	4 500	Розрахунки з іншими кредиторами	3 500
МШП	2 500		
Готівка	3 000	Розрахунки з постачальниками за товари	12000
Поточний рахунок у банку	15 000		
Розрахунки з підзвітними особами	1 500	Заборгованість працівникам з оплати праці	2 000
Розрахунки з іншими дебіторами	6 000		
БАЛАНС		БАЛАНС	

Таблиця 5.15

Журнал реєстрації господарських операцій ПП «Арт»

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1.	На поточний рахунок зараховано довгостроковий кредит банку	50 000		
2.	Від постачальників отримані:			
	Основні засоби	10 000		
	Нематеріальні активи	5 000		
	Разом до сплати	65 000		
3.	Погашено заборгованість перед постачальником (операція 2).	15 000		
4.	З поточного рахунку перераховано в касу для виплати заробітної плати	12 000		
5.	З каси виплачено заробітну плату працівникам	7 000		
6.	Залишок невиплаченої заробітної плати повернуто на поточний рахунок підприємства	5000		
7.	На поточний рахунок зараховано платежі від інших дебіторів	4 000		
8.	Зараховано в касу від підзвітної особи на погашення заборгованості	1 000		
9.	Частину прибутку направлено на створення резервного капіталу для забезпечення гарантійних зобов’язань	10 000		
10.	З каси видано підзвітній особі на відрядження	1 500		
11.	З поточного рахунку перераховано іншим кредиторам на погашення заборгованості	3 500		
12.	Від постачальників надійшли:			
	Товари	5 000		
	Тара	500		
	Матеріали для господарських потреб	500		
	Разом до виплати	6 000	X	X
13.	Частину додаткового капіталу направлено на поповнення резерву для забезпечення гарантійних зобов’язань	5 000		

10 «Основні засоби»

Дт	Кт

12 «Нематеріальні активи»

Дт	Кт

13 «Знос»

Дт	Кт

201 «Сировина й матеріали»

Дт	Кт

281 «Товари на складі»

Дт	Кт

284 «Тара під товарами»

Дт	Кт

301 «Готівка в національній валюті»

Дт	Кт

311 «Поточний рахунок в національній валюті»

Дт	Кт

22 «МШП»

Дт	Кт

372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Дт	Кт

377 «Розрахунки з різними дебіторами»

Дт	Кт

40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»

Дт	Кт

425 «Інший додатковий капітал»

Дт	Кт

441 «Прибуток нерозподілений

Дт	Кт

501 «Довгострокові кредити банків»

Дт	Кт

631«Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Дт	Кт

661 «Розрахунки за заробітною платою»

Дт	Кт

685«Розрахунки з іншими кредиторами»

Дт	Кт

473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»»

Дт	Кт

Таблиця 5.16

Шахова відомість за синтетичними рахунками ПП «Арт»

Кт / Дт									Разом ОбДт
Разом ОбКт									

Таблиця 5.17

Оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками ПП «Арт»

Назва рахунку	Сальдо на початок місяця		Оборот за місяць		Сальдо на кінець місяця	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Разом:						

Завдання 3. За наведеними нижче даними необхідно:

– відкрити рахунки та записати на них сальдо на початок місяця;

– записати господарські операції до журналу реєстрації господарських операцій (табл. 5.19). Скласти бухгалтерські проводки;

– рознести операції за рахунками, підрахувати обороти та вивести сальдо на кінець місяця;

– скласти оборотні відомості за рахунками синтетичного та аналітичного обліку (табл. 5.20–5.21).

Таблиця 5.18

Баланс ТОВ «Назлен»

Шифр рахунку	Стаття активу	Сума, грн	Шифр рахунку	Стаття пасиву	Сума, грн
10	Основні засоби	22 710	40	Зареєстрований (пайовий) капітал	82 860
22	МШП	920			
281	Товари	86 320			
301	Готівка	60	44	Прибуток	3 750
311	Поточний рахунок	19 700	60	Короткострокові кредити банків	28 350
372	Розрахунки з підзвітними особами	210			
			63	Розрахунки з постачальниками	12 240
			66	Розрахунки з оплати праці	1 627
			685	Розрахунки з різними кредиторами	1 093
БАЛАНС			БАЛАНС		

Залишки за рахунками аналітичного обліку до рахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», грн.

М'ясокомбінат	2 057
Хлібозавод	3 121
Кондитерська фабрика	5 697
Рибоконсервний завод	1 365
РАЗОМ:	12 240

Таблиця 5.19

Журнал реєстрації господарських операцій ТОВ «Назлен»

№ з/п	Зміст операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1.	Надішли товари від постачальників: хлібзаводу; м'ясокомбінату; рибоконсервного заводу. Разом:	 527 1 250 123		
2.	Надійшло з поточного рахунку до каси на господарські витрати	270		
3.	Видано з каси Петрову В. І. під звіт	85		
4.	З поточного рахунку в банку погашено заборгованість з короткострокового кредиту	6 700		
5.	Надійшли товари від кондитерської фабрики, розрахунок ще не здійснено	4 900		
6.	З поточного рахунку перераховано постачальникам на погашення боргу: м'ясокомбінату хлібзаводу	 3 025 3 500		
7.	За рахунок короткострокового кредиту банку погашено заборгованість перед кондитерською фабрикою	9 875		
8.	З поточного рахунку в банку перераховано на погашення боргу перед рибоконсервним заводом	1 488		
9.	Надійшло до каси від підзвітних осіб на погашення боргу	200		
10.	Надійшли товари від молокозаводу, розрахунок не здійснено	742		
11.	З поточного рахунку частково погашено заборгованість молокозаводу	600		

Таблиця 5.20

Оборотна відомість за аналітичними рахунками до рахунку 631

№ з/п	Назва постачальників	Сальдо початкове		Обороти		Сальдо кінцеве	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1.							
2.							
3.							
4.							
	РАЗОМ						

10 «Основні засоби»

Дт	Кт

22 «МШП»

Дт	Кт

281 «Товари на складі»

Дт	Кт

372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Дт	Кт

301 «Готівка в національній валюті»

Дт	Кт

311 «Поточний рахунок в національній валюті»

Дт	Кт

441 «Прибуток нерозподілений»

Дт	Кт

40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»

Дт	Кт

601 «Короткострокові кредити банків»

Дт	Кт

631«Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Дт	Кт

661 «Розрахунки за заробітною платою»

Дт	Кт

685«Розрахунки з іншими кредиторами»

Дт	Кт

Таблиця 5.21

Оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками ТОВ «Назлен»

Назва рахунку	Сальдо на початок місяця		Оборот за місяць		Сальдо на кінець місяця	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	2	3	4	5	6	7
Разом:						

Термінологічний словник

Активні рахунки призначені для обліку ресурсів, вони відображають зміст активної частини бухгалтерського балансу.

Аналітичні рахунки – це рахунки для детальної характеристики об’єктів бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський рахунок – це обліковий символ, який використовується для запису й узагальнення збільшення або зменшення певного виду доходів, витрат, активів, зобов’язань та власного капіталу підприємства, установи, організації.

Дебетовий оборот – це сума господарських операцій за звітний період за дебетом.

Класифікацією рахунків є групування рахунків за певними однорідними ознаками. Класифікують рахунки за такими ознаками: **економічним змістом та призначенням і структурою**.

Кореспонденція рахунків або бухгалтерське проведення – це запис однієї і тієї самої суми на двох рахунках – на одному за дебетом, а на іншому – за кредитом, а задіяні рахунки – **кореспондуючими**.

Кредитовий оборот – це сума господарських операцій за звітний період за кредитом.

Оборотна відомість – спосіб узагальнення оборотів і залишків рахунків за звітний період, а також засіб зв'язку між балансом і рахунками. Оборотну відомість складають за синтетичними та аналітичними рахунками.

Пасивні рахунки слугують для обліку власного капіталу та зобов'язань.

Подвійний запис – це принцип відображення господарських операцій на двох рахунках в одній і тій самій сумі, що зумовлює рівність оборотів за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків.

План рахунків бухгалтерського обліку **–** це перелік рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку.

Сальдо (залишок) – це різниця між підсумками записів за дебетом і кредитом рахунків з урахуванням змін на рахунку на кінець звітного періоду.

Сальдова відомість **–** відкривається на рік і містить дані тільки про залишки на рахунках на перше число кожного місяця.

Синтетичні рахунки – це рахунки, призначені для відображення узагальненої облікової інформації про однорідну групу об'єктів обліку. Інформацію, відображену на таких рахунках, називають синтетичним обліком.

Шахова оборотна відомість – форма відображення і періодичного узагальнення бухгалтерських записів у розрізі кореспондуючих синтетичних рахунків.

ТЕМА 6
ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ

6.1. Документація як спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку

У бухгалтерському обліку кожна господарська операція оформлюється первинними документами.

Документ – це безперечне письмове свідчення про факт здійснення господарської операції або письмове розпорядження на право її здійснення. Термін «документ» походить від латинського documentum і буквально означає свідоцтво, доказ. У теорії і практиці під документом розуміють матеріальний носій, на якому зафіксована інформація за допомогою різних засобів і способів.

Бухгалтерський документ — це документ певної форми і змісту, що містить інформацію про господарську операцію та юридично підтверджує факт її здійснення або розпорядження на право її проведення.

Первинний документ — це документ, який складено безпосередньо в процесі ведення господарської операції або відразу після її завершення.

Первинні та зведені документи можуть бути складені на паперових чи електронних носіях та мати такі реквізити:

– назва документа;

– дата і місце складання;

– назва підприємства;

– зміст господарської операції, яка відображається у документі;

– одиниці виміру;

– ПІП, підписи та інші відомості про осіб, які відповідальні за здійснення господарської операції та за складання документа.

Крім того, необхідно зазначити, що до первинних документів можуть бути внесені додаткові реквізити, такі як: ідентифікаційний номер юридичної особи в Єдиному державному реєстрі

підприємств та організацій України; дані про документ, який засвідчує особу одержувача і т.д.

Документи складаються на бланках типових форм, затверджених Державним комітетом статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм, затверджених міністерствами та відомствами України, або виготовлених самостійно бланках, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм [25].

Порядок створення первинних документів та зберігання документів, регістрів і звітів установлено Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [49].

6.2. Класифікація документів

Бухгалтерські документи, які використовуються для оформлення господарських операцій, що відбуваються на підприємстві, класифікують за різними ознаками.

За порядком складання документи поділяють на первинні та зведені.

У момент здійснення господарської операції формують ***первинні документи,*** на підставі яких шляхом групування та узагальнення наведених у них даних потім складаються зведені документи.

За місцем складання документи поділяють на внутрішні та зовнішні.

Внутрішні документи – це документи, складені (сформовані) на даному підприємстві (інвентарна картка, табель обліку використання робочого часу).

Зовнішні документи складаються за межами підприємства та надходять від інших фізичних чи юридичних осіб. До таких документів належать: виписка банку, рахунок-фактура та ін.

За призначенням документи поділяють на: документи бухгалтерського оформлення, виконавчі, розпорядчі та комбіновані.

Документи бухгалтерського оформлення складаються працівниками бухгалтерії на підставі виконавчих та розпорядчих

документів. До таких документів належать: довідка (розрахунок) бухгалтерії, розрахунки амортизації, розрахунки розподілу витрат та ін.

Виконавчі документи – це документи, якими підтверджується факт здійснення певної господарської операції. До таких документів належать: касові ордери, виписки банку та ін.

Розпорядчі – це документи, які містять розпорядження на проведення певної господарської операції. До цієї групи документів належать: наказ керівника підприємства про відправлення працівника у відрядження, наказ про створення інвентаризаційної комісії, наказ, розпорядження про прийняття на роботу та звільнення працівників.

Комбіновані документи мають ознаки документів бухгалтерського оформлення, виконавчих та розпорядчих документів.

За змістом документи поділяють на грошові, розрахункові та матеріальні.

Грошовими документами оформляють операції, пов'язані з рухом грошових коштів суб'єкта господарювання. До таких документів належать касові ордери, банківські чеки та ін.

Розрахункові документи призначені для оформлення розрахунків між суб'єктами господарювання. До них можна віднести: платіжне доручення, чек та ін.

За допомогою ***матеріальних*** документів оформляються операції, які пов'язані з рухом матеріальних цінностей. Наприклад, лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів.

Розглянута класифікація дає змогу зрозуміти зміст бухгалтерських документів та їх призначення.

6.3. Інвентаризація: види, значення та відображення результатів у обліку

Документування господарських операцій не завжди дає можливість охопити всі господарські явища, які відбуваються на підприємстві у процесі здійснення його діяльності. Саме тому виникає необхідність у проведенні на підприємстві інвентаризацій.

Інвентаризація як складова частина методу бухгалтерського обліку є способом виявлення з наступним обліком ресурсів (активів підприємства) і джерел їх фінансування, які не піддаються документальному оформленню, для забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності [25].

Інвентаризацію можна розглядати як елемент методу бухгалтерського обліку або як технічний прийом перевірки інформації, відображеної у бухгалтерському обліку.

Серед основних завдань інвентаризації можна виділити:

– виявлення фактичної наявності господарських засобів підприємства;

– встановлення надлишку або нестачі цінностей суб'єкта господарювання;

– перевірку дотримання умов зберігання господарських засобів підприємства;

– перевірку формування вартості зарахованих на баланс активів, власного капіталу та зобов'язань підприємства.

Обов'язковій інвентаризації підлягають необоротні та оборотні активи підприємства, документи та розрахунки.

Залежно від повноти охоплення перевіркою ресурсів підприємства розрізняють повну (суцільну) та часткову інвентаризацію.

Повна (суцільна) інвентаризація охоплює усі ресурси підприємства та їх джерела; часткова — лише окремі їх види та групи.

За часом проведення інвентаризація може бути місячною, квартальною та річною.

За характером проведення інвентаризації поділяють на планові та позапланові (раптові). Планові інвентаризації проводяться відповідно до плану, затвердженого керівництвом підприємства.

Позапланові (раптові) проводяться за потреби відповідно до розпорядження керівництва, у випадку незапланованої зміни матеріально-відповідальної особи, стихійного лиха, аварії, крадіжки, пожежі тощо.

Об'єкти і терміни проведення інвентаризації визначаються власником підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим, а саме:

– перед складанням річної фінансової звітності;

– у випадку зміни матеріально відповідальних осіб;

– у разі пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;

– у випадку встановлення фактів крадіжок;

– за приписом судово-слідчих органів;

– у випадку передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації державного підприємства і т.д.;

– у разі ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

З метою проведення інвентаризації за наказом керівника підприємства створюються *постійні інвентаризаційні комісії*. До їх складу входять: керівники структурних підрозділів, головний бухгалтер, матеріально відповідальні особи. Очолює комісію керівник підприємства або його заступник. На великих підприємствах можуть створюватися *робочі інвентаризаційні комісії,* які проводять інвентаризацію безпосередньо в місцях зберігання та виробництва матеріальних цінностей, а також у структурних підрозділах підприємства.

Дані про об'єкти обліку, інвентаризацію яких проводять, заносяться у ***інвентаризаційний опис***, який підписують усі члени комісії. При проведенні інвентаризації обов'язкова присутність матеріально відповідальної особи.

Інвентаризаційні описи складають у декількох примірниках, один з яких передають матеріально відповідальній особі, при цьому матеріально відповідальна особа на кожному описі ставить

свій підпис про матеріальну відповідальність за перелічені в ньому цінності. Дані інвентаризаційних описів порівнюють з даними бухгалтерського обліку і складають *порівняльні відомості,* де визначають результат інвентаризації. Внаслідок такого порівняння встановлюють відповідність або невідповідність облікових і фактичних даних.

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць Інвентаризаційна комісія оформляє результати проведеної перевірки *протоколом*, який подає на затвердження керівнику підприємства. Керівник підприємства у 5-денний термін розглядає і затверджує поданий протокол.

Результатом проведеної інвентаризації можуть бути відсутність відхилень або виявлені лишки чи нестачі.

Виявлені при інвентаризації лишки матеріальних цінностей (або грошових коштів у касі) прибуткують і зараховують на доходи підприємства записом:

Д-т 20 «Виробничі запаси»;

Д-т 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети»;

Д-т 26 «Готова продукція»;

Д-т 28 «Товари»;

Д-т 30 «Готівка»;

К-т 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів».

Нестача матеріальних цінностей, виявлена при інвентаризації, оформляється бухгалтерським записом:

Д-т 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»;

К-т 20 «Виробничі запаси»;

К-т 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети»;

К-т 26 «Готова продукція»;

К-т 28 «Товари»;

К-т 30 «Готівка».

У випадку, якщо сума встановленої нестачі підлягає відшкодуванню винними особами, в бухгалтерському обліку роблять запис:

Д-т 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»;

К-т 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Відшкодування суми нестачі винною особою на рахунках бухгалтерського обліку відображається:

Д-т 30 «Готівка»;

Д-т 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;

К-т 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків».

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Дайте визначення, що таке бухгалтерський документ.
2. Перерахуйте обов'язкові реквізити для бухгалтерського документа.
3. Поясніть термін «уніфікація бухгалтерських документів».
4. Що означає стандартизація документів?
5. Як класифікують бухгалтерські документи за місцем складання?
6. Як класифікують бухгалтерські документи за призначенням?
7. Як класифікують бухгалтерські документи за змістом?
8. Що таке документообіг?

Тестові завдання

1. Первинне спостереження являє собою:

а) інформаційне спостереження системи б/б;

б) оцінку і відбір даних про факти господарчих операцій;

в) опис відображених для обліку властивостей об'єктів і фактів;

г) передачу даних для подальшої обробки.

2. Документообіг – це:

а) об'єднання однорідних за змістом первинних документів у групи;

б) рух документів з моменту їх виписки до передачі в архів;

в) правильної відповіді не запропоновано.

3. Розмістіть документи в порядку їх послідовності оформлення:

а) картотека аналітичних рахунків;
б) групувальні відомості;
в) первинні документи;
г) Головна книга;
д) журнал-ордер;
е) фінансова звітність;
ж) баланс.

4. Згрупуйте бухгалтерські документи відповідно до вказаної класифікації:

1. За призначенням:	а) розпорядчі; б) внутрішні;
2. За місцем складання:	в) разові; г) первинні;
3. За порядком складання:	д) виготовлені машинними засобами; е) комбіновані;
4. За кількістю операцій, що реєструються:	є) зовнішні; ж) бухгалтерського оформлення; з) зведенні;
5. За ступенем механізації складання:	и) виконавчі (виправдні); і) накопичувальні; ї) створені засобами обчислювальної техніки; й) заповнювальні ручним засобом.

5. До типових форм первинної облікової документації доберіть їх види:

1. Облік касових операцій;	а) доручення; б) прибутковий касовий ордер;
2. Облік банківських операцій;	в) платіжна вимога; г) акт приймання-передачі основних засобів;
3. Облік матеріалів;	д) акт про приймання матеріалів;

4. Облік основних засобів;	е) реєстр чеків;
	є) розрахункова платіжна відомість;
5. Облік нарахування та виплати заробітної плати.	ж) особливий рахунок;
	з) лімітно-забірна картка;
	и) звіт касира;
	і) табель;
	ї) платіжне доручення;
	й) акт на списання основних засобів;
	к) журнал-ордер № 1;
	л) інвентарна картка обліку основних засобів.

6. При ліквідації підприємства документи:

а) підлягають знищенню;

б) зберігаються у бухгалтера підприємства не менше 10 років;

в) повинні бути прийняті архівним підрозділом при органі місцевої адміністрації.

7. Як елемент методу бухгалтерського обліку, інвентаризація являє собою:

а) перевірку наявності активів і їх ставлення з даними бухгалтерського обліку;

б) елемент методу бухгалтерського обліку, який дозволяє натуральні вимірники перевести в грошові;

в) елемент методу бухгалтерського обліку, який дозволяє вести первинне спостереження за об’єктами обліку;

г) елемент методу бухгалтерського обліку, який дозволяє систематизувати облікові дані про наявність та рух об’єктів бухгалтерського обліку.

8. При проведенні інвентаризації складають:

а) порівняльну відомість;

б) відомості розподілу;

в) відомості списання нестач;

г) акт проведення інвентаризації.

9. В якому документі відображаються відомості про нестачі і лишки:

а) у порівняльній відомості;

б) у відомості розподілу;

в) у відомості списання нестач;

г) в акті проведення інвентаризації.

10. Куди відносять нестачі в межах норм природного збитку:

а) на витрати виробництва;

б) на збитки підприємства;

в) на матеріально-відповідальну особу;

г) списуються за рахунок прибутку.

11. Яка посадова особа затверджує акти інвентаризації:

а) керівник підприємства;

б) головний бухгалтер;

в) голова ревізійної комісії;

г) головний інженер.

12. Виявлені надлишки грошей в касі оприбутковують і зараховують:

а) на збитки підприємства;

б) до прибутку підприємства;

в) на витрати виробництва;

г) до бюджету.

13. Інвентаризація, що охоплює без виключення всі об'єкти підприємства і передбачає перевірку усього майна та стану розрахункових відносин, називається:

а) повною;

б) частковою;

в) тимчасовою;

г) несподіваною.

14. Протокол засідання інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства в термін:

а) не пізніше 10 днів після закінчення проведення інвентаризації;

б) у кінці місяця;

в) не пізніше 15 днів після закінчення проведення інвентаризації;

г) протягом дня.

Практичні завдання

Мета практичного заняття: набуття знань щодо вивчення документації як елементу методу бухгалтерського обліку та облікових регістрів, їх структури, порядку їх заповнення. Ознайомлення з формами обліку та порядком організації обліку на підприємствах.

Завдання для аудиторної роботи

Завдання 1. За наведеними нижче даними необхідно:

– заповнити первинні документи. Сформувати прибутковий касовий ордер № 23 (типової форми № КО-1) й видаткові касові ордери № 18–19 (типової форми № КО-2), наведені у додатках А–Б;

– сформувати зведені документи. Скласти журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (типової форми № КО-3а) та звіт касира (типової форми № КО-4), наведені у додатках В–Г. Зробити бухгалтерську обробку документів;

– визначити залишок коштів у касі на 06.11._р.

Найменування підприємства – ТОВ «Голівуд»

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ – 44112233

ІПН – 441122315687

Керівник – Бойко В. В.

Головний бухгалтер – Деревій А. А. Касир – Чупрій І. М.

Залишок коштів у касі на 01.11._р. – 1 500 грн.

У період з 1 по 5 листопада 20_рр. ТОВ «Голівуд» здійснило такі касові операції:

03.11.	За чеком № 671235 отримані кошти в касу для виплати заробітної плати	4 000
04.11.	З каси видані кошти Іванову В. П. на відрядження	1 000
04.11.	З каси видана заробітна плата Петрову С. С.	3 500

Завдання 2. *Розрахувати суму шкоди від нестачі запасів згідно з нормами постанови КМУ «Порядок визначення збитків від крадіжок, нестач, псування цінностей» від 22.01.96 № 116.*

Визначити результат інвентаризації запасів.

Заповнити відомість результатів інвентаризації (додаток Ж).

Матеріал для виконання завдання

Наказом № 512 директора ТОВ «Зоряні війни» Борисенко Т. А. було призначено інвентаризаційну комісію у складі:

Заступник директора Голубєва Т. С.
Завідувач складу Коваленко В. О.
Бухгалтер Паніотова Т. Г.

У процесі інвентаризації запасів встановлено таке:

Надлишок тканини ВТ 50437 (30 м за ціною 20,00 грн), що не був оприбуткований:		
1.	Справедлива вартість сировини, грн	105
2	Нестача готової продукції:	
	Костюмів чоловічих МО-2013(2 за ціною 2 000 грн)	4 000
3	Індекс інфляції на дату проведення інвентаризації	1,6

За нестачею виявлено винну особу – завідувача складу. Сума відшкодування внесена винною особою (завідувачем складу) до каси підприємства у звітному місяці.

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Які реквізити є обов’язковими у документі, які можуть бути додатковими?
2. За якими ознаками класифікуються документи?
3. Що таке документообіг?

4. З яких етапів складається облікова реєстрація документів?
5. У чому полягає роль інвентаризації на підприємстві?

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. За наведеними нижче даними необхідно:

– заповнити Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів № 15 за типовою формою № ОЗ-1 (додаток Д) на дату розв'язання завдання;

– заповнити інвентарну картку обліку основних засобів № 24 за типовою формою № ОЗ-6 (додаток Е) на дату розв'язання завдання;

– заповнити Акт на списання основних засобів № 12 за типовою формою № ОЗ-3 (додаток Є) на дату розв'язання завдання;

– зробити бухгалтерську обробку документів.

Матеріал для виконання завдання

Назва підприємства – ТОВ «Друзі»
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ – 13476881
ІПН – 134768822997
Директор підприємства – Власова Т. В.
Головний бухгалтер – Лагутенко О. К.

Придбання об'єкта основних засобів

Найменування придбаного об'єкта – шліфувальний верстат ОЗ-123. Первинна вартість верстату – 120 530 грн (без ПДВ).

Особа, відповідальна за зберігання основних засобів – начальник цеху № 2 Шевченко С. С.

Місце використання верстату – цех № 2. Інвентарний шифр верстату – 2090567.

Верстат відповідає технічним умовам використання та не містить дорогоцінних металів.

Перелік технічної документації, що надійшла із верстатом, – паспорт № 93, технічні умови експлуатації, гарантійний талон, посібник користувача.

Наказом № 28 директора Власової Т. В. було призначено комісію для визначення технічного стану верстату.

Склад комісії:

Заступник директора	Кривко Т. С.
Начальник цеху № 2	Полозенко М. О.
Головний інженер	Семенюк Л. В
Бухгалтер	Іонова Т. Г.

Ліквідація об'єкта основних засобів

Найменування об'єкта, який ліквідується, – ксерокс «Canon» ML-1254.

Особа, відповідальна за зберігання основних засобів, – завідувач господарською частиною Кротюк В. О.

Місце використання ксерокса – бухгалтерія. Інвентарна картка обліку ксерокса – № 166. Інвентарний номер ксерокса – 166.

Заводський номер ксерокса – 191001.

Перелік технічної документації – технічний паспорт, посібник користувача. Ксерокс «Canon» обліковується на таких умовах:

Рік випуску	2011
Дата введення в експлуатацію	Травень 2012
Первісна вартість, грн	6 700
Накопичений знос, грн	5 300
Залишкова вартість, грн	1 400
Кількість ремонтів	7
Вартість ремонтів, грн	2 350
Наявність дорогоцінних металів	немає

Наказом № 61 директора Власової Т. В. було призначено комісію для визначення технічного стану ксерокса, яка встановила, що ксерокс підлягає ліквідації у зв'язку з повним зносом основних вузлів та недоцільністю ремонту.

Склад комісії:

Заступник директора	Кривко Т. С.
Начальник цеху № 2	Полозенко М. О.
Головний інженер	Семенюк Л. В
Бухгалтер	Іонова Т. Г.

Завдання 2. *Визначити результат інвентаризації грошових коштів.*

Заповнити відомість результатів інвентаризації (додаток Ж).

Наказом № 512 директора ТОВ «Зоряні війни» Борисенко Т. А. було призначено інвентаризаційну комісію у складі:

Заступник директора	Голубєва Т. С.
Завідувач складу	Коваленко В. О.
Бухгалтер	Паніотова Т. Г.

У процесі інвентаризації каси встановлено таке:

1. Наявність грошових коштів, а саме:

4 купюри номіналом 500 грн.

2 купюри номіналом 200 грн.

10 купюр номіналом 50 грн.

5 купюр номіналом 20 грн.

2. Наявність грошових документів, а саме:

Подорожні чеки у сумі 3 000 грн.

Вексельні бланки у сумі 250 грн.

За даними бухгалтерського обліку сальдо рахунку «Готівка» становить 6 340 грн, у тому числі грошових коштів на суму – 3 200 грн, подорожніх чеків на суму – 2 900 грн та вексельних бланків на суму – 240 грн.

Термінологічний словник

Бухгалтерський документ – письмове свідоцтво певної форми і змісту, яке містить відомості про господарську операцію і є доказом її здійснення.

Виконавчі документи – це документи, якими підтверджується факт здійснення певної господарської операції.

Внутрішні документи – це документи, складені (сформовані) на даному підприємстві.

Грошові документи – це документи, за допомогою яких оформляють операції, пов'язані з рухом грошових коштів суб'єкта господарювання.

Документ – це належним чином складений та оформлений діловий папір, який підтверджує право або реальне здійснення господарської операції, містить її ознаки та показники, що підлягають відображенню в обліку.

Документообіг – це порядок і шляхи руху документів з моменту їх складання або надходження до моменту здачі в архів.

Інвентаризація – це спосіб підтвердження правильності й достовірності бухгалтерського обліку та звітності.

Зовнішні документи складаються за межами підприємства та надходять від інших фізичних чи юридичних осіб.

Розпорядчі документи – це документи, які містять розпорядження на проведення певної господарської операції.

Розрахункові документи – документи, які призначені для оформлення розрахунків між суб'єктами господарювання.

ТЕМА 7
ОБЛІКОВІ РЕГІСТРИ, ТЕХНІКА, ФОРМИ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

7.1. Облікові регістри, їх види

Облікові регістри – 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 [49].

Інформація до облікових регістрів переноситься після перевірки первинних документів за формою і змістом.

Підприємства й установи, що складають облікові регістри на електронних носіях, зобов'язані забезпечити технічні засоби для їх відтворення у зручному для читання вигляді.

Відповідальність за несвоєчасне складання облікових регістрів та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці облікові регістри.

Перенесення інформації з первинних документів до облікових регістрів повинно здійснюватися в міру її надходження до місця обробки (бухгалтерія, обчислювальна установка), проте не пізніше терміну, що забезпечує своєчасну виплату заробітної плати, складання бухгалтерської і статистичної звітності, декларацій і розрахунків.

Форми облікових регістрів, порядок записів у них, обробки та використання необхідної інформації визначаються відповідними нормативними документами про порядок їх застосування.

Інформація про господарські операції підприємства, установи за звітний період (місяць, квартал, рік) з облікових регістрів переноситься у згрупованому вигляді до бухгалтерських звітів, порядок складання яких встановлюється відповідними нормативно-правовими актами.

Облікові регістри є носіями впорядкованої вторинної інформації, джерелом якої були бухгалтерські документи. Оскільки в обліку відображається наявність та рух усіх засобів підприємства, джерел їх утворення та здійснюваних господарських процесів, для кожного об'єкта обліку необхідна інформація, яка б найбільш повно його характеризувала, відображаючи його специфічні особливості. Саме цим пояснюється необхідність застосування різних облікових регістрів. Використання тих чи тих регістрів зумовлюється також технікою і технологією ведення бухгалтерського обліку, рівнем використання обчислювальної техніки. У бухгалтерському обліку використовують такі облікові регістри: книги, журнали, відомості, картки, окремі листки та ін. З метою детального вивчення регістрів, з'ясування їхнього змісту, призначення та порядку ведення їх класифікують за певними якісно однорідними групами за такими ознаками: призначення і характер запису, обсяг змісту, зовнішній вигляд, будова.

За призначенням і характером запису регістри поділяють на хронологічні, систематичні та комбіновані.

До ***хронологічних*** належать регістри, що в них господарські операції записують у календарній послідовності їх здійснення. З таких регістрів можна назвати реєстраційний журнал операцій, журнал обліку надходження вантажів, відомість відвантаження і реалізації продукції та ін. Характерною рисою таких регістрів є те, що жодного групування операцій у них не проводиться, а призначено їх для реєстрації та контролю за даними документів про обсяг виконаних робіт, для своєчасного оприбуткування вантажів, що надійшли в господарство, обліку відвантаженої продукції тощо.

До ***систематичних*** облікових регістрів належать такі, що в них господарські операції групуються, систематизуються й відображаються на відповідних синтетичних і аналітичних рахунках. Отже, всі регістри, в яких розміщено синтетичні й аналітичні рахунки, є систематичними.

Комбінованими називають такі регістри, в яких поєднується хронологічний і систематичний запис. Найбільш характерним

прикладом є Журнал-Головна книга, в якій перша частина є практично журналом реєстрації господарських операцій, а друга – групуванням, відображенням цих самих операцій на відповідних синтетичних рахунках. Отже, тут поєднано в одному регістрі характерні риси хронологічних і систематичних облікових регістрів.

Записи в хронологічних і систематичних облікових регістрах проводяться одночасно, при цьому в них відображаються ті самі операції, але під різним кутом зору. У зв'язку з цим підсумок за хронологічним регістром відповідає дебетовому чи кредитовому обороту за відповідним систематичним регістром. Це найбільш наочно виявляється в Журналі-Головній і має важливе контрольне значення.

За змістом облікові регістри поділяють на регістри синтетичного обліку, аналітичного обліку та комбіновані.

Такий поділ ґрунтується на відмінності й призначенні синтетичних і аналітичних рахунків, різній мірі узагальнення на них облікових даних. Структура синтетичних регістрів залежить в основному від форми обліку. Будь-який обліковий регістр, в якому ведеться облік за певним синтетичним рахунком чи групою рахунків, є синтетичним обліковим регістром. Це Головна книга, Журнал-Головна, розрахункові відомості з використанням інформаційних систем і комп'ютерних технологій. Усі вони є матеріальними носіями синтетичного обліку.

На практиці часто вживають скорочену назву – Журнал-Головна. У регістрах аналітичного обліку ведуться записи за аналітичними рахунками. Структура цих облікових регістрів залежить від особливостей обліковуваних об'єктів. Кожний регістр, в якому ведеться облік за аналітичними рахунками, є регістром аналітичним. До таких регістрів належать книги, картки, відомості з використанням інформаційних систем. У бухгалтерських книгах окрема сторінка чи кілька їх відводиться для певного аналітичного рахунка. У разі ведення аналітичного обліку на картках для кожного такого рахунку відкривають окрему картку.

Характерною рисою сучасних облікових регістрів є поєднання в них синтетичного й аналітичного обліку. До комбінованих регістрів можна віднести окремі журнали, розрахункові відомості з використанням інформаційних систем і комп'ютерних технологій.

За формою або зовнішнім виглядом облікові регістри поділяють на бухгалтерські книги, картки, окремі листки тощо.

Бухгалтерські книги – це зброшуровані облікові синтетичні чи аналітичні регістри. Книги, в яких зброшуровано синтетичні облікові регістри, називаються бухгалтерськими книгами синтетичного обліку. До таких належать Головна книга, Журнал-Головна. Книги, в яких зброшуровано аналітичні облікові регістри, називаються бухгалтерськими книгами аналітичного обліку. Усі сторінки в них повинні бути пронумеровані. За великого обсягу книги і значної кількості обліковуваних у ній об'єктів (аналітичних рахунків) складають їх перелік (зміст) із зазначенням відповідних сторінок, що полегшує користування нею.

Бухгалтерські книги – це найнадійніший спосіб збереження облікових регістрів. Вони досить широко застосовуються для ведення складського обліку. Проте ці регістри мають і суттєві недоліки. Зокрема, вони ускладнюють розподіл робіт між окремими виконавцями, у книгах важко визначити наперед оптимальний обсяг (кількість сторінок) для конкретного аналітичного рахунка, а його вимушене перенесення ускладнює обліковий процес. Ці недоліки практично усуваються застосуванням карток, які призначено для ведення аналітичного обліку на відповідних рахунках протягом тривалого часу.

Картки. З метою збереження карток та контролю за їх наявністю кожну відкриту картку в обов'язковому порядку реєструють. Картки легко сортувати за потрібними ознаками. Залежно від обліковуваного об'єкта картки аналітичного обліку поділяють на картки кількісно-сумарного обліку, призначені для обліку товарно-матеріальних цінностей, контокорентні, призначені для обліку розрахунків, та багатостовпчикові, призначені для обліку витрат на виробництво. В останніх відображається не

лише відповідний процес у цілому, а й фіксуються окремі види витрат, для відображення кожного з них і передбачено окремий стовпчик. Крім типових форм карток з урахуванням особливостей обліковуваних об'єктів можуть застосовуватись ще й інші спеціальні форми, як, наприклад, картки складського обліку, інвентарні картки та ін.

Окремі листки як облікові регістри досить широко використовуються в бухгалтерському обліку. Кожний з них призначений для обліку певних операцій і залежно від цього має специфічний зміст. Це дає змогу систематизувати вказані облікові регістри відповідно до вимог контролю, складання звітності. До таких регістрів належать журнали-ордери, відомості, розроблювальні таблиці.

За своєю будовою облікові регістри можуть бути односторонніми, двосторонніми та шаховими.

Односторонні регістри передбачають, що вся облікова інформація відображається послідовно на одному боці аркуша. До них належать, наприклад, усі типові форми карток аналітичного обліку.

Двосторонні регістри передбачають поділ сторінки на дві частини: одну з них призначено для обліку дебетових оборотів за певним рахунком, а іншу – кредитових.

Шахова будова регістрів передбачає їхній поділ вертикальними і горизонтальними лініями на клітинки (у вигляді шахової дошки), де кредитові обороти відображають по горизонталі, а дебетові – по вертикалі. Така будова значно скорочує кількість записів, оскільки подвійний запис здійснюється в один робочий прийом, посилює поточний контроль за відображенням операцій та підвищує аналітичні можливості бухгалтерського обліку. Ця будова регістрів знайшла широке застосування в журнально-ордерній формі обліку.

Перенесення інформації з первинних документів до облікових регістрів здійснюється в міру їх надходження для обробки, але з урахуванням забезпечення можливості своєчасної виплати заробітної плати, складання відповідної звітності, подання декла-

рацій та ведення розрахунків. Відповідальність за правильність та повноту відображення даних в облікових регістрах несуть особи, які склали і підписали їх. Підприємства та установи, що складають облікові регістри з використанням інформаційних систем і комп'ютерних технологій, зобов'язані забезпечити технічні засоби для їх відтворення в зручному для читання вигляді.

7.2. Техніка облікової реєстрації

Занесення даних про господарські операції в облікові регістри називається обліковою реєстрацією. Згідно зі ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку [48].

Господарські операції в облікові регістри записують тільки на підставі належно оформлених і опрацьованих документів. Якщо облік ведуть вручну, то записи здійснюють чорнилом темного кольору або пастою кулькових ручок, машинними засобами, які б забезпечували збереження цих записів протягом тривалого часу і запобігали б внесенню несанкціонованих і непомітних виправлень. Перенесення інформації із первинних документів в облікові регістри має здійснюватися в порядку надходження документів до місця опрацювання (бухгалтерія, обчислювальний центр) відповідно до затвердженого плану-графіка документообігу. Відповідальність за правильність реєстрації інформації в облікових регістрах несуть особи, які склали та підписали ці регістри відповідно до службових обов'язків кожного працівника. Записи господарських операцій мають бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому їх було здійснено. У разі складання та зберігання регістрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших

учасників господарських операцій, а також правоохоронних та інших відповідних органів у межах їхніх повноважень, передбачених законами. Регістри бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їхніх повноважень, передбачених законами. Посадова особа підприємства має право у присутності представників органів, які здійснюють вилучення, зняти копії регістрів, що вилучаються, при цьому обов'язково складати реєстр документів, що вилучаються. Записи в облікові регістри можуть бути прості й копіювальні. Простими є записи, які здійснюються тільки в одному примірнику (регістрі), наприклад, меморіальному ордері, Журналі тощо. Копіювальні записи застосовують у тому випадку, коли необхідно мати копію запису. Копіювальні записи можуть вестися в ручному чи машинному (автоматичному) режимах. При ручному способі записи здійснюють за допомогою копіювального паперу (наприклад, при виписці квитанцій, копій меморіальних ордерів у банку, при веденні Касової книги тощо). При використанні обчислювальної техніки копіювання інформації здійснюється в автоматичному режимі. Перевіркою правильності облікових записів та виправленням допущених помилок завершується процедура облікової реєстрації. Зведені дані облікових регістрів використовують для складання звітності з метою здійснення контролю й економічного аналізу.

7.3. Способи виправлення помилок в облікових регістрах

У процесі господарської діяльності на кожному підприємстві відбувається велика кількість господарських операцій, на кожну з них оформляється відповідний документ. Дані цих документів відображають у накопичувальних та групувальних відомостях, належних регістрах. Отже, сама технологія облікового процесу передбачає багаторазовий запис тих самих облікових даних у різних регістрах. За цих умов нерідко трапляються помилки в бухгалтерському обліку.

Найбільш характерними помилками в процесі відображення господарських операцій на рахунках є: описки, числові помилки, помилкові кореспонденції рахунків, порушення взаємозв'язку синтетичних рахунків з аналітичними, недотримання методу подвійного запису, помилкові оцінки і таксування тощо.

Усі допущені помилки необхідно своєчасно виявити та належним чином виправити. Як у тексті, так і в цифрових даних бухгалтерських документів і облікових регістрів підчистки та безпідставні виправлення не допускаються.

У документах, якими оформлено касові, банківські операції та операції з цінними паперами, виправлення не дозволяються взагалі.

На пошук помилок витрачається чимало часу, тому необхідно до початку цієї роботи з'ясувати величину помилки, її місце (на дебеті чи кредиті відповідного рахунка), логічно встановити об'єкти, щодо яких помилки є найбільш імовірними, порівняти дані взаємозв'язаних регістрів.

Чинним Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88, передбачено виправлення помилок такими способами:

– коректурним;

– «червоним сторно»;

– додаткових записів [49].

Кожним з цих способів користуються для виправлення певного виду помилок. Коректурний спосіб використовується, коли помилкову суму ще не занесено в підсумок. Як у документах, так і в регістрах неправильний текст або цифри закреслюють, а над закресленим надписують правильний текст або цифри. Закреслення здійснюється однією рискою так, щоб можна було прочитати попередній запис. Це виправлення супроводжується надписом «виправлено» та підтверджується підписами осіб, які підписали документ чи ведуть цей регістр.

Спосіб сторно, у свою чергу, поділяється на часткове сторно і повне сторно. Цей поділ спричинено тим, що з допомогою

часткового й повного сторно виправляють принципово різні помилки.

Часткове сторно застосовують, коли помилку допущено лише в сумі відображеної операції, причому записано більшу суму, ніж належить. Отже, виправлення помилки полягає в необхідності зменшення відображеної величини на суму помилки. Таке завдання є, по суті, протилежним до способу додаткової статті. Для цього складають, як і за попереднього способу, бухгалтерську довідку, на підставі якої проводиться операція виправлення помилки. У бухгалтерських регістрах суму за цією операцією записують червоним кольором і під час підрахунку підсумку віднімають, виправляючи в такий спосіб раніше допущену помилку.

Повне сторно застосовують для виправлення помилок з кореспонденції рахунків, коли певну операцію відображено на не належних рахунках. Таке виправлення проводиться в два етапи. На першому на підставі довідки відображається на тих самих рахунках операція з раніше допущеною помилкою, а її сума вказується червоним кольором. Відтак раніше неправильно відображена операція анулюється.

Спосіб додаткових записів застосовують у тому випадку, коли помилку допущено лише в сумі відображеної операції і тільки тоді, коли суму помилково вказано меншою, ніж вона повинна бути. Для виправлення такої помилки необхідно додатково провести цю операцію на різницю між правильною і помилковою (проведеною) величиною.

7.4. Форми бухгалтерського обліку

Сучасними формами бухгалтерського обліку, що використовуються на підприємствах, установах і організаціях України, є:

– *меморіально-ордерна форма обліку;*
– *журнальна форма обліку;*
– *спрощена форма обліку;*
– *автоматизована форма обліку.*

При меморіально-ордерній формі обліку для кожного бухгалтерського проведення складається меморіальний ордер, що є її основною особливістю.

Меморіальні ордери складають на окремих бланках або на самому документі, якщо на ньому в реквізитах відтворено форму ордера. Меморіальні ордери реєструють у хронологічному регістрі меморіальних ордерів (реєстраційному журналі). У цьому журналі відображаються дані за кожним меморіальним ордером із зазначенням його загальної суми. Загальний підсумок цього журналу відображає обсяг господарської діяльності підприємства і використовується для контролю повноти відображення операцій на синтетичних рахунках. Він має дорівнювати дебетовому й окремо кредитовому обороту за всіма синтетичними рахунками і Головною книгою.

Після реєстрації дані меморіальних ордерів записують у Головну книгу, яка є систематичним регістром синтетичного обліку. Рахунки в Головній книзі будують за шаховим принципом у вигляді двосторонніх багатографних таблиць, окремі графи яких призначені для запису операцій у розрізі кореспондуючих рахунків. Така будова Головної книги полегшує контроль кореспондуючих рахунків, дає змогу аналізувати обороти за даними рахунків синтетичного обліку.

У Головній книзі для кожного рахунку виділяють окрему сторінку. У Головну книгу записують дату і номер меморіального ордера, а також суму оборотів за дебетом і кредитом рахунку в розрізі кореспондуючих рахунків.

Серед позитивних рис цієї форми обліку виділяють простоту її побудови, наочність записів та можливість розподілу облікової роботи між працівниками апарату бухгалтерії. Однак при меморіально-ордерній формі обліку запис операцій неодноразово повторюється, записи дублюються, що призводить до відриву синтетичного обліку від аналітичного та незручності здійснення перевірки взаєморозрахунків.

Особливостями журнальної форми обліку є побудова регістрів (журналів) за кредитовою ознакою, застосування

накопичувальних журналів і відомостей, відображення у журналах кореспондуючих рахунків, поєднання в одному журналі декількох синтетичних рахунків, використання відомостей, які побудовані за шаховим принципом.

За зовнішнім виглядом журнали являють собою окремі аркуші-регістри багатографної форми, призначені для кредитових записів його балансового рахунка, операції за якими обліковуються в журналі. В окремих графах журналу вказані рахунки, які кореспондують з кредитом рахунка.

До журналів відкривають окремі відомості за дебетом рахунків, відомості аналітичного обліку до рахунків журналу. Так, з метою посилення контролю за рухом і збереженням грошових коштів поряд із журналом за кредитовою ознакою ведуть допоміжні відомості за дебетом цих рахунків. Оскільки в журналах ведуть тільки синтетичний облік, то для потреб аналітичного обліку за рахунком цього журналу відкривають окремі відомості аналітичного обліку.

Записи в журнали здійснюють безпосередньо на підставі перевірених документів у порядку їх надходження й опрацювання. Якщо кількість однорідних документів за операціями значна, то їх дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких переносять потім у відповідні журнали. Наприкінці місяця за кожним журналом підбивають підсумки зроблених записів. Загальний підсумок за кредитом рахунку в журналі порівнюють з підсумками кореспондуючих за дебетом рахунків. Це забезпечує перевірку правильності облікових записів без складання оборотних відомостей. Оборотні відомості складають тільки за тими рахунками, за якими ведуть картки (книги) аналітичного обліку.

Місячні обороти журналів переносять у Головну книгу, про що роблять відповідні відмітки. Головна книга є системним регістром синтетичного обліку, де узагальнюються дані поточного обліку, проводиться взаємна перевірка записів. У Головній книзі для кожного синтетичного рахунку відводять окрему сторінку.

Основні переваги журнальної форми: скорочення обсягу облікової роботи шляхом усунення проміжних облікових ланок,

уникнення багаторазовості й дублювання записів в облікові регістри; дотримання порядку ведення обліку шляхом застосування журналів із заздалегідь визначеним переліком кореспондуючих рахунків; прискорення складання фінансової та податкової звітності.

Ведення журнальної форми обліку ґрунтується на «Методичних рекомендаціях щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку», затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356 [32].

Спрощена форма бухгалтерського обліку застосовується на малих підприємствах. Для малих підприємств використовують регістри для ведення бухгалтерського обліку, які враховують специфіку їх діяльності та регламентовані «Методичними рекомендаціями із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами», затверджені наказом МФУ від 15.06.2011 № 720 [33].

Методичні рекомендації визначають систему регістрів, порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них без застосування подвійного запису для складання фінансової звітності малого підприємства, за формою згідно із додатком 1 до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова зітність» [60].

Найбільш оптимальною і раціональною формою обліку є ***автоматизована форма бухгалтерського обліку***. Вона базується на використанні електронної обробки облікової інформації, отриманої з первинних документів. Обробка інформації здійснюється із використанням спеціальних бухгалтерських програм, що, крім обробки облікової інформації, мають нормативно-довідкову інформацію та автоматизовану єдину базу облікових показників. Кожна програма має свої можливості щодо рівня деталізації та систематизації облікової інформації, які можна реалізувати у процесі обробки облікової інформації.

В Україні використовується значна кількість програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку, найбільш популярні серед яких – «1С-Бухгалтерія», «Мастер бухгалтерія», «Fin Expert», Система ISpro M.E.Doc.Бізнес та ін.

MASTER:Бухгалтерія – програмний продукт для ведення бухгалтерського обліку у підприємствах малого та середнього бізнесу та комунальних підприємствах. MASTER:Бухгалтерія – забезпечує повний бухгалтерський облік: операції з грошовими коштами та їх еквівалентами; облік основних засобів, нематеріальних активів та капітальних вкладень; облік ТМЦ та МШП; розрахунки з контрагентами; операції по касі та розрахунки з підзвітними особами; облік витрат; податковий облік; зведену бухгалтерську звітність та фінансову звітність.

7.5. Організація обліку на промислових підприємствах

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

– створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов’язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;

– удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Протягом цих років були розроблені 37 НП(С)БО, які підлягали змінам та доповненням та які регулюють методологічні засади ведення обліку окремих об’єктів – активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Ці положення (стандарти) є основними нормативними актами, які регулюють методологічні основи обліку.

Бухгалтерський облік є обов’язковим видом обліку, що ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

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

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно з дотриманням вимог Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» обирає форми його організації:

– введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

– користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

– ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб’єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності;

– самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах.

Підприємство самостійно:

– визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства;

– обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему регістрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

– розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

– затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і регістрів аналітичного обліку;

– може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства;

– визначає доцільність застосування міжнародних стандартів (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством).

Головний бухгалтер або особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства:

– забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

– організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

– бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

– забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства;

– подає в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення», інформацію центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним

шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити, якщо інше не передбачено окремими законодавчими актами України.

Первинні документи, складені в електронній формі, використовуються у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг [49].

Несуттєві недоліки в документах не є підставою для невизнання господарської операції, за умови, що такі недоліки не перешкоджають можливості ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, та містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції тощо.

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

Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на кінець останнього дня кожного місяця.

Права і обов'язки сторін, які виникають за результатами здійснення господарської операції, оформленої первинним документом відповідно до вимог Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», не залежать від факту відображення її в регістрах та на рахунках бухгалтерського обліку [48].

Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші

дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

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

У разі складання та зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів оброблення інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами.

Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Що розуміють під регістрами обліку?
2. За якими ознаками класифікують облікові регістри?
3. Чим відрізняються між собою регістри аналітичного і синтетичного обліку?
4. Які є способи виправлення помилок в облікових регістрах?
5. Який порядок ведення журнальної форми бухгалтерського обліку?
6. Розкрийте сутність спрощеної та простої форм ведення бухгалтерського обліку.
7. Які основні характеристики меморіально-ордерної форми обліку?
8. Що розуміють під автоматизацією бухгалтерського обліку?

Тестові завдання

1. Облікові регістри:

а) форма ведення бухгалтерського обліку;

б) спеціальна таблиця, призначена для відображення господарських операцій для збереження і накопичення бухгалтерської інформації;

в) бланки суворої звітності;

г) журнали-ордери.

2. Для аналітичного обліку використовують:

а) книги;

б) відомості;

в) картку;

г) усе вищенаведене.

3. Спрощена форма обліку застосовується:

а) суб'єктами малого підприємництва;

б) не застосовується взагалі;

в) великими виробничими підприємствами;

г) державними установами.

4. У яких документах не дозволяється робити виправлення:

а) у документах, якими оформлені розрахунки з покупцями і замовниками;

б) у фінансовій звітності;

в) у документах, якими оформлені касові і банківські документи та операції з цінними паперами;

г) у документах, якими оформлені фінансові результати.

5. Хто несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві:

а) головний бухгалтер і керівник;

б) власник (керівник) або уповноважений орган;

в) керівник;

г) головний бухгалтер.

6. Бухгалтерський облік на підприємстві може здійснюватися:

а) головним бухгалтером;

б) бухгалтерською службою, яка очолюється головним бухгалтером або спеціалізованою організацією, відповідним спеціалістом на договірних засадах;

в) керівником (власником);

г) усе вищенаведене.

7. Значення документації в господарській діяльності полягає:

а) у використанні для обґрунтування облікових записів;

б) для попереднього та наступного контролю за доцільністю й законністю господарських операцій;

в) для додержання державної дисципліни;

г) усі відповіді правильні.

8. За призначенням документи поділяють на:

а) розподільчі, виконавчі, первинні, зведені;

б) розподільчі, виконавчі, бухгалтерського оформлення, комбіновані;

в) розподільчі, виконавчі, разові, накопичувальні;

г) розподільчі, виконавчі, внутрішні і зовнішні.

9. Уніфікація документів – це:

а) удосконалення існуючих форм документів;

б) установлення для бланків однотипних документів однакового розміру і форми;

в) підбір однорідних за змістом і за певний період документів у пачки;

г) розробка єдиних форм документів для оформлення однотипних господарських документів.

10. Господарська операція – це:

а) підстава для зміни валюти балансу;

б) зміна у складі активів (пасивів);

в) факт переміщення матеріальних цінностей, виражений у грошових вимірниках;

г) усі відповіді правильні.

Практичні завдання

Мета практичного заняття є: набуття знань щодо техніки реєстрації господарських операцій при журнальній формі бухгалтерського обліку, уяснити роль облікових регістрів у системі бухгалтерського обліку підприємств.

Завдання для аудиторної роботи

Завдання 1. За наведеними нижче даними необхідно: обробити касові звіти за квітень місяць. Сформувати обліковий регістр за рахунком 301 «Готівка в національній валюті» за даними звітів касира (додаток З).

Матеріал для виконання завдання

Касовий звіт за 01.10.20_ р.

	Кореспондуючий рахунок	**Сума, грн**
1. Залишок готівки у касі на 01.10		100
2. Надійшло до каси за 01.10:		
Виручка від реалізації товарів		5000
Разом:		5000
3. Видано з каси 01.10:		
Аванс підзвітній особі		1290
Разом:		1290

Касовий звіт за 02.10.20_ р.

	Кореспондуючий рахунок	**Сума, грн**
1. Залишок готівки у касі на 02.10		?
2. Надійшло до каси за 02.10:		
Отримано з поточного рахунку для виплати заробітної плати		10 000
Від дебіторів у погашення заборгованості		470
Оприбутковано надлишки готівкових коштів, виявлені під час інвентаризації		100
Разом:		10 570
3. Видано з каси 02.10:		
Заробітна плата працівникам		10 000
Здано виручку в банк через інкасатора		3 500
Оплачені поштові послуги		250
Разом:		13 750

Касовий звіт за 03.–31.10.20_р.

	Кореспондуючий рахунок	Сума, грн
1. Залишок готівки у касі на 03.10		?
2. Надійшло до каси за 03.–31.10:		
Повернення підзвітною особою суми невикористаного авансу		1 030
Виручка від реалізації		15 000
Разом:		16 030
3. Видано з каси 03.–31.10		
Оплачені різні дрібні витрати		450
Здано виручку в банк через інкасатора		15 000
Разом:		15 450

Завдання 2. За наведеними нижче даними необхідно:

Відобразити в обліку розрахунки з підзвітними особами.

Сформувати журнал за рахунком 372 «Розрахунки з підзвітними особами» (додаток К).

Матеріал для виконання завдання

Таблиця 7.1

Розшифровка сальдо рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

П.І.П. працівника	Залишок заборгованості, грн	
	Д-т	К-т
Усик В. М.	200	
Варга П. І.		620
Боднарчук Ю. С.	1 800	
Копитін В. О.	800	
Разом:	**2 700**	**620**

Таблиця 7.2

Журнал реєстрації господарських операцій ТОВ «Дім»

№ з/п	Зміст операції	Сума	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1.	Компенсовано працівнику Варзі П. І. перевитрати за підзвітними сумами			
2.	Видано готівку заступнику головного бухгалтера Легусь Н. О. під звіт на відрядження	2 600		
3.	На основі Звіту про використання коштів, наданих під звіт Боднарчук Ю. С.:			
	3.1. оприбутковано офісний папір 10 пачок за ціною 75 грн			
	3.2. оприбутковано кольоровий офісний папір 2 пачки за ціною 155 грн			
	3.3. оприбутковано до каси залишок невикористаної підзвітної суми			
4.	На основі Звіту про використання коштів, наданих під звіт Усик В. М., оприбутковано паливо	200		
5.	На основі Звіту про використання коштів, наданих під звіт Копитіна В. О., оприбутковано запасні частини для ремонту автомобіля	2 400		
6.	Видано Усик В. М. під звіт на господарські потреби	500		

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Як поділяються облікові регістри за зовнішнім виглядом?
2. Як поділяються облікові регістри за характером записів?
3. Як поділяються облікові регістри за обсягом змісту записів?
4. Як поділяються облікові регістри за способом складання?
5. Дайте визначення форми бухгалтерського обліку.
6. Вкажіть основні вимоги, яким повинна відповідати форма обліку.
7. Хто несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку?
8. Які форми організації бухгалтерського обліку може обрати підприємство?

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. За наведеними нижче даними необхідно: обробити виписки банку за грудень місяць.

Сформувати обліковий регістр за рахунком 311 «Поточний рахунок у національній валюті» за даними виписок банку (додаток К).

Матеріал для виконання завдання

Виписка банку за 01–10.12.20__р.

	Кореспондуючий рахунок	**Сума, грн**
1. Залишок грошей на поточному рахунку на 01.12.		14 500
2. Надійшло на поточний рахунок:		
Погашені короткострокові векселі дебіторами підприємства		2 000
Цільове фінансування		50 000
Виручка з каси підприємства		13 000
Від покупців у погашення заборгованості		10 000
Разом:		75 000
3. Списано з поточного рахунку:		
У касу на виплату зарплати		15 000
Постачальникам у погашення заборгованості		2 000
Разом:		17 000

Виписка банку за 11–20.12.20__р.

	Кореспондуючий рахунок	Сума, грн
1. Залишок грошей на поточному рахунку на 11.12.		
2. Надійшло на поточний рахунок:		
Від покупців у погашення заборгованості		3 000
Від інших дебіторів		17 000
Виручка з каси підприємства		26 000
Разом:		46 000
3. Списано з поточного рахунку:		
У касу на господарські потреби		1 000
Банку в погашення заборгованості з короткострокової позички		5 000
Місцевому бюджету в погашення заборгованості за податками і платежами		2 000
Постачальникам у погашення заборгованості		4 000
Разом:		12 000

Виписка банку за 21–30.12.20__р.

	Кореспондуючий рахунок	Сума, грн
1. Залишок грошей на поточному рахунку на 21.12.		
2. Надійшло на поточний рахунок:		
Виручка з каси підприємства		28 000
Від інших дебіторів		12 000
Разом:		40 000
3. Списано з поточного рахунку:		
Повернення невикористаного цільового фінансування		10 000
Постачальникам у погашення заборгованості		25 000
У касу на господарські потреби		1 000
Разом:		36 000

Завдання 2. За наведеними даними у завданні 2 для самостійної роботи теми 5 необхідно: обробити дані Оборотної відомості за аналітичними рахунками до рахунку 631. Сформувати Відомість 3.3 аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками за рахунком 631 (додаток Л).

Термінологічний словник

Бухгалтерські книги – це зброшуровані облікові синтетичні чи аналітичні регістри.

Двосторонні регістри – це регістри, які передбачають поділ сторінки на дві частини: одну з них призначено для обліку дебетових оборотів за певним рахунком, а інша – кредитових.

Комбіновані облікові регістри – це регістри, в яких поєднується хронологічний і систематичний запис.

Накопичувальні документи – це документи, які використовуються з метою оформлення декількох однорідних господарських операцій, виконання яких передбачене протягом певного періоду (тижня, декади, місяця).

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

Односторонні регістри – це регістри, які передбачають, що вся облікова інформація відображається послідовно на одному боці аркуша.

Систематичні облікові регістри – це регістри, в яких господарські операції групуються, систематизуються й відображаються на відповідних синтетичних і аналітичних рахунках.

Форма бухгалтерського обліку – це певна система регістрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад бухгалтерського обліку.

Хронологічні регістри – це регістри, що в них господарські операції записують у календарній послідовності їх здійснення.

Шахова будова регістрів – це будова регістрів, яка передбачає їхній поділ вертикальними і горизонтальними лініями на клітинки (у вигляді шахової дошки), де кредитові обороти відображають по горизонталі, а дебетові – по вертикалі.

ТЕМА 8
ОБЛІК ПРОЦЕСУ СТВОРЕННЯ ПІДПРИЄМСТВА, ФОРМУВАННЯ ТА ЗМІНИ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

8.1. Порядок створення та реєстрації підприємства. Особливості формування капіталу підприємства залежно від організаційно-правової форми власності

Створення та реєстрація підприємств відбуваються у певній послідовності: після визначення мети та цілей діяльності підприємства необхідно обрати організаційно-правову форму, його існування та здійснити державну реєстрацію.

На вибір організаційно-правової форми впливають такі чинники: запланований вид діяльності, законодавчі вимоги до організаційно-правової форми як умови здійснення певного виду діяльності, наявність коштів на момент реєстрації підприємства, кількість засновників, форма власності, ступінь відповідальності засновників за зобов'язаннями майбутнього підприємства та ін.

Державна реєстрація юридичних осіб проводиться державним реєстратором виключно у виконавчому комітеті міської ради міста обласного значення або у районній державній адміністрації за місцезнаходженням юридичної особи.

Для реєстрації підприємства до відповідних органів необхідно подати такі документи:

– заповнену реєстраційну картку на проведення державної реєстрації юридичної особи, яка є одночасно і заявою;

– установчі документи, зокрема рішення засновників про створення юридичної особи;

– засновницький договір (для повного і командитного товариств) та статут підприємства (для акціонерних товариств, товариств з обмеженою і додатковою відповідальністю);

– платіжне доручення (квитанцію) про сплату збору за державну реєстрацію;

– документи, які засвідчують внесення власниками своєї частки до капіталу підприємства;

– звіт про проведення підписки на акції, який засвідчено Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку (подається у разі реєстрації публічних акціонерних товариств).

На державних підприємствах статутний капітал складається з державних коштів, виділених у постійне розпорядження і для використання. На підприємствах недержавної форми власності формується із внесків засновників. Статут не тільки фіксує внесок кожного учасника у статутний капітал, але й регулює відносини власності підприємства (розподіл майна при виході учасника зі складу засновників, отриманих дивідендів, прибутку). Частка засновника дає право на участь в управлінні та визначенні кількості голосів.

Статутний капітал товариства з обмеженою відповідальністю формується за рахунок внесків його учасників та засновників.

Статутний капітал на приватному підприємстві формується з майна, яке доцільно оформити актом інвентаризації і на його основі відобразити наявність майна на рахунках бухгалтерського обліку.

Товариства з обмеженою відповідальністю відповідають перед боржниками в межах зареєстрованого статутного капіталу, а акціонерні товариства – у межах належних їм акцій.

На момент реєстрації підприємства кожен із учасників повинен внести не менше ніж 30 % від загальної суми свого внеску.

Акціонерні товариства створюються юридичними і фізичними особами шляхом об’єднання їх майна для підприємницької діяльності з метою отримання прибутку, діє на основі установчого договору і статуту, в яких зазначається предмет і метод діяльності підприємства, склад засновників і учасників, найменування і місце знаходження, розмір статутного капіталу, порядок розподілу прибутків і збитків, порядок внесення змін і доповнень до установчих документів, порядок ліквідації і реорганізації підприємства. Крім того, в статуті зазначаються види емітованих акцій,

їх номінальна вартість, співвідношення окремих видів акцій, кількості акцій, що купуються засновниками, а також інформація про розмір часток кожного учасників, склад та порядок внесення ними вкладів.

Акціонерним називається товариство, яке має статутний капітал, поділений на визначену вартість акцій однакової номінальної вартості, і несе відповідальність за зобов'язаннями тільки майном підприємства.

Акціонери відповідають за зобов'язання товариства тільки в межах належних їм акцій (при ліквідації підприємства акції повністю втрачають свою номінальну, а тим більше ринкову вартість). Акціонери, які повністю оплатили акції, відповідають за зобов'язання товариства тільки у межах несплаченої суми, якщо це передбачено статутом.

Існує два види акціонерних товариств: публічні (ПАТ) та закриті (ЗАТ).

Різниця між ними полягає в тому, що акції ПАТ можуть розподілятися шляхом відкритої підписки та купівлі-продажу на біржах, а в ЗАТ – вони розподіляються між засновниками і не можуть продаватися і купуватися.

Законом передбачено можливість реорганізації ЗАТ у ПАТ з перереєстрацією статуту. Для створення акціонерного товариства засновники повинні зробити повідомлення про свій намір, здійснити підписку на акції, провести установчі збори і державну реєстрацію. Товариство має право випуску облігації та інших цінних паперів.

Акції купуються фізичними чи юридичними особами при створенні товариства на підставі договору з його засновниками, а при додатковій емісії – з товариством. При цьому засновники зобов'язані викупити акції на суму не меншу 25 % статутного капіталу і в строк не менший двох років. Решта акцій продається шляхом відкритої підписки на них. Організовують підписку засновники з публікацією повідомлення про наступну відкриту підписку, строк якої не повинен перевищувати 6 місяців.

Особи, які бажають придбати акції, повинні внести на рахунок засновників не менше 10 % вартості акцій, на які вони підписуються.

Якщо протягом терміну підписки не продано 60 % акцій, товариство вважається не заснованим, передплатникам повертаються кошти не пізніше, ніж через 30 днів. Якщо підписка перевищує розмір статутного капіталу, то зайві передплатники, починаючи з кінця списку, виключаються.

До дня скликання установчих зборів акціонери повинні внести не менше 30 % номінальної вартості акцій, а якщо всі акції АТ розподіляються між засновниками, останні повинні внести до дня скликання зборів не менше 50 % номінальної вартості акцій.

Викупити у акціонерів акції можна за рахунок сум, що перевищують статутний капітал, який є незмінним. Викуплені акції можна перепродати, розповсюдити серед своїх працівників або анулювати у строк, не більший одного року. Акціонер повинен погасити свою заборгованість за акції протягом року, якщо після цього він не погасить свою заборгованість за акції і 10 % – за час прострочки від суми платежу, при несплаті протягом 3-х місяців після встановленого строку платежу товариство має право реалізувати ці акції іншим акціонерам.

Установчі збори скликаються у строк, зазначений у повідомленні, але не пізніше, ніж 2 місяці з моменту закінчення підписки на акції. У випадку пропущення цього строку акціонер має право вимагати повернення сплаченої ним частки вартості акцій.

Для визнання установчих зборів правочинними потрібна присутність осіб, яким належить 60 % акцій. Якщо збори не відбулися, то необхідно їх скликати протягом 2-х тижнів. Необхідно, щоб за рішення зборів проголосувало ¾ присутніх осіб.

Збільшення суми статутного капіталу здійснюється за рахунок:

– випуску нових акцій, якщо раніше випущені акції реалізовані за вартістю, не нижчою від номінальної;

– обміну облігацій на акції;

– збільшення номінальної вартості акцій.

Збільшення статутного капіталу АТ не більше як на ½ може бути здійснено за рішенням правління за умови, якщо таке передбачено статутом.

Зміни статуту, пов'язані зі збільшенням суми статутного капіталу, повинні реєструватися у тих органах, які затвердили статут товариства.

Зменшення статутного капіталу відбувається шляхом:

– зменшення номінальної вартості акцій;

– викупу частини акцій з метою їх анулювання.

Не подані на анулювання акції вважаються недійсними після шести місяців з дня повідомлення всіх акціонерів про викуп акцій, передбаченим у статуті способом. Власникам акцій відшкодовуються втрати, пов'язані зі зменшенням статутного капіталу.

Вищим органом акціонерного товариства є збори, у яких мають право брати участь усі акціонери.

Про проведення загальних зборів власники іменних акцій повідомляються письмово і персонально не менше, ніж за 45 днів до їх скликання. Збори вважаються чинними за умови, що в них бере участь більше 60 % голосів. Акціонери, які володіють 20 % голосів, мають право вимагати скликання зборів у будь-який час.

8.2. Економічна сутність та класифікація власного капіталу

Термін «капітал» походить від латинського «головний». У повсякденному житті у вузькому розумінні під капіталом розуміють суму заощаджень, а в широкому – все те, що має певну цінність.

Різні школи по-різному трактують капітал:

– **класична політекономія (Сміт, Рікардо)** визначала капітал як сукупність матеріальних благ, що задовольняють людські потреби в зростанні вартості. Таку думку поділяють і сучасні економісти: Самуельсон, Фішер;

– **Марксистська теорія** трактувала капітал як сукупність певних виробничих відносин з приводу привласнення засобів виробництва і результату праці;

– **Сучасний монетаризм – Фрідмен** – ототожнює капітал з грошима або їх замінниками, які в своєму русі приносять дохід, тобто багатство – це форма грошей;

– **Маржиналісти (австрійська школа та їх послідовники)** вважають, що капітал – це все, що приносить дохід як результат різної оцінки окремими економічними суб'єктами існуючих та майбутніх благ.

З усього сказаного можна зробити висновок, що капітал – це вартість, яка в своєму русі зростає, приносячи дохід, тобто це самозростаюча вартість.

Власний капітал – це загальна вартість засобів підприємства, які належать йому на правах власності та використовуються ним для формування його активів.

Кожне підприємство для здійснення господарської діяльності повинно мати економічні ресурси, які називають активами підприємства. Якщо активи підприємства формуються тільки за рахунок власних коштів, то має місце таке балансове рівняння:

Активи = Власний капітал. (8.1)

У разі поповнення активів за рахунок коштів інших юридичних та фізичних осіб підприємство матиме зобов'язання, відповідно рівняння матиме такий вигляд:

Активи = Власний капітал + Зобов'язання. (8.2)

Виходячи з рівняння (2):

Власний капітал = Активи – Зобов'язання. (8.3)

Згідно з НП(С)БО 1 **власний капітал** – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Це визначення не дає відповідь на питання, які критерії мають застосовуватися для визнання окремих елементів власного капіталу. Тому необхідно дати більш чітке визначення, що відображає його економічний зміст.

Власний капітал – це сума власних коштів підприємства, що є результатом його діяльності чи отримана від власників або учасників підприємства у вигляді внесків, придбаних акцій, паїв тощо.

Залежно від джерела формування власний капітал підприємства можна поділити на дві групи.

Вкладений капітал – це капітал, який сформований за рахунок внесків власників підприємства, а також внаслідок конвертування боргових зобов'язань підприємства в акції або частки (паї).

Вкладений капітал включає такі елементи:

– зареєстрований капітал (статутний, пайовий капітал);

– додатково вкладений капітал (емісійний дохід, інші внески засновників понад зареєстрований статутний капітал).

Головною ознакою цієї групи є: наявність реальних активів, що передані підприємству в обмін на корпоративні права, на можливість брати участь в управлінні та розподілі прибутків, майна підприємства. Із такого підходу випливає заборона на збільшення власного капіталу за рахунок внесення фіктивних активів, штучного збільшення дебіторської заборгованості. Вирішення протиріччя між юридичним оформленням внесків до капіталу та необхідністю виконувати це правило полягає у застосуванні в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності коригуючих показників, таких як: неоплачений та статутний капітал. Ці показники відображають рух власного капіталу у процесі його формування та управління ним. Вони є технічними, регулюючими щодо суми сплаченого капіталу.

$$\textbf{Сплачений капітал} = \textbf{ЗК} + \textbf{ДВК} - \textbf{НК} - \textbf{ВК}, \qquad (8.4)$$

де **ЗК – зареєстрований (**статутний, пайовий) капітал;

ДВК – додатково вкладений капітал;

НК – неоплачений капітал;

ВК – вилучений капітал.

Накопичений капітал – це капітал, сформований внаслідок господарської діяльності підприємства.

До накопиченого капіталу належать такі елементи:

– нерозподілений прибуток (непокритий збиток);

– резервний капітал;

– інший додатковий капітал.

Утворення власного капіталу дає гарантію для інвесторів, кредиторів, постачальників, позичальників, що підприємство є кредитоспроможним і йому можна довіряти, мати з ним ділові та партнерські стосунки.

Зареєстрований капітал – це один із основних показників, що характеризує розміри та фінансовий стан підприємства.

Збільшення зареєстрованого капіталу господарських товариств може бути лише після сплати учасниками своїх внесків повністю. Статутний капітал господарських товариств (крім АТ) може збільшуватись за рахунок додаткових внесків учасників, належних учасникам дивідендів, нерозподіленого прибутку.

Зменшення зареєстрованого капіталу господарських товариств можливе при виході чи виключенні учасника зі складу товариства. Учасникам повинні бути повернені: сума його внеску, вартість частини майна, пропорційна його внеску, частка прибутку, отриманого за звітний період.

Статутний капітал – це організаційно-правова форма капіталу, величина якого визначається установчими документами господарюючого суб’єкта згідно з чинним законодавством. Це сукупність внесків (часток, акцій за номінальною вартістю) засновників (учасників) в майно, виражених у грошовому вимірнику, при створенні підприємства для забезпечення його статутної діяльності.

При створенні нового підприємства затверджується його статут, в якому зазначається розмір виділених грошових коштів, основних і оборотних активів із детальним їх описом, звідки цей капітал і отримав назву статутний.

Статутний капітал виконує такі функції:

1) **основоположна** (майно, внесене до статутного капіталу, складає майнову основу для підприємницької діяльності товариства при його створенні);

2) **регулятивна** (визначає частку кожного учасника (засновника) при розподілі прибутку та збитків, а також у майні підприємства при виході засновника із підприємства та при його ліквідації);

3) **довгострокового фінансування** (використовується підприємством протягом тривалого часу);

4) **організаційна** (визначає організаційну структуру, а тому служить фактором, що впливає на управління підприємством);

5) **гарантійна** (гарантує виконання зобов'язань підприємства перед третіми особами (контрагентами).

Сума, яка на дату реєстрації підприємства оголошена, але фактично не внесена засновниками, являє собою **неоплачений капітал.** Ця сума в пасиві Балансу відображається зі знаком «мінус». Іншими словами, неоплачений капітал – це сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу.

Резервний капітал – це сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

Кошти резервного капіталу використовуються відповідно до напрямів, передбачених установчими документами: як правило, у випадку недостачі прибутку за рахунок резервного капіталу покриваються непередбачені витрати, погашаються борги перед кредиторами при ліквідації підприємства, виплачуються дивіденди за привілейованими акціями.

Мінімальний розмір резервного капіталу – 25 % від загального розміру статутного капіталу та щорічних відрахувань у розмірі 5 % від суми чистого прибутку.

Пайовий капітал – це сукупність добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності коштів фізичних і юридичних осіб.

Він формується за рахунок сум пайових внесків членів споживчих товариств, житлово-будівельних кооперативів, кредитних спілок, а також паїв членів сільськогосподарських виробничих

кооперативів у сільському господарстві, одержаних у результаті розподілу на паї колективної власності.

Додатковий капітал складається з емісійного доходу, тобто доходу, одержаного від розміщення акцій власної емісії за цінами, які перевищують номінальну вартість; безоплатного одержання необоротних активів, іншого додаткового капіталу.

Вилучений капітал – це вартість акцій власної емісії, які на даний момент не розміщені серед акціонерів. Вилучений капітал не впливає на суму власного капіталу. Він показує, що капітал належить підприємству, але не закріплений за конкретною фізичною особою (акціонером). Вилучений капітал повинен бути перепроданий або анульований.

Нерозподілені прибутки – це прибутки, одержані в результаті господарсько-фінансової діяльності підприємства, зменшені на суму прибутків, використаних у звітному році. Нерозподілений прибуток є власністю акціонерів (учасників, засновників) і збільшує суму власного капіталу. Якщо фінансовим результатом є збиток, то сума збитку зменшує суму власного капіталу.

8.3. Облік зареєстрованого (пайового) та неоплаченого капіталу

Згідно з Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку № 291 [19] для обліку зареєстрованого капіталу призначено три основні рахунки: 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», 45 «Вилучений капітал» та 46 «Неоплачений капітал».

Синтетичний облік зареєстрованого капіталу ведеться на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал». Рахунок пасивний відображається в 1 розділі пасиву. Сальдо кредитове повинно відповідати величині зареєстрованого капіталу. За кредитом відображається формування та збільшення капіталу, за дебетом – його зменшення.

За дебетом рахунку 46 «Неоплачений капітал» відображається заборгованість учасників за внесками до статутного капіталу. За кредитом – погашення заборгованості.

На момент реєстрації підприємства кожен із учасників повинен внести не менше ніж 30 % від загальної суми свого внеску. Протягом року з дня реєстрації капітал повинен бути повністю сформований. Якщо цю вимогу не буде виконано, то до учасників будуть застосовані штрафні санкції (10 % річних від недовнесеної суми).

Таблиця 8.1

Відображення в обліку формування статутного капіталу

Зміст господарської операції	**Кореспондуючі рахунки**	
	Дебет	**Кредит**
Оголошено статутний капітал	46 «Неоплачений капітал»	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»
Відображено внески до статутного капіталу:		
– грошовими коштами	30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках»	46 «Неоплачений капітал»
– основним засобами	10 «Основні засоби»	46 «Неоплачений капітал»
– іншими необоротними активами	11 «Необоротні активи»	46 «Неоплачений капітал»
– нематеріальними активами	12 «Нематеріальні активи»	46 «Неоплачений капітал»
– виробничими запасами	20 «Виробничі запаси»	46 «Неоплачений капітал»

Матеріальні цінності оцінюються за первинними документами (накладними, товарно-транспортними накладними, актами), що підтверджують ціну їх придбання, транспортні витрати та ін.

Операції, пов’язані з оплатою учаснику належної йому частки, на рахунках бухгалтерського обліку відображаються:

Таблиця 8.2

Відображення в обліку операцій з виплатами учасникам їх частки

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Відображено суму грошових коштів, що внесені учасником до капіталу, які повертаються йому при виході з ТОВ	672 «Розрахунки за іншими виплатами»	30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках»
Нараховано частину прибутку, що належить учаснику	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	672 «Розрахунки за іншими виплатами»
Здійснено виплату учаснику належної йому частини прибутку (дивіденди)	672 «Розрахунки за іншими виплатами»	30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках»

Акціонерне товариство відрізняється від інших товариств тим, що відповідальність кожного з учасників товариства обмежується одним лише його внеском – акцією.

Капітал акціонерного товариства дорівнює загальній номінальній вартості випущених акцій.

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [19] облік та узагальнення інформації про стан і рух зареєстрованого капіталу відображається на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», на якому ведеться облік внесків та акцій за первісною (номінальною) вартістю та облік капіталу акціонерних товариств, пов’язаний з обліком акцій власної емісії.

Таблиця 8.3

Відображення в обліку формування статутного капіталу

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Зареєстровано статутний капітал	46 «Неоплачений капітал»	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»
Оплачено учасниками вартість акцій:		
– грошовими коштами	30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках»	46 «Неоплачений капітал»
– основним засобами	10 «Основні засоби»	46 «Неоплачений капітал»
– нематеріальними активами	12 «Нематеріальні активи»	46 «Неоплачений капітал»
– виробничими запасами	20 «Виробничі запаси»	46 «Неоплачений капітал»
– цінними паперами	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	46 «Неоплачений капітал»
Викуплено акції у акціонерів	45 «Вилучений капітал»	30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках»
Збільшено зареєстрований капітал після оплати його первинної величини: – за рахунок нарахованих дивідендів; – за рахунок обміну облігацій	671 «Розрахунки з учасниками» 521 «Зобов'язання за облігаціями» 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»

В акціонерному товаристві до рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» можуть бути відкриті додаткові субрахунки:

– за видами акцій – прості, привілейовані (привілейованих повинно бути не більше 10 % статутного капіталу акціонерного товариства);

– за ознаками внесків – оголошений капітал, оплачений капітал, вилучений капітал.

Статутний капітал, об'явлений при реєстрації акціонерного товариства, повинен бути сплачений повністю протягом одного року. У випадку, коли статутний капітал сплачений не повністю, його величина повинна бути зменшена (перереєстрована) на суму нерозміщених акцій. При цьому робиться анулювання запису в аналітичному обліку за рахунком 46 «Неоплачений капітал».

Таблиця 8.4

Відображення збільшення статутного капіталу АТ на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Зареєстровано капітал у розмірі додаткових внесків акціонерів	46	40
2.	Збільшено зареєстрований капітал за рахунок дивідендів	671	40
3.	Збільшено зареєстрований капітал за рахунок реінвестування прибутку	443	40
4.	Збільшено зареєстрований капітал за рахунок індексації основних засобів	41	40

Таблиця 8.5

Відображення зменшення статутного капіталу АТ на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Зменшено зареєстрований капітал за рахунок зменшення номінальної вартості акцій	40	672
2.	Зменшено зареєстрований капітал за рахунок зменшення кількості акцій номінальної вартості (акції анульовано)	40	451

Збільшення або зменшення розміру зареєстрованого капіталу відображається в бухгалтерському обліку після внесення про це змін до зареєстрованих установчих документів.

Синтетичний облік зареєстрованого капіталу ведеться в журналі 7, аналітичний – по засновниках підприємства і їх внесках.

Облік пайового капіталу

Пайовий капітал є складовою зареєстрованого капіталу. Він формується за рахунок сум пайових внесків членів споживчих товариств, житлово-будівельних кооперативів, кредитних спілок, а також паїв членів сільськогосподарських виробничих кооперативів у сільському господарстві, одержаних у результаті розподілу на паї колективної власності. Пайовий капітал, на відміну від статутного капіталу, може утворюватися безпосередньо за рахунок майна членів, а також використовуватись на передбачувані статутом цілі. Розмір пайового капіталу визначається загальними зборами пайовиків. При вибутті члену кооперативу обов'язково повертаються пайові внески. При розподілі прибутку щорічно, за рішенням зборів пайовиків, повинні нараховуватись дивіденди, які можуть бути зараховані на поповнення паю за згодою власників. Облік пайового капіталу ведеться на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал». За кредитом рахунку відображається формування капіталу, а за дебетом – використання.

Синтетичний облік ведеться в журналі 7, аналітичний – у відомості за видами капіталу, за кожним членом сільськогосподарського підприємства в розрізі складових його внеску.

8.4. Облік резервного капіталу

Резервний капітал не реєструється підприємством і може утворюватися за рахунок фінансового результату підприємства і додаткового капіталу. Призначення резервного капіталу полягає в тому, щоб створити певний фінансовий резерв для погашення можливих збитків у майбутньому або використання на покриття непередбачених витрат та сплати боргів у разі ліквідації підприємства.

Мінімальний розмір резервного капіталу – 25 % від загального розміру статутного капіталу та щорічних відрахувань у розмірі 5 % від суми чистого прибутку.

Політика створення резервного капіталу розробляється з урахуванням ризику роботи на конкретному ринку, рівня конкуренції, перспектив подальшого розвитку, характеру продукції,

можливостей її збуту. Але, крім того, створення резервного капіталу вимагає вилучення частини прибутку чи додаткового капіталу, а це означає з точки зору колективу підприємства недоотримання доходу (заробітної плати, дивідендів).

Згідно з Інструкцією № 291 про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку для обліку резервного капіталу призначено рахунок 43 «Резервний капітал». За дебетом рахунку відображається використання, а за кредитом – створення резерву.

Таблиця 8.6

Відображення в обліку формування та використання резервного капіталу

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Формування резервного капіталу		
Здійснено відрахування з прибутку до резервного капіталу	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	43 «Резервний капітал»
Використано додатковий капітал для формування резервного капіталу	42 «Додатковий капітал»	43 «Резервний капітал»
Використання резервного капіталу		
Використано резервний капітал на поповнення зареєстрованого капіталу	43 «Резервний капітал»	40 «Статутний капітал»
За рахунок резервного капіталу списано на погашення збитків, отриманих за рік	43 «Резервний капітал»	442 «Непокриті збитки»
Нараховано дивіденди за рахунок коштів статутного капіталу	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»	67 «Розрахунки з учасниками»
Поповнено капітал за рахунок коштів резервного капіталу	43 «Резервний капітал»	40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»

Синтетичний облік резервного капіталу ведеться в журналі 7, аналітичний облік – в оборотній відомості довільної форми за видами та напрямами його використання.

8.5. Облік додаткового капіталу та капіталу у дооцінках

Дооцінка (уцінка) необоротних активів і фінансових інструментів, які відображаються у складі власного капіталу і розкриваються у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), обліковуються на рахунку 41 «Капітал у дооцінках». Залишок з цього рахунку зменшується у випадку уцінки чи вибуття активів або зменшення їх корисності і т.д.

Таблиця 8.7

Відображення операцій з проведенням дооцінки основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Дт	Кт
1.	Дооцінка основних засобів на 10 % (первісна вартість основних засобів – 3 000)	300	10	41
2.	При дооцінці індексується сума зносу (нарахована сума зносу – 500 грн) 500 × 0,1	50	41	131
3.	Уцінка основних засобів на 30 %: – на суму попередньої дооцінки; – на суму уцінки; – на суму зносу	 250 740 165	 41 957 13	 10 10 10

Додатковий капітал складається з емісійного доходу, тобто доходу, одержаного від розміщення акцій власної емісії за цінами, які перевищують номінальну вартість; безоплатного одержання необоротних активів, іншого додаткового капіталу.

Згідно з Інструкцією № 291 [19] для обліку додаткового капіталу призначено рахунок 42 «Додатковий капітал». Утворення такого капіталу не регламентується. Формування цього капіталу відбувається за рахунок:

– емісійного доходу;

– додатково вкладеного засновниками капіталу;

– безоплатно отриманих основних засобів, необоротних і матеріальних активів.

Оскільки зареєстрований капітал є величиною, фіксованою у статуті, а окремі господарські операції вимагають зміни капіталу, то такі зміни обліковуються на рахунку 42 «Додатковий капітал».

На рахунку 421 «Емісійний дохід» відображається різниця між вартістю продажу і номінальною вартістю акцій акціонерного товариства за їх первинного розміщення.

Наприклад, для формування статутного капіталу акціонерного товариства випущено 100 акцій номінальною вартістю 200 грн кожна. Акції розміщено за вартістю 220 грн за акцію.

Таблиця 8.8

Відображення створення статутного капіталу АТ на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Дт	Кт
1.	Зареєстровано капітал виходячи з номінальної вартості акцій (100 × 200)	20 000	46	40
2.	Відображено емісійний дохід: 100 × (220 – 200)	2 000	46	421

Надалі акціонерне товариство може викуповувати свої акції з метою перепродажу чи анулювання. Накопичений емісійний дохід може бути використаний для покриття різниці між викупною і номінальною вартістю.

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) сума невикористаного емісійного доходу відображається у першому розділі пасиву.

На рахунку 422 «Інший вкладений капітал» обліковують інший внесений засновниками товариства (крім АТ) капітал, що перевищує зареєстрований капітал, інші внески без рішення про зміну розміру капіталу.

Додатковий капітал може бути на покриття збитків підприємства.

Таблиця 8.9

Відображення операцій з іншим додатковим капіталом на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Відображено додаткові внески засновників	30, 31, 11, 12, 15, 20, 22	422
2.	Використано додатковий капітал на покриття збитків	422	442

На рахунку 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 рахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» відображається вартість безоплатно одержаних активів від інших осіб. При цьому збільшується власний капітал підприємства на суму справедливої вартості, за якою були оприбутковані активи на баланс підприємства. Потім одночасно з нарахуванням зносу по безоплатно отриманих необоротних активах підприємство відображає дохід у розмірі нарахованого зносу. Сальдо за рахунком 424 дорівнює залишковій вартості безоплатно отриманих активів.

Таблиця 8.10

Відображення операцій з безоплатного одержання активів на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Дт	Кт
1.	Відображено справедливу вартість безоплатно одержаних ОЗ		152	424
2.	Зараховано до складу основних засобів та введено в експлуатацію		10	152
3.	Нараховано знос	100	23, 91, 92, 93	131
4.	Відображено дохід на суму нарахованого зносу	100	424	745

На рахунку 425 «Інший додатковий капітал» відображаються інші випадки додаткового капіталу, які не були включені до вищеперерахованих субрахунків.

Додатковий капітал може направлятися на збільшення зареєстрованого, пайового, резервного капіталу та на покриття збитків від діяльності підприємства.

Збільшення зареєстрованого капіталу за рахунок додаткового капіталу на рахунках бухгалтерського обліку відображається:

– Дт 41 «Капітал у дооцінках»;

– Дт 42 «Додатковий капітал»;

– Кт 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал».

Синтетичний облік ведеться в журналі 7, аналітичний – за видами капіталу та кожним засновником.

8.6. Облік вилученого капіталу

Вилучений капітал – це фактична собівартість акцій власної емісії, викуплений товариством у своїх акціонерів.

Акціонерне товариство має право викупити у акціонера оплачені ним акції для їх подальшого перепродажу чи анулювання.

Викуплені акції повинні бути реалізовані чи анульовані протягом 1 року.

За дебетом рахунку 45 «Вилучений капітал» відображається фактична собівартість викуплених власних акцій чи часток, за кредитом – вартість анульованих чи перепроданих. До рахунку відкриті субрахунки:

451 «Вилучені акції»;

452 «Вилучені вклади та паї»;

453 «Інший вилучений капітал».

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

«Від’ємна» різниця між вартістю викупу і перепродажу чи анулювання перекривається емісійним доходом, а за його недостатності – прибутком підприємства, «позитивна» – включається до емісійного доходу.

Таблиця 8.11

Відображення операцій з обліку вилученого капіталу на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Дт	Кт
1.	Акціонерне товариство викупило 50 акцій за їх номінальною вартістю 100 грн	5 000	451	30,31
2.	Акціонерне товариство викупило 30 акцій за ціною 110 грн (номінальна вартість 100 грн)	3 300	451	30,31
3.	Акціонерне товариство реалізувало викуплені 40 акцій за ціною 105 грн	4 200	30,31	451
4.	Відображено різницю між викупною та продажною вартістю	200	421	451
5.	Списані різниці при перепродажу акцій за ціною, вищою ціни придбання		451	421
6.	Акціонерне товариство зменшило статутний капітал за рахунок анулювання 40 акцій	4 000	40	451
7.	Відображено різницю між викупною і номінальною вартістю	400	421	451
8.	Списано різницю у випадку недостатності емісійного доходу	–	443	451

8.7. Облік нерозподіленого прибутку (непокритих збитків)

Нерозподілений прибуток (непокриті збитки) – це сума чистого прибутку (або сума збитку), отриманого за певний період діяльності підприємства.

На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» за кредитом відображається сума прибутку, отриманого від усіх видів діяльності підприємства, за дебетом – збитки та використання прибутку.

– 441 «Прибуток нерозподілений» використовується для відображення наявності та руху нерозподіленого прибутку.

– 442 «Непокриті збитки»: по дебету відображається непокритий збиток за звітний період. За кредитом – списання збитків за рахунок нерозподіленого прибутку наступних (чи попередніх) періодів, за рахунок резервного чи додаткового капіталу.

– 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» – здійснюється розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування до резервного капіталу та ін.

Таблиця 8.12

Відображення операцій обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Прибуток, отриманий у звітному періоді (списано фінансові результати)	79	441
2.	Збиток, отриманий у звітному періоді (списано фінансові результати)	442	79
3.	Списано суму збитку за рахунок резервного чи додаткового капіталу	42,43	442
Використання прибутку у звітному періоді			
4.	Списано суму прибутку на покритті непокритих збитків	443	442
5.	Нараховані дивіденди власникам (акціонерам)	443	671
6.	Використано прибуток на виплату премії за випущеними облігаціями	443	522
7.	Відраховано до резервного капіталу	443	43
8.	Списано суму прибутку, використаного у звітному періоді	441	443

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Що таке власний капітал?
2. Перерахуйте складові власного капіталу.
3. Дайте визначення статутного капіталу.

4. Який рахунок призначений для обліку зареєстрованого (пайового) капіталу?

5. З якою метою створюється резервний капітал на підприємстві?

6. За рахунок яких коштів створюється резервний капітал?

7. Скільки становлять щорічні відрахування при формуванні резервного капіталу підприємства?

8. Розкрийте відображення в обліку інформації про додатковий капітал.

9. Облік вилученого капіталу.

10. Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків).

Тестові завдання

1. У балансі неоплачений капітал:

а) підлягає вирахуванню під час визначення підсумку власного капіталу;

б) не враховується під час визначення підсумку власного капіталу;

в) підлягає врахуванню під час визначення підсумку власного капіталу.

2. Суму, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість, акціонерні товариства відображають у Балансі у статті:

а) інший додатковий капітал;

б) додатковий капітал;

в) резервний капітал;

г) капітал у дооцінках.

3. У статті Балансу «Зареєстрований (пайовий) капітал» подається:

а) першопочатковий статутний капітал підприємства;

б) зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства;

в) сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами;

г) немає правильної відповіді.

4. Сума власного капіталу, відображена у фінансовій звітності, показує:

а) ринкову вартість прав власників підприємства;

б) ринкову вартість активів підприємства, які належать йому за правом власності;

в) облікову вартість прав власників підприємства;

г) облікову вартість активів підприємства, які належать йому за правом власності.

5. Сальдо на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» акціонерного товариства повинне дорівнювати:

а) сумарній вартості коштів, які належать до сплати учасниками за придбані ними акції товариства;

б) сумарній номінальній вартості випущених акцій товариства;

в) сумарній вартості активів товариства;

г) немає правильної відповіді.

6. Сальдо рахунку 46 «Неоплачений капітал»:

а) збільшує суму дебіторської заборгованості підприємства;

б) вираховується під час визначення підсумкової суми власного капіталу підприємства;

в) додається під час визначення суми власного капіталу підприємства;

г) немає правильної відповіді.

7. Яким записом відображаються в обліку внески засновників нематеріальними активами до зареєстрованого капіталу:

а) Дт 10 Кт 46;

б) Дт 46 Кт 40;

в) Дт 30 Кт 46;

г) Дт 12 Кт 46.

8. За дебетом рахунку 46 «Неоплачений капітал» відображається:

а) заборгованість засновників за внесками до статутного капіталу;

б) погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу;

в) надходження цінностей від засновників;

г) немає правильної відповіді.

9. Частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань, називається:

а) власним капіталом;

б) дебіторською заборгованістю;

в) нерозподіленим прибутком;

г) статутним капіталом.

10. З яких елементів складається власний капітал:

а) статутний капітал, додатковий капітал, резервний капітал, прибутки;

б) статутний капітал та забезпечення зобов'язань;

в) зареєстрований (пайовий) капітал, додатковий капітал, резервний капітал, неоплачений капітал, вилучений капітал, нерозподілені прибутки (непокриті збитки);

г) власні та залучені.

11. Зареєстрований капітал – це:

а) частина в активах підприємства, що залишається після вираховування його зобов'язань;

б) сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами;

в) джерело власних активів підприємства;

г) зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства.

12. Заповнити пропущене місце правильною відповіддю: «... – сума прибутку, яка реінвестована у підприємство»:

а) фінансовий результат;

б) нерозподілений прибуток;

в) резервний капітал;

г) пайовий капітал.

13. Неоплачений капітал – це:

а) сума заборгованості власників за внесками до капіталу;

б) сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку;

в) зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства;

г) джерело власних активів підприємства.

14. Для обліку внесків учасників використовують такі документи:

а) прибуткові касові ордери, виписка банку;

б) накладні, товарно-транспортні накладні, прибутковий ордер, акт приймання, товарний чек;

в) акт приймання – передачі основних засобів, акт приймання виконаних робіт;

г) усі наведені вище варіанти правильні.

15. Власний капітал підприємства – це:

а) різниця між борговими зобов’язаннями та вартістю майна підприємства;

б) частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов’язань;

в) майно підприємства;

г) немає правильної відповіді.

Практичні завдання

Мета практичного заняття: засвоєння порядку відображення в обліку основних операцій, пов'язаних із формуванням та рухом власного капіталу підприємства.

Завдання 1. Згідно з протоколом загальних зборів засновників підприємства було прийнято рішення про створення ТОВ «Фактор-М» зі статутним капіталом у сумі 518 700 грн. Засновниками підприємства є:

– фізична особа Коваленко С. М. – оргтехніка на суму 76 400 грн;

– юридична особа ТОВ «Стимул» – виробничі запаси на суму 220 560 грн;

– юридична особа ТОВ «Аспект» – грошові кошти на рахунок у банку 221 740 грн.

Через три роки підприємство отримало прибуток, з якого частину в сумі 87 800 грн було вирішено розподілити між засновниками підприємства пропорційно участі кожного. Відобразити в обліку формування статутного капіталу та розподілу прибутку між засновниками.

Таблиця 8.1

Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт

Завдання 2. Рішенням загальних зборів акціонерів ПрАТ «Агротех» було прийнято рішення про формування статутного капіталу в розмірі 2 000 000 грн. Частина акціонерів викупила акції акціонерного товариства на суму 860 000 грн шляхом перерахування коштів на рахунок в банку підприємства, інші акціонери викупили акції в обмін на виробниче обладнання на суму 920 000 грн та програмне забезпечення на суму 220 000 грн. За

підсумками року рішенням зборів акціонерів було з частини прибутку нараховані дивіденди в сумі 118 000 грн, а частина прибутку направлена на створення резервного капіталу в сумі 37 240 грн.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку формування статутного капіталу ПрАТ та розподіл прибутку.

Таблиця 8.2

Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт

Завдання 3. Рішенням зборів засновників малого підприємства було сформовано статутний капітал у розмірі 312 400 грн, з яких одна фізична особа зробила внесок готівкою в касу підприємства в сумі 80 000 грн, друга фізична особа – легковим автомобілем вартістю 184 000 грн, а третя фізична особа – оргтехнікою на суму 48 400 грн. Через деякий час останній засновник вирішив вийти зі складу підприємства, у зв’язку з чим йому повернули його частку внеску коштами з рахунку в банку. Крім того, за цей час було отримано прибуток в сумі 84 600 грн, який розподілили між засновниками. Виплата прибутку засновникам відбулась коштами з рахунку в банку.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку формування статутного капіталу МП, повернення внеску засновнику та розподіл прибутку.

Таблиця 8.3

Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Розкрийте поняття власного капіталу.
2. Які є види власного капіталу?
3. На яких рахунках ведеться облік власного капіталу?
4. Охарактеризуйте рахунки 40, 46 у їх взаємозв'язку.
5. Дайте характеристику рахункам 41–45.

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. Згідно з протоколом засідання засновників господарського товариства було прийнято рішення про створення торговельного підприємства зі статутним капіталом 840 560 грн.

Внески було розподілено таким чином:

– фізична особа Шашенко О. С. – автомобіль вантажний 320 000 грн;

– фізична особа Костюк П. В. – товари 284 000 грн;

– фізична особа Стадник В. М. – торговельне обладнання 236 560 грн.

Через рік за результатами господарської діяльності було отримано прибуток у сумі 112 740 грн, з якого 5 % було направлено на створення резервного капіталу, 45 % реінвестовано у додатковий капітал, а залишок розподілений між засновниками. Виплата кожної частки прибутку засновникам відбулась коштами з рахунку в банку.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку формування статутного капіталу господарського товариства, розподіл прибутку та виплату частини прибутку кожному засновнику.

Таблиця 8.4

Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт

Завдання 2. Фізична особа утворила мале підприємство зі статутним капіталом 150 000 грн:

– 35 000 грн зараховані на рахунок в банку;

– 115 000 грн – на торговельний кіоск.

Через деякий час було прийнято рішення про проведення дооцінки торговельного кіоску за індексом інфляції 1,15. Також було одержано прибуток у сумі 42 000 грн, з якого 80 % було реінвестовано у додатковий капітал, а частина виплачена засновнику.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку формування статутного капіталу МП, проведення дооцінки та розподіл прибутку.

Таблиця 8.5

Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт

Завдання 3. Підприємство зі статутним капіталом 518 000 грн було утворено двома засновниками:

– юридична особа – комп’ютерна техніка на суму 328 000 грн;

– фізична особа – програмне забезпечення до комп’ютерів 190 000 грн.

Офісні меблі на суму 24 000 грн на підприємство надійшли безкоштовно.

Через деякий час фізична особа вийшла зі складу засновників і їй була виплачена компенсація за внесок коштами з рахунку в банку. Прибуток у сумі 184 000 грн, який було отримано, через рік розподілено так:

– сплачено фізичній особі пропорційно її внеску;

– 5 % на створення резервного капіталу;

– 40 % направлено на збільшення статутного капіталу;

– залишок виплачено засновнику – юридичній особі.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку формування статутного капіталу МП, повернення внеску засновнику та розподіл прибутку.

Таблиця 8.6

Журнал реєстрації господарських операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт

Термінологічний словник

Вилучений капітал – це вартість акцій власної емісії, які на даний момент не розміщені серед акціонерів.

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

Вкладений капітал – це капітал, який сформований за рахунок внесків власників підприємства, а також внаслідок конвертування боргових зобов'язань підприємства в акції або частки (паї).

Додатковий капітал складається з емісійного доходу, тобто доходу, одержаного від розміщення акцій власної емісії за цінами, які перевищують номінальну вартість; безоплатного одержання необоротних активів, іншого додаткового капіталу.

Зареєстрований капітал – це один із основних показників, що характеризує розміри та фінансовий стан підприємства.

Накопичений капітал – це капітал, сформований внаслідок господарської діяльності підприємства.

Нерозподілений прибуток (непокриті збитки) – це сума чистого прибутку (або сума збитку), отриманого за певний період діяльності підприємства.

Пайовий капітал – це сукупність добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності коштів фізичних і юридичних осіб.

Резервний капітал – це сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

Статутний капітал – це організаційно-правова форма капіталу, величина якого визначається установчими документами господарюючого суб’єкта згідно з чинним законодавством.

ТЕМА 9
ОБЛІК ПРОЦЕСУ ПРИДБАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

9.1. Облік необоротних активів

9.1.1. Основні засоби: сутність, класифікація та первинна оцінка

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби»: **основні засоби –** це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [38].

Критерії визнання основних засобів аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів, а саме: об'єкт основних засобів визнається активом, коли:

– існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта;

– його вартість може бути достовірно визначена.

Крім того, у визначенні основних засобів наведені такі критерії їх визнання, як:

– матеріальність (мають матеріальну форму);

– **призначення** (утримуються з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій);

– **термін корисного використання** (більше року або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Визначення первісної вартості об'єкта основних засобів залежить від способу їх надходження на підприємство:

1) придбання або створення;

2) безоплатне отримання;

3) внески до зареєстрованого капіталу;

4) обмін на подібні або неподібні активи.

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка включає:

– суми, що сплачують постачальникам та підрядникам (без непрямих податків);

– реєстраційні збори, державний збір і аналогічні платежі, здійснювані 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 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.

Не включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів витрати на сплату відсотків за користування кредитом (якщо основні засоби повністю або частково були придбані (створені) за рахунок позикового капіталу). Такі витрати на сплату відсотків відносять на фінансові витрати того періоду, протягом якого вони сплачувалися.

Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї

суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

Справедлива вартість активу – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Первісна вартість основних засобів, створених господарським способом, визначається як сума витрат, безпосередньо пов'язаних із їх виготовленням.

Якщо первісна вартість виготовлених власними силами основних засобів перевищує їх справедливу вартість, підприємство здійснює їх переоцінку відповідно до вимог НП(С)БО 7 [38].

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених НП(С)БО 7. Тобто це додатково понесені витрати на транспортування і підготовку об'єкта основних засобів до експлуатації.

Якщо об'єкт основних засобів надходить на підприємство у вигляді внеску до статутного капіталу, то первісна вартість об'єкта основних засобів на момент прийняття на баланс дорівнює його справедливій вартості, погодженій із засновниками (учасниками). Додатково понесені при цьому витрати на транспортування і підготовку об'єкта основних засобів до експлуатації також включаються в його первісну вартість.

При переведенні оборотних активів (товарів, готової продукції тощо) до основних засобів первісна вартість основних засобів дорівнює собівартості цих активів, яка визначається відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» і 16 «Витрати».

Основні засоби можуть надходити на підприємство також у результаті **обмінної (бартерної)** операції або обміну з частковою оплатою коштами. Відповідно до НП(С)БО 7 у цих випадках оцінка основних засобів залежить від того, обмін якими об'єктами мав місце: подібними або неподібними об'єктами.

Подібні об'єкти – об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів.

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

Однак у будь-якому випадку первісна вартість отриманого об'єкта не може перевищувати його справедливої вартості.

Первісна вартість основних засобів може змінюватись у таких випадках:

– внаслідок переоцінки;

– у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів;

– у результаті додаткових витрат, понесених підприємством після надходження об'єкта основних засобів.

Група основних засобів – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Для цілей бухгалтерського обліку **необоротні активи класифікують** за групами (табл. 9.1).

Таблиця 9.1

Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації

Групи	**Мінімально допустимі строки корисного використання, років**
1	2
група 1 – земельні ділянки	–
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі,	20
споруди,	15

Продовження таблиці 9.1

1	2
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20 000 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	7
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди	–
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	–
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

9.1.2. Документування господарських операцій з руху основних засобів

Надходження об'єктів в експлуатацію оформлюється **актом прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів форми ОЗ-1**. Акт складає приймальна комісія, призначена розпорядженням або наказом керівника підприємства, на кожний окремий інвентарний об'єкт. До акта додають всю необхідну технічну документацію, акт підписується усіма членами комісії і

затверджується керівником підприємства. В акті обов'язково вказують первинну вартість об'єкта, коротку технічну характеристику, інвентарний номер, місце експлуатації тощо.

Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів форми ОЗ-1 застосовують також для того, щоб:

– оформити внутрішнє переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, ділянки) до іншого;

– відобразити вибуття зі складу основних засобів при передачі їх іншому підприємству (за плату, безоплатно чи за договором оренди).

При введенні в дію відремонтованого (реконструйованого чи модернізованого) об'єкта оформляється «**Акт прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів» (ф. ОЗ-2).**

Вибуття об'єктів основних засобів оформляють **актом списання основних засобів форми ОЗ-3**, а списання автотранспортних засобів – **форми ОЗ-4**. Вони складаються комісією і є свідченням недоцільності подальшої експлуатації об'єктів.

Акти складають у двох примірниках: перший – для бухгалтерії; **другий** – для матеріально відповідальної особи. В актах відображають первинну вартість об'єкта, що вибуває, суму нарахованого зносу, залишкову вартість, причину вибуття об'єкта (ліквідація внаслідок повного зносу, аварійного стану тощо), витрати, пов'язані з вибуттям об'єкта, а також результат від списання об'єкта тощо.

9.1.3. Аналітичний та синтетичний облік основних засобів

Одиницею обліку основних засобів, відповідно до НП(С)БО 7 [38], є об'єкт основних засобів.

Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення,

що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному інвентарному об'єкту. Кожному інвентарному об'єкту обов'язково присвоюється інвентарний номер, який наносять на об'єкт і зазначають у документах і реєстрах з обліку об'єктів.

Аналітичний облік об'єктів ведеться **в інвентарних картках форми ОЗ-6**, які відкривають на кожний інвентарний об'єкт або групу однотипних об'єктів, що мають однакову вартість, введені в експлуатацію в один час і перебувають в одному підрозділі підприємства.

Інвентарні картки відкривають на основі акта прийому-передачі (внутрішнього переміщення) форми ОЗ-1.

У картках записують: № картки, дату заповнення, назву об'єкта, норму амортизації, інвентарний номер, коротку характеристику, первинну вартість, при вибутті об'єкта обраховують доходи та витрати зі списання, а протягом терміну експлуатації записують суми, на які збільшилась вартість внаслідок добудови, реконструкції тощо.

На однотипні об'єкти невеликої вартості (інструменти, виробничий і господарський інвентар тощо), що надійшли на підприємство в одному місяці і будуть експлуатуватися в одному підрозділі, а також мають однаковий строк корисного використання, можна відкривати одну загальну інвентарну картку.

Інвентарні картки реєструють в **інвентарних описах форми ОЗ-7,** де їм присвоюють номер.

Зареєстровані картки зберігають у картотеці основних засобів, яка зберігається у бухгалтерії. Картки групуються за видами (за групами), місцями експлуатації тощо.

При вибутті об'єктів до картки записують номер акта списання основних засобів форми ОЗ-3, розраховують результат ліквідації та вилучають із картотеки. Після відміток у реєстрі форми ОЗ-7 картку додають до документів зі списання об'єктів.

За місцями експлуатації аналітичний облік об'єктів ведуть у **інвентарних списках основних засобів форми ОЗ-9.**

За даними інвентарних карток у кінці місяця заповнюють картки руху основних засобів форми ОЗ-8, які ведуться у розрізі груп основних засобів. Дані цих карток є аналітичними відомостями, тому їх загальний підсумок щомісяця зіставляється з підсумком синтетичного обліку.

Синтетичний облік основних засобів

Усі витрати підприємства на придбання або створення основних засобів, що включаються до їх первинної вартості, характеризуються як капітальні інвестиції і відображаються за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться за видами основних засобів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами). При журнальній формі обліку для аналітичного обліку капітальних інвестицій призначена Відомість 4.1.

Для синтетичного обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу основних засобів призначено рахунок 10 «Основні засоби». За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображається надходження основних засобів на баланс підприємства за первісною вартістю, сума витрат на поліпшення основних засобів, сума дооцінки основних засобів; за кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі, ліквідації, сума уцінки основних засобів тощо.

До рахунку 10 «Основні засоби» відкриваються субрахунки, назва яких відповідає найменуванню груп основних засобів згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби».

При журнальній формі обліку для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, нарахування зносу та для відображення капітальних інвестицій призначений **Журнал 4**, записи до якого здійснюються на підставі первинних та зведених облікових документів:

– акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів;

– акт списання основних засобів;

– розрахунок амортизації тощо.

Джерелами надходження основних засобів на підприємство можуть бути:

– придбання об’єктів основних засобів за грошові кошти;

– будівництво (створення) об’єктів;

– безоплатне отримання;

– отримання у вигляді внеску до статутного капіталу підприємства.

Придбання об’єктів основних засобів за грошові кошти відображається бухгалтерським записом:

Дт 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;

Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Будівництво об’єктів основних засобів може здійснюватися господарським або підрядним способом.

Будівництво об’єктів основних засобів господарським способом у бухгалтерському обліку відображається:

Дт 151 «Капітальне будівництво»;

Кт 20 «Виробничі запаси»;

Кт 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;

Кт 65 «Розрахунки за страхуванням»;

Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;

Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Операції, пов’язані з будівництвом об’єктів основних засобів підрядним способом, на рахунках бухгалтерського обліку відображаються:

Дт 151 «Капітальне будівництво»;

Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

При введенні об’єктів основних засобів в експлуатацію складається бухгалтерський запис:

Дт 10 «Основні засоби»;

Кт 151 «Капітальне будівництво»;

Кт 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Безоплатне отримання основних засобів відображається:

Дт 10 «Основні засоби»;

Кт 424 «Безоплатно одержані необоротні активи».

Якщо основні засоби були отримані у вигляді внеску до статутного капіталу, то складається бухгалтерський запис:

Дт 10 «Основні засоби»;

Кт 46 «Неоплачений капітал».

9.1.4. Облік зносу (амортизації) основних засобів

Амортизація є систематичним розподілом первинної чи переоціненої вартості необоротних активів за мінусом їх ліквідаційної вартості протягом строку корисного їх використання (амортизації). Знос є сумою амортизації, що нагромаджується з початку корисного використання необоротних активів.

Знос і амортизація – взаємообумовлені категорії обліку. Якщо знос показує, наскільки змінилась вартість основних засобів у результаті їх участі у виробничому процесі, то амортизація – яка вартість включена у витрати за певний звітний період.

У фінансовому обліку амортизуються будь-які основні засоби, що перебувають на балансі підприємства, зокрема виробничі, невиробничі, безкоштовно отримані.

Нарахування амортизації провадиться щомісяця за кожним об’єктом окремо.

Амортизується первинна вартість основних засобів з урахуванням поліпшень, які призвели до зростання економічних вигід від використання об’єкта.

Використовується будь-який із перерахованих методів нарахування амортизації основних засобів на вибір. При цьому до різних об’єктів можуть застосовуватися різні методи амортизації. Підприємство вправі змінювати метод нарахування амортизації протягом періоду експлуатації об’єкта.

Нарахування амортизації починається з місяця, що настає за місяцем введення об’єкта в експлуатацію, і припиняється в місяці, наступному за виведенням об’єкта зі складу основних засобів. Якщо змінюється метод амортизації, новий метод повинен

застосовуватися з місяця, що настає за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

У випадку реконструкції, модернізації, побудови, дообладнання і консервації об'єкта основних засобів нарахування амортизації призупиняється.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше ніж визначено в пункті 145.1 Податкового кодексу, і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації).

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати:

– очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;

– фізичний та моральний знос, що передбачається;

– правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання, але він не може бути меншим, ніж визначено в пункті 145.1 цієї статті.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання (крім виробничого методу нарахування амортизації).

Амортизація основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

Амортизація основних засобів 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;

2) 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. 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;

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 відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби);

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;

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.

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися за рішенням платника податків у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків

вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості.

На основні засоби груп 1 та 13 амортизація не нараховується.

Суми амортизаційних відрахувань не підлягають вилученню до бюджету, а також не можуть бути базою для нарахування будь-яких податків та зборів.

Нарахування амортизації в цілях оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику з метою складання фінансової звітності, та може переглядатися в 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.

Для узагальнення інформації про нараховану амортизацію призначено рахунок 13 «Знос необоротних активів», за кредитом якого відображають нарахування амортизації, за дебетом зменшення суми зносу.

9.1.5. Сутність та облік інших необоротних матеріальних активів

Методологічні принципи формування у бухгалтерському обліку інформації про інші необоротні матеріальні активи, порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначається НП(С)БО 7 «Основні засоби». Відповідно до НП(С)БО 7 інші необоротні матеріальні активи класифікуються за групами:

1) бібліотечні фонди;
2) малоцінні необоротні матеріальні активи;
3) тимчасові (нетитульні) споруди;
4) природні ресурси;
5) інвентарна тара;
6) предмети прокату;
7) інші необоротні матеріальні активи.

Важливою групою в цій класифікації є малоцінні необоротні матеріальні активи. До малоцінних необоротних матеріальних активів будуть належати предмети з терміном використання більше одного року. При цьому, відповідно до НП(С)БО 7, підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, що включаються до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. Таким чином, при складанні наказу про облікову політику підприємства можуть встановити граничну вартість одиниці предметів, що обліковуються як малоцінні необоротні матеріальні активи. Залежно від цієї суми всі предмети, що надходять на підприємство, терміном використання понад 1 рік, будуть поділятися на основні засоби і обліковуватися на рахунку 10 «Основні засоби» або на малоцінні необоротні матеріальні активи і обліковуватися на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Для різних підприємств така сума може бути різною залежно від величини активів, виду діяльності тощо. Тому для одних підприємств той чи інший предмет може бути основним засобом, а для інших – малоцінним необоротним активом.

У бухгалтерському обліку при придбанні інших необоротних матеріальних активів будь-яким способом (покупка, самостійне виготовлення тощо) використовується субрахунок 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів».

Для обліку інших необоротних матеріальних активів використовується рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Кожній групі інших необоротних матеріальних активів відповідає окремий субрахунок.

У процесі використання предметів, що входять до складу інших необоротних матеріальних активів, зменшується їх балансова вартість. Це відображається шляхом нарахування амортизації.

Метод амортизації інших необоротних матеріальних активів обирається підприємством самостійно, з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигод від їх використання. НП(С)БО 7 передбачає такі методи амортизації: прямолінійний та виробничий. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може також

нараховуватися у першому місяці використання об'єкта у розмірі 50 % вартості, яка амортизується, і решта 50 % вартості у місяці їх виключення зі складу активів, або відразу у першому місяці використання у сумі 100 % вартості.

На рахунках бухгалтерського обліку придбання інших необоротних матеріальних активів відображаються:

а) одержані від постачальника нематеріальні активи:

Дт 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;

Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;

Кт 68 «Розрахунки за іншими операціями»;

б) оприбутковано інші необоротні матеріальні активи:

Дт 11 «Інші необоротні матеріальні активи»;

Кт 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;

в) з поточного рахунку сплачено за придбані нематеріальні активи;

Дт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;

Дт 68 «Розрахунки за іншими операціями»;

Кт 31 «Рахунки в банках».

9.1.6. Облік нематеріальних активів

У діяльності підприємства виникають довгострокові витрати, які забезпечують можливість отримання доходу протягом тривалого періоду, але не втілені у конкретну матеріальну форму. Вони не відчутні на дотик і непомітні. Внаслідок того, що вони не виражені у матеріальній формі, не мають фізичних властивостей, їх не можна віднести до об'єктів основних засобів, виробничих запасів, готової продукції або товарів. Але за їх придбання підприємство сплачує грошові кошти. Цей особливий вид засобів називають нематеріальними активами. Вони використовуються у комерційній діяльності для одержання доходу.

У міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» в п. 8 зазначається, що до нематеріальних

активів відносять наукові знання, витрати на розробку та запровадження нових технологій і систем, ліцензії, інтелектуальну власність, ринкові дослідження та торгові марки (включаючи марки товару та назву видань). Прикладами об'єктів, які включають у ці широкі поняття, є комп'ютерне програмне забезпечення, патенти, авторські права, права на іпотечне обслуговування, ліцензії на риболовлю, квоти на імпорт, привілеї, взаємовідносини клієнтів чи постачальників, прихильність клієнтів, частка ринку та маркетингові права.

У ст. 14 Податкового кодексу України наведене визначення: «Нематеріальні активи – право власності на результати інтелектуальної діяльності, зокрема промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами».

У НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» визначено, що нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.

Монетарними активами є гроші, а також інші активи, які мають бути отримані у визначеній сумі грошей. До монетарних статей відносять грошові кошти та їх еквіваленти, дебіторську і кредиторську заборгованість, що буде погашено грошовими коштами, і фінансові інвестиції. Усі інші активи – немонетарні – запаси, меблі, станки, але вони не є нематеріальними активами, бо мають фізичне вираження.

Згідно з НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» 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, 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);

– 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);

– 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);

– незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи;

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

Відповідно до НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо підприємство здійснює його контроль, існує ймовірність одержання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена.

Нематеріальний актив, отриманий у результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство має:

– намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;

– можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу;

– інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу.

Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи

створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

Не визнаються активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

– витрати на дослідження;

– витрати на підготовку і перепідготовку кадрів;

– витрати на рекламу та просування продукції на ринку;

– витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини;

– витрати на підвищення ділової репутації підприємства (гудвіл), вартість видань.

Придбання (створення) нематеріальних активів є капітальними інвестиціями, що обліковуються за дебетом субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Аналітичний облік ведеться щодо кожного об’єкта. У витрати включають ціну придбання, мито, непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню, та інші витрати, безпосередньо пов’язані з його придбанням і доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Придбані (створені) нематеріальні активи оприбутковують на підставі документів з їх придбання: дебет рахунку 12 «Нематеріальні активи» і кредит рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Нематеріальні активи обліковуються на активному рахунку 12 «Нематеріальні активи», за дебетом якого відображається придбання або отримання в результаті розробки нематеріальних активів та сума їх дооцінки, за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигід від його використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Нарахування амортизації нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об’єкта активом (при зарахуванні на баланс).

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

Облік вартості, яка амортизується, нематеріальних активів ведеться за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи.

Амортизаційні відрахування при цьому провадяться до досягнення залишковою вартістю нематеріального активу нульового значення.

Узагальнення інформації про суму зносу (амортизації) нематеріальних активів і гудвілу відображається в журналі 4. Нематеріальні активи вибувають з підприємства в результаті їх реалізації, безоплатної передачі, ліквідації тощо.

Під час реалізації нематеріальних активів, як правило, їх включають до групи вибуття, аналогічно як основні засоби.

Операції з реалізації нематеріальних активів оформляють рахунками-фактурами, а інше вибуття – актами.

Кореспонденція рахунків з обліку нематеріальних активів:

Придбані нематеріальні активи безготівковим шляхом:

а) Одержані від постачальника нематеріальні активи:

Дт 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;

Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;

Кт 68 «Розрахунки за іншими операціями»;

б) оприбутковано нематеріальні активи:

Дт 12 «Нематеріальні активи»;

Кт 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

в) з поточного рахунку сплачено за придбані нематеріальні активи:

Дт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;

Дт 68 «Розрахунки за іншими операціями»;

Кт 31 «Рахунки в банках».

Одержані безоплатно нематеріальні активи на рахунках бухгалтерського обліку відображатимуться:

Дт 12 «Нематеріальні активи»;

Кт 424 «Безоплатно одержані необоротні активи».

Нарахування зносу (амортизації) на нематеріальні активи у бухгалтерському обліку відображається:

Дт 23 «Виробництво»;

Дт 91 «Загальновиробничі витрати»;

Дт 92 «Адміністративні витрати»;

Дт 93 «Витрати на збут»;

Кт 133 «Нематеріальні активи».

9.2. Облік запасів

9.2.1. Поняття, визнання та класифікація запасів

Функціонування будь-якого підприємства неможливе без наявності на його балансі запасів. Адже саме запаси на промисловому підприємстві забезпечують технологічний цикл за схемою: постачання → виробництво → реалізація.

Визначення запасів, порядок їх оцінки, визнання і відображення у звітності описується в НП(С)БО 9 «Запаси».

Під запасами розуміють активи, які:

1) утримуються для подальшого продажу за умови ведення звичайної господарської діяльності;

2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Запаси визначаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов’язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. Майбутня економічна вигода, втілена в актив, є потенціалом, який може сприяти надходженню грошових коштів або їх

еквівалентів на підприємство. Отже, не всі матеріальні цінності визнаються активами і відтак не можуть обліковуватися у складі запасів і не будуть відображатись у складі активів при складанні фінансової звітності.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси промислового підприємства включають:

1) сировину, основні і допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

2) незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;

3) готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

4) товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

5) використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

9.2.2. Первинна оцінка запасів

Значна увага в національних стандартах обліку приділяється оцінці запасів, що забезпечує достовірне відображення в обліку та звітності інформації про запаси. Оцінку запасів обов’язково здійснюють у трьох випадках: при оприбуткуванні запасів, при їх списанні (вибутті), при відображенні інформації про запаси у фінансовій звітності.

Придбані чи вироблені запаси зараховуються на баланс за їх первісною вартістю. Формування первісної вартості відбувається залежно від форми надходження запасів на підприємство.

Не включаються до первинної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені:

– понаднормові втрати і нестачі запасів;

– проценти за користування позиками;

– витрати на збут;

– загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» первісна вартість запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків, передбачених цим Положенням. При відображенні вартості запасів у фінансовій звітності підприємство застосовує найменшу з двох оцінок: первісну або чисту вартість реалізації.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли чи в інший спосіб втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається з кожної одиниці запасів вирахуванням із очікуваної ціни реалізації очікуваних витрат на завершення виробництва і збут. Інакше кажучи, чиста вартість реалізації відповідає ринковій вартості запасів за мінусом витрат, яких підприємство зазнає у процесі підготовки їх до реалізації, а також безпосередньо при реалізації. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, списується на витрати звітного періоду.

У кожному наступному періоді при складанні звітності проводиться нова оцінка чистої вартості реалізації, яка порівнюється з початковою вартістю і з балансовою (якщо товари були раніше уцінені). У випадку, якщо зросла чиста вартість реалізації запасів, які раніше були уцінені, на суму збільшення чистої вартості реалізації у межах суми попередньої уцінки сторнується запис про попереднє зменшення вартості цих запасів. Новою балансовою вартістю є нижча з оцінок – первісна вартість або переглянута чиста вартість реалізації.

9.2.3. Оцінка вибуття запасів

Ціни на запаси часто змінюються під впливом чинників попиту і пропозиції. Підприємство оприбутковує один і той же вид запасів упродовж звітного періоду багато разів за різною первісною вартістю. При цьому постає питання оцінки витрачених запасів та їх залишку на кінець звітного періоду. Під час відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті, згідно з НП(С)БО 9, їх оцінка здійснюється за одним з таких методів:

– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
– середньозваженої собівартості;
– собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
– нормативних затрат;
– ціни продажу (тільки для підприємств роздрібної торгівлі).

Не виключається одночасне застосування одразу декількох методів, лише з одним обмеженням: для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів. Тобто допустима ситуація, коли в обліку підприємства різні запаси оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердити різницю в умовах їх використання. Слід пам’ятати, що вибраний метод оцінки запасів є незмінним протягом звітного періоду.

Метод ідентифікованої собівартості використовується для запасів, що відпускаються для спеціальних замовлень і проєктів, а також запасів, які не замінюють одне одного. Він передбачає особливе маркування кожної одиниці запасів, що дозволяє в будь-який момент визначити вартість, час витрачання певної одиниці запасів, а також вартість запасів, які залишились на підприємстві. Такий метод доцільно застосовувати для запасів, які мають значну вартість. При використанні методу ідентифікованої собівартості вартість запасів, що вибули, і кінцеві залишки обліковуються за їх індивідуальною вартістю.

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного

місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів. Тобто вказаний метод передбачає розрахунок вартості одиниці запасів, виходячи із середніх цін.

Оцінка запасів за ***методом ФІФО*** базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходження запасів. Цей метод простий, систематичний і об'єктивний, перешкоджає маніпулюванню даними в сторону штучного завищення або заниження вартості запасів, забезпечує відображення у балансі суми запасів, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю.

Оцінка запасів ***за нормативними затратами*** полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), що встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. Норми затрат і ціни повинні регулярно перевірятися і переглядатися для максимального наближення до фактичних. Зазначений метод на практиці застосовується досить рідко. В умовах зростання цін та частої зміни технологій застосовувати метод нормативних затрат не досить просто, але його використання забезпечує надійний контроль як за витратами запасів, так і за їх залишками.

9.2.4. Облік надходження та використання запасів

Документальне оформлення руху виробничих запасів і МШП є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління.

Виробничі запаси та МШП можуть надходити на склад підприємства від постачальників, від підзвітних осіб, з виробничих

цехів, в результаті ліквідації основних засобів, з інших складів, за результатами інвентаризації тощо. В зв'язку з цим під час надходження запасів використовують різні форми первинних документів.

Виробничі запаси та МШП надходять від постачальників із супровідними документами (рахунками-фактурами, рахунками, товаротранспортними накладними та іншими документами, що підтверджують кількість вантажу, засвідчують постачальника та порядок сплати). Цінності, що надійшли без супроводжуючих документів і рахунків-фактур, називають «невідфактуровані поставки».

Отримання запасів безпосередньо у постачальника чи у транспортної організації здійснюється матеріально відповідальною особою, на яку виписується довіреність (ф. М-2). Довіреності видаються під розписку і фіксуються в спеціальному журналі реєстрації довіреностей.

Виробничі запаси та МШП надходять, як правило, на склад підприємства. Під час прийому їх потрібно ретельно перевірити на відповідність кількості, якості, асортименту, що вказані в супроводжуючих документах. У випадках, коли є розбіжності кількості і якості з даними супроводжуючих документів, а також матеріалів, що надійшли без платіжних документів, складають акт про приймання матеріалів (ф. М-7). При цьому створюють комісію, в яку обов'язково включають матеріально відповідальну особу та представника постачальника (чи незацікавленої сторони).

У разі виявлення нестачі чи псування запасів, що надійшли залізничним, водним чи повітряним транспортом, складають комерційний акт, який є основою для виставлення претензії транспортній організації, яка здійснювала доставку.

У разі надходження вантажу на склад без документів відділ постачання виписує Наказ складу про прийом вантажу без документів. Якщо не виявлено розбіжностей кількості і якості вантажу з даними супроводжуючих документів, то складають прибутковий ордер (ф. М-3). Якщо запаси надходять на склад із цехів виробництва чи з інших складів, то їх оприбутковують за

допомогою накладної на внутрішнє переміщення матеріалів (ф. М-11), яка виписується у двох примірниках.

Первинні документи постачальників реєструють у журналі обліку надходження вантажів (ф. М-1).

Порядок документального оформлення операцій з відпуску виробничих запасів зі складів підприємства залежить від того, для яких потреб вони відпускаються: систематично на виробничі потреби або разово на адміністративні, виробничі та інші потреби. Основними документами, що відображають відпуск матеріалів зі складу, є лімітно-забірні картки, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів.

Лімітно-забірна картка призначена для багаторазового відпуску запасів (протягом місяця). У лімітно-забірних картках визначається місячний ліміт відпуску запасів певного номенклатурного номеру (або декількох номерів). Ліміт визначається виходячи з виробничої програми та діючих норм витрат з урахуванням існуючих у цехах залишків невикористаних матеріалів на початок місяця. Лімітно-забірні картки виписуються у двох примірниках: один до початку місяця передається цеху-споживачу, другий – складу. Комірник постійно робить відмітку про кількість відпущеного матеріалу в обох примірниках лімітно-забірної картки і визначає залишок (сальдо) невикористаного ліміту. Факти відпуску підтверджуються двома підписами: завідувача складом і одержувача матеріалів.

Понадлімітний відпуск запасів на виробництво оформляють актом-вимогою на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. М-10). До понадлімітного відпуску відносять: додатковий відпуск запасів при перевиконанні підрозділами виробничих програм, при перевитратах з поважних причин, при виправленні браку тощо. В акті-вимозі вказують причину понадлімітного відпуску. Він виписується в двох екземплярах (один – для отримувача, другий – залишається в комірника).

Для оформлення одноразового відпуску та при переміщенні всередині підприємства матеріальних цінностей використовують

накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. М-11). Вона також виписується в двох екземплярах. Стороннім організаціям видача запасів оформляється наказами і накладними, товаро-транспортними документами, рахунками-фактурами.

Первинні документи з надходження і витрачання виробничих запасів фіксуються в реєстрі приймання-здачі документів (ф. М-13). Реєстр складається в одному екземплярі та передається матеріально відповідальною особою разом з первинними документами в бухгалтерію.

Первинні документи, призначені для оформлення операцій з руху запасів, є підставою для ведення бухгалтерського і складського обліку запасів.

На підставі складених первинних документів комірник заносить інформацію у картки складського обліку. У картках вказують дату, порядковий номер запису та документа, найменування постачальника чи одержувача тощо. Після кожного запису в картку комірник виводить залишок відповідного запасу, який повинен відповідати фактичній наявності.

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству виробничих запасів і МШП призначено рахунок 20 «Виробничі запаси». Цей рахунок активний, балансовий, призначений для обліку господарських засобів. За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображають надходження (оприбуткування) виробничих запасів, їх дооцінку, за кредитом – вибуття виробничих запасів, уцінку тощо. Вартість окремих видів виробничих запасів обліковується на відповідних субрахунках рахунку 20 «Виробничі запаси».

Для обліку наявності та руху МШП призначено рахунок 22 «МШП». За дебетом рахунку 22 «МШП» відображають за первинною вартістю придбані (отримані) або виготовлені МШП, за кредитом – за обліковою вартістю відпуск МШП в експлуатацію зі списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

Вартість отриманих товарно-матеріальних цінностей відображається на рахунках з їх обліку без урахування суми ПДВ. Так, отримання матеріальних цінностей на рахунках бухгалтерського обліку відображається:

Дт 20 «Виробничі запаси»;

Дт 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;

Кт 23 «Виробництво»;

Кт 372 «Розрахунки з підзвітними особами»;

Кт 46 «Неоплачений капітал»;

Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Одночасно роблять запис на суму ПДВ:

Дт 64 «Розрахунки за податками й платежами»;

Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;

Кт 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

Важливою є інформація про суму транспортно-заготівельних витрат, які включаються до первинної вартості запасів та відображаються на окремому субрахунку. Сума ТЗВ, яка належить до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття запасів. Середній відсоток ТЗВ знаходять за формулою: ((ТЗВ на початок місяця + сума ТЗВ протягом місяця)/(вартість запасів на початок місяця + вартість запасів, які надійшли протягом місяця)) × 100 %.

Синтетичні дані з надходження і витрачання виробничих запасів та МШП відображають в окремих журналах з обліку витрат підприємства (журнал 5), розрахунків з постачальниками (журнал 3), розрахунків з підзвітними особами (журнал 3). Відображені в журналах дебетові обороти по рахунках 20 «Виробничі запаси», 22 «МШП» записують у Головну книгу в кореспонденції з іншими рахунками, а кредитні обороти – загальними сумами (без поділу за кореспондуючими рахунками).

Звірку аналітичного бухгалтерського обліку виробничих запасів та МШП з синтетичним здійснюють щомісяця шляхом порівняння оборотів і залишків, відображених у Головній книзі і у відповідних відомостях.

Вибуття запасів на рахунках бухгалтерського обліку відображається:

Відпущено запаси на виробництво:

Дт 23 «Виробництво»;

Кт 20 «Виробничі запаси»;

Кт 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Списано запаси на загальногосподарські витрати:

Дт 91 «Загальногосподарські витрати»;

Кт 20 «Виробничі запаси»;

Кт 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Відпущено запаси на адміністративні потреби підприємства:

Дт 92 «Адміністративні витрати»;

Кт 20 «Виробничі запаси»;

Кт 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Відпущено запаси на потреби збуту:

Дт 93 «Витрати на збут»;

Кт 20 «Виробничі запаси»;

Кт 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Використано запаси на інші операційні потреби:

Дт 94 «Інші витрати операційної діяльності»;

Кт 20 «Виробничі запаси»;

Кт 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Дайте визначення терміна «основні засоби».

2. Які витрати включаються до первісної вартості основних засобів?

3. Які витрати не включаються до первісної вартості основних засобів?

4. Назвіть первинні документи з обліку основних засобів.

5. Назвіть причини вибуття основних засобів.

6. Які рахунки використовуються для обліку зносу (амортизації) необоротних активів підприємства?

7. Охарактеризуйте особливості амортизації нематеріальних активів.

8. Розкрийте сутність поняття «запаси» та їх склад.

9. Розкрийте сутність методу ФІФО.

Тестові завдання

1. Яка з ознак не належить до основних засобів:

а) термін використання більше року;

б) немає матеріальної форми;

в) використовується у виробництві;

г) матеріальний актив.

2. До груп основних засобів не належить:

а) готова продукція;

б) машини та обладнання;

в) транспортні засоби;

г) багаторічні насадження.

3. Придбані основні засоби зараховуються на баланс підприємства за:

а) вартістю придбання від постачальників;

б) обліковою вартістю;

в) первісною вартістю;

г) балансовою вартістю.

4. Запаси – це:

а) активи, які утримуються для подальшого продажу, використання у виробництві або в адміністративних цілях, перебувають у процесі виробництва з метою наступного продажу;

б) вироби, що придбані та виготовлені будь-якими підприємствами, які не підлягають подальшій переробці;

в) основні засоби, що складають активи підприємства;

г) матеріальні цінності, які призначені для подальшої реалізації.

5. Запаси включають:

а) будівлі та споруди, транспортні засоби, машини та обладнання, інструменти та пристосування, робочу та продуктивну худобу, багаторічні насадження;

б) сировину та матеріали, НЗВ, готову продукцію, товари, МШП, молодняк тварин та тварини на вирощуванні та відгодівлі;

в) основні засоби, нематеріальні активи, довгострокову дебіторську заборгованість, довгострокові фінансові інвестиції, капітальні інвестиції, відстрочені податкові активи;

г) виробничі запаси, векселі одержані, грошові кошти та їх еквіваленти, короткострокову дебіторську заборгованість.

6. Первісна вартість запасів при надходженні через придбання формується як:

а) ціна придбання за вирахуванням непрямих податків, сума ввізного мита, ТЗВ та інші витрати, пов'язані з придбанням та доведенням активу до стану, придатного до використання;

б) сума прямих та накладних витрат, понесених на створення активу;

в) балансова вартість;

г) справедлива вартість.

7. Як транспортно-заготівельні витрати відображаються в обліку:

а) включаються до собівартості придбаних запасів або відображаються окремо;

б) включаються до собівартості виготовленої або реалізованої продукції;

в) відображаються окремо;

г) включаються до витрат майбутніх періодів.

8. Транспортно-заготівельні витрати розподіляються між:

а) залишком готової продукції та реалізованої;

б) залишком запасів та сумою запасів, що вибули;

в) залишком готової продукції та залишком запасів;

г) витратами виробництва та витратами діяльності.

9. Сума транспортно-заготівельних витрат, що належать до запасів, що вибули, визначається:

а) добутком середнього проценту ТЗВ (коефіцієнт ТЗВ) і вартості запасів, що вибули;

б) відніманням від первинної вартості запасів суми ТЗВ, що пов'язані з придбанням таких запасів;

в) діленням суми залишків ТЗВ на початок місяця та ТЗВ за місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів за місяць;

г) відніманням від первинної вартості зносу.

10. Діленням суми залишків ТЗВ на початок місяця та ТЗВ за місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів за місяць визначається:

а) коефіцієнт розподілу витрат;

б) середній відсоток ТЗВ (коефіцієнт ТЗВ);

в) індекс переоцінки;

г) коефіцієнт оборотності запасів.

11. Джерелами надходження виробничих запасів є:

а) придбання;

б) внески до статутного капіталу, безоплатне одержання;

в) власне виготовлення, обмін;

г) всі наведені варіанти правильні

12. Процес придбання і заготівлі засобів виробництва – це:

а) постачання;

б) виробництво;

в) реалізація;

г) витрати.

Практичні завдання

Мета практичного заняття: набуття знань щодо особливостей бухгалтерського обліку, процесу придбання та використання активів підприємства. Визначення фактичної собівартості придбаних активів підприємства за різними

каналами. Вивчення транспортно-заготівельних витрат та особливості їх відображення в бухгалтерському обліку.

Завдання для аудиторної роботи

Завдання 1. *За наведеними нижче даними необхідно:*

Записати господарські операції в журнал реєстрації господарських операцій (табл. 9.1). Скласти бухгалтерські записи.

Визначити середній відсоток транспортно-заготівельних витрат. Визначити фактичну собівартість палива (табл. 9.2).

Визначити залишок палива на кінець місяця.

Сальдо на початок місяця 203 «Паливо» (за обліковими цінами) 8 000 грн 203 ТЗВ – 600 грн.

Таблиця 9.1

Журнал реєстрації господарських операцій ТОВ «Соня»

№ з/п	Зміст операції	Сума	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1.	Оприбутковано паливо, яке надійшло від постачальника:			
	а) паливо	5 000		
	б) ПДВ			
	Разом до сплати		Х	Х
2.	Прийнятий до сплати рахунок автобази за доставку придбаного палива			
	а) вартість послуг	400		
	б) ПДВ			
	Разом до сплати		Х	Х
3	З поточного рахунку сплачені транспортно-заготівельні витрати на придбане паливо (операція 2)			
4	З поточного рахунку сплачено постачальнику за паливо (операція 1).			
5	З каси видано під звіт для придбання палива	3 000		
6	На підставі накладної № 920 оприбутковані надійшли від постачальника:			
	а) паливо	800		

Продовження таблиці 9.1

1	2	3	4	5
	б) ПДВ			
	в) транспортно-заготівельні витрати	60		
	г) ПДВ на ТЗВ			
	Разом до сплати		Х	Х
7.	На підставі авансового звіту підзвітної особи оприбутковано:			
	а) паливо	2 000		
	б) залишок невикористаної підзвітної суми	1 000		
8.	Відпущено зі складу паливо:			
	а) на адміністративні потреби	1 000		
	б) на потреби відділу збуту	3 500		
9.	Після закінчення місяця списана сума транспортно-заготівельних витрат у частці, що відноситься до палива, переданого:			
	а) на адміністративні потреби			
	б) на потреби відділу збуту			

Таблиця 9.2

Визначення фактичної собівартості придбання палива

	Залишок на початок місяця	**Надійшло за місяць**	**Разом надходження з залишком**	**Середній % ТЗВ**	**Витрачено за місяць**		**Залишок на кінець місяця**
					на адміні-стративні потреби	**на потреби відділу збуту**	
Паливо за обліковими цінами							
Транспортно-заготівельні витрати							
Разом (фактична собівартість)							

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Скільки груп необоротних активів відповідно до Податкового кодексу?

2. Дайте визначення понять: амортизація, знос основних засобів, первісна вартість, переоцінена вартість, вартість, яка амортизується, ліквідаційна вартість.

3. Охарактеризуйте методи нарахування амортизації основних засобів.

4. Як розраховується середньозважена собівартість запасів?

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. За наведеними нижче даними необхідно:

– записати господарські операції в журнал реєстрації господарських операцій (табл. 9.3). Скласти бухгалтерські проведення;

– визначити середній відсоток транспортно-заготівельних витрат;

– визначити фактичну собівартість сировини і палива (табл. 9.4–9.5). Визначити залишок сировини і палива на кінець місяця.

Сальдо на початок місяця

201 «Сировина і матеріали» (за обліковими цінами) 54 000 грн 201 ТЗВ 5 000 грн.

203 «Паливо» (за обліковими цінами) 12 000 грн 203 ТЗВ 1 000 грн.

Таблиця 9.3

Журнал реєстрації господарських операцій ПП «Гермес»

№ з/п	Зміст операції	Сума	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1.	З поточного рахунку перераховані грошові кошти в касу для господарських потреб	3 000		
2.	З каси видано під звіт для придбання палива	2 000		
3.	Оприбутковані матеріали, які надійшли від постачальника:			
	а) матеріали	10 000		

Продовження таблиці 9.3

1	2	3	4	5
	б) ПДВ			
	Разом до сплати		х	х
4.	Прийнятий до оплати рахунок автобази за доставку придбаних матеріалів			
	а) вартість послуг	500		
	б) ПДВ			
	Разом до сплати		х	х
5.	На підставі авансового звіту підзвітної особи оприбутковано:			
	а) паливо	2 300		
	б) компенсована підзвітній особі перевитрата підзвітної суми			
6.	З поточного рахунку погашена заборгованість перед:			
	а) постачальником за матеріали	12 000		
	б) автобазою за транспортні послуги	600		
7.	Оприбутковані матеріали, які надійшли від постачальника:			
	а) матеріали	30 000		
	б) ПДВ			
	в) транспортно-заготівельні витрати	1 000		
	г) ПДВ на ТЗВ			
	Разом до сплати		х	х
8.	Оприбутковано паливо, яке надійшло від постачальника:			
	а) паливо	5 000		
	б) ПДВ			
	Разом до сплати		х	х
9.	З поточного рахунку погашена заборгованість перед постачальником за паливо	6 000		
10.	Зі складу у звітному місяці відпущені матеріали за обліковими цінами у виробництво	39 000		
11.	Відпущено зі складу паливо за обліковими цінами:			
	11.1. На потреби цеху	2 000		
	11.2. На адміністративні потреби	600		
	11.3. На потреби відділу збуту	3 600		
12.	Визначено і списано частку транспортно-заготівельних витрат на витрачені:			
	12.1. Матеріали			
	12.2. Паливо:			
	а) на потреби цеху			
	б) на адміністративні потреби			
	в) на потреби відділу збуту			

Таблиця 9.4

Визначення фактичної собівартості придбання матеріалів

	Залишок на початок місяця	**Надійшло за місяць**	**Разом надхо-дження з залишком**	**Середній % ТЗВ**	**Витрачено за місяць**	**Залишок на кінець місяця**
Матеріали за обліковими цінами						
Транспортно-заготівельні витрати						
Разом (фактична собівартість)						

Таблиця 9.5

Визначення фактичної собівартості придбання палива

	Залишок на початок місяця	**Надійшло за місяць**	**Разом надходження із залишком**	**Середній % ТЗВ**	**Витрачено за місяць**			**Залишок на кінець місяця**
					на потреби цеху	**на адмі-ні-стративні потреби**	**на пот-реби відділу збуту**	
Паливо за обліковими цінами								
ТЗВ								
Разом (фактична собівартість)								

Термінологічний словник

Активи **–** це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до надходження економічних вигод у майбутньому.

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

Відновлювальна вартість основних засобів – це вартість відтворення об'єктів у сучасних умовах виробництва і діючих у цей момент цінах.

Залишкова вартість – це різниця між первинною вартістю об'єкта і сумою його зносу.

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.

***Знос основних засобі*в** – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

Ліквідаційна вартість – це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними.

Нематеріальні активи – це немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані (відокремлені від підприємства) та утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

Оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи

використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для провадження діяльності і отриманням грошей та їх еквівалентів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

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

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Справедлива вартість – це ціна обміну або оплати постачальнику об’єкта (ринкова або відновлювальна вартість).

Транспортно-заготівельні витрати – це 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).

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

ТЕМА 10
ОБЛІК ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ, ВИКОНАННЯ РОБІТ ТА ПОСЛУГ

10.1. Склад витрат виробництва продукції, виконання робіт та послуг, їх групування за різними ознаками

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємств усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються НП(С)БО 16 «Витрати» [6].

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) [14].

Відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [6].

Собівартість незавершеного виробництва та готової продукції формується в результаті витрат виробництва. Згідно з НП(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 [6].

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема, відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

До 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 загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

– амортизація 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;

– інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо) [6].

Отже, для цілей бухгалтерського обліку з метою формування собівартості готової продукції витрати виробництва класифікуються за способом перенесення вартості на продукцію, тобто поділяються на прямі та непрямі (загальновиробничі) витрати.

10.2. Облік витрат виробництва: облік прямих витрат; облік непрямих витрат; облік зведених витрат виробництва

Облік витрат виробництва є складовою обліково-економічної інформації підприємства. Ця підсистема обліку передбачає такі напрями:

– облік прямих витрат;

– облік непрямих витрат;

– зведений облік витрат виробництва.

До прямих витрат відносять витрати, безпосередньо пов’язані з виробництвом окремого виду виробу, які повністю вклю-

чаються до собівартості цих виробів, це сировина та матеріали, паливо, заробітна плата основних робочих, відрахування на соціальне страхування, амортизація й інші витрати.

Для обліку витрат виробництва використовується рахунок 23 «Виробництво».

Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг).

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 завершеної 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).

Собівартість послуг з ремонту, проведеного ремонтним підрозділом підприємства, зменшується на вартість матеріалів (зокрема запасних частин), отриманих при його проведенні, які придатні до подальшого використання і оприбутковані у складі запасів (крім матеріалів, отриманих при ліквідації об’єктів основних засобів та інших необоротних матеріальних активів).

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.

Непрямі витрати, пов’язані з виробництвом усіх або кількох видів виробів, включаються до їх собівартості з допомогою спеціальних розрахунків.

До непрямих витрат відносять загальновиробничі витрати.

До статті калькуляції «Загальновиробничі витрати» належать витрати на проведення поточного ремонту, технічний огляд і технічне обслуговування обладнання; витрати на внутрішньозаводське переміщення вантажів; інші витрати, пов’язані з утри-

манням і експлуатацією обладнання, а також витрати з обслуговування основного і допоміжного виробництв підприємства, тобто: оплата праці виробничого персоналу, зайнятого обслуговуванням виробництва, орендна плата за виробничі приміщення, витрати на опалення, освітлення і утримання виробничих приміщень, витрати зі страхування виробничого майна.

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. Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі.

За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» 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.

Непрямі витрати збираються за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

Загальновиробничі витрати поділяють на постійні і змінні. Змінні витрати змінюються пропорційно зміні обсягу виробленої продукції, до них відносять матеріали, енергопостачання, водопостачання.

Змінні загальновиробничі витрати у повному обсязі списуються на витрати виробництва і розподіляються між видами виробленої продукції:

Дт 23 «Виробництво»;

Кт 91 «Загальновиробничі витрати».

Постійні загальновиробничі витрати є умовно постійними і на їх розмір не впливають зміни обсягу виробництва. До таких витрат належать заробітна плата працівників, що зайняті в обслуговуванні і управлінні виробництва, відрахування на соціальні заходи, що нараховуються на цю заробітну плату, амортизація будинків цехового призначення.

У свою чергу, постійні загальновиробничі витрати поділяють на розподілені і нерозподілені. За такими ознаками вони поділяються за відношенням до нормальної потужності звітного періоду. Нормальна потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва. Розподілені загальновиробничі витрати списуються на витрати виробництва і розподіляються між видами виробленої продукції, а нерозподілені витрати списуються на собівартість реалізації:

Дт 23 «Виробництво»;

Дт 90 «Собівартість реалізації»;

Кт 91 «Загальновиробничі витрати».

Між видами виробленої продукції загальновиробничі витрати розподіляються між видами виготовленої продукції на базі прямих витрат на оплату праці.

Зведений облік витрат виробництва – це методика і техніка узагальнення всіх виробничих затрат підприємства і виявлення тієї їх частки, яка належить до виробництва продукції.

Витрати, які збираються за дебетом рахунку 23 «Виробництво», є витратами звітного періоду на виробництво продукції, але при розрахунку собівартості виготовленої продукції, тобто що надійшла на склад готової продукції, враховується вартість незавершеного виробництва (НЗВ) на початок і кінець звітного періоду. До вартості НЗВ на початок звітного періоду додається сума витрат, які підприємство здійснило за звітний період, і віднімається вартість незавершеного виробництва на кінець звітного періоду, що відображається у зведеній відомості незавершеного виробництва на перше число наступного місяця. Ця сума списується за кредитом рахунку 23 «Виробництво» на рахунок готової продукції:

Дт 26 «Готова продукція»;

Кт 23 «Виробництво».

Аналітичний облік витрати виробництва ведеться за кожним видом продукції, робіт, послуг, що виробляються.

10.3. Облік готової продукції, виконаних робіт та послуг

Готова продукція **–** продукція (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), що повністю закінчена обробкою на підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування, якщо цього вимагають відповідні її особливості, відповідає технічним умовам і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад.

Класифікацію готової продукції за різними ознаками наведено на рис. 10.1.

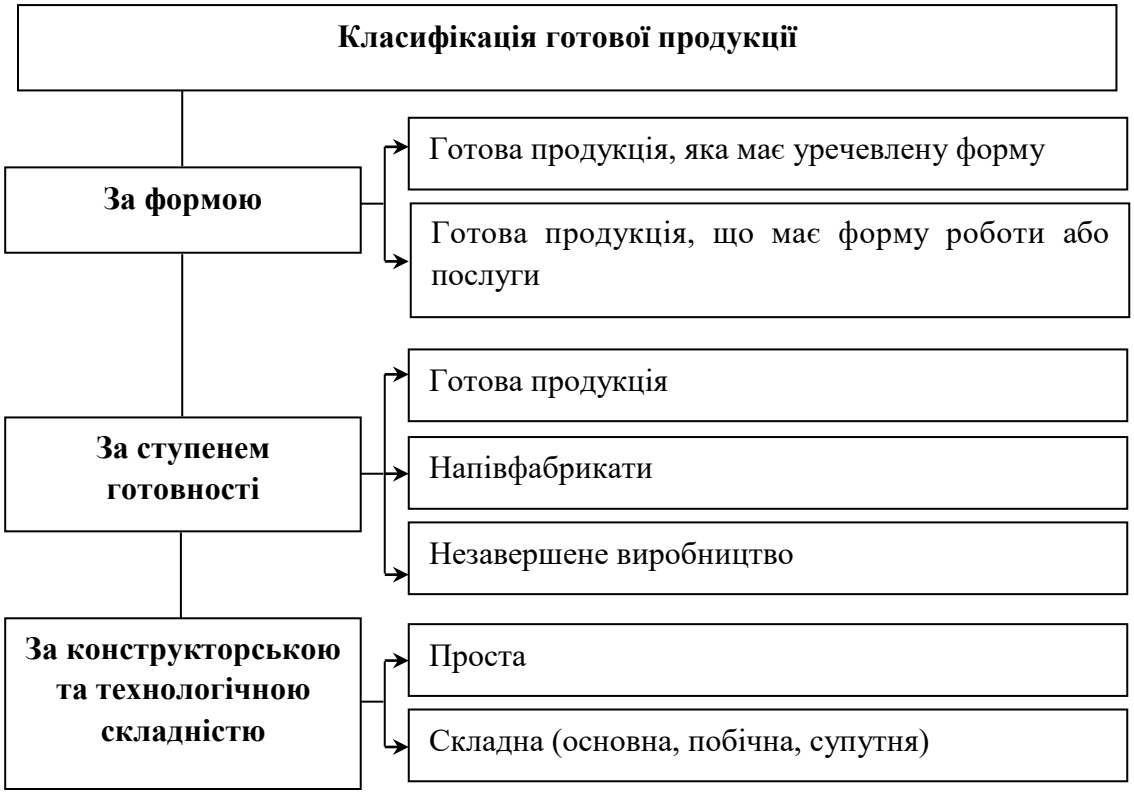


Рис. 10.1. Класифікація готової продукції

Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства. Крім випуску речовинної продукції, підприємство може виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги. Таким чином, продукція підприємства може складатися з готової продукції та виконаних робіт і послуг. Усі елементи виробничого процесу – сировина,

матеріали, паливо тощо, які перебувають на різних стадіях технологічного процесу, утворюють незавершене виробництво.

Готова продукція на промисловому підприємстві проходить такі стадії:

а) випуск продукції з виробництва і здача її на склади;

б) зберігання продукції на складах підприємства;

в) відпуск продукції на місці одногороднім і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям;

г) відпуск продукції для внутрішніх потреб основних цехів, для збуту продукції (наприклад, тара власного виробництва) та ін.;

д) реалізація продукції (одержання грошей від покупців за відпущену продукцію).

Готова продукція оформлюється здавальною накладною і передається на склад. На невеликих підприємствах готова продукція прямо з виробництва, проминувши склад, відвантажується покупцям. Виконані роботи та послуги оформлюються приймально-здавальним актом.

На складі готова продукція обліковується в кількісному виразі за її видами на картках або в книгах складського обліку. В картці або книзі визначаються назва продукції, її номенклатурний номер, одиниця виміру, розмір, марка, ціна за одиницю. Облік готової продукції на складі ведеться в міру її надходження на склад або відпуску зі складу. В картках або книгах складського обліку робляться записи про надходження та відпуск готової продукції і щоденно виводяться її залишки.

Оцінка продукції у звітному періоді може здійснюватися за фактичною собівартістю і за обліковими цінами з деяким відхиленням від фактичної собівартості. Наприкінці місяця обов’язковою умовою є облік готової продукції за фактичною собівартістю (визначається за даними аналітичного обліку затрат на виробництво).

Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від вартості готової продукції за обліковими цінами (при списанні з рахунку 26 «Готова продукція») визначається як добуток рівня (відсотка) відхилень і вартості відпущеної зі складу готової продукції за обліковими цінами.

Рівень (відсоток) відхилень визначається діленням суми відхилень на початок місяця з сумою відхилень з продукції, що надійшла на склад із виробництва за звітний місяць, на суму вартості залишку готової продукції за обліковими цінами на початок місяця та вартості оприбуткованої за звітний місяць з виробництва на склад готової продукції за обліковими цінами.

Сума відхилень виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відноситься до реалізованої продукції, відображається записом: дебет рахунків, на яких відображено вибуття готової продукції (рах. 20 «Виробничі запаси», 90 «Собівартість реалізації» та ін.) та кредит рахунку 26 «Готова продукція».

Для правильного визначення фактичної виробничої собівартості готової продукції, виконання робіт та послуг доцільно на кінець звітного періоду визначити залишки незавершеного виробництва, тобто незакінчену обробкою продукцію в процесі виробництва.

Готова продукція оприбутковується на склад за фактичною собівартістю. До складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Виробничу собівартість готової продукції за наявності незавершеного виробництва визначають так: до незавершеного виробництва на початок місяця додають витрати звітного місяця, вираховують повернення запасів, а також незавершене виробництво на кінець звітного періоду. Фактична виробнича собівартість готової продукції визначається за формулою:

$$\textit{Собівартість} = \textit{НЗВп} + \textit{витрати (Дт23)} - \textit{НЗВк}. \qquad (10.1)$$

За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображають надходження готової продукції за фактичною виробничою собівартістю, за кредитом – вибуття (списання) готової продукції та суму відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що належать до собівартості реалізованої продукції.

У разі списання готової продукції зі складу її оцінюють за одним із методів, передбачених НП(С)БО 9 «Запаси»: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат [15].

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Які ви знаєте критерії визнання витрат?
2. За якими ознаками класифікують витрати у фінансовому обліку?
3. Що є витратами основної діяльності?
4. Які є елементи витрат операційної діяльності?
5. Які витрати включають до складу виробничої собівартості продукції?

Тестові завдання

1. Заповнити пропущене місце правильною відповіддю: «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), називають . . .»:

а) доходами;

б) витратами;

в) амортизацією;

г) прибутком.

2. Критеріями визнання витрат є:

а) збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства) та достовірність оцінки;

б) зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства;

в) здатність приносити економічну вигоду та достовірність оцінки;

г) зменшення активу або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) та достовірність оцінки.

3. Витрати на виробництво, які пов'язані з виробництвом конкретного об'єкта і можуть бути безпосередньо віднесені на об'єкт економічно можливим шляхом, називають:

а) основними;

б) прямими;

в) постійними;

г) обов'язковими.

4. Непрямі витрати – це:

а) витрати на виробництво, які не можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт економічно можливим шляхом;

б) витрати, абсолютна величина яких залишається постійною або змінною при зменшенні/збільшенні обсягу виробництва продукції, яка випускається в невеликій кількості;

в) витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням виробництва, необхідні для його нормального функціонування;

г) витрати на виробництво, які пов'язані з виробництвом конкретного об'єкта і можуть бути безпосередньо віднесені на об'єкт економічно можливим шляхом.

5. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат витрати поділяють на:

а) основні та накладні;

б) прямі та непрямі;

в) умовно постійні та умовно змінні;

г) обов'язкові та дискреційні.

6. До виробничої собівартості продукції включаються:

а) прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати;

б) змінні загальновиробничі витрати та постійні розподілені загальновиробничі витрати;

в) нерозподілені постійні загальновиробничі витрати та наднормативні виробничі витрати;

г) правильна відповідь наведена у варіантах а) і в).

7. Заповнити пропущене місце правильною відповіддю: «Продукція (роботи, послуги), яка не пройшла всіх стадій, фаз виробництва, передбачених технологічним процесом, називається . . .»:

а) напівфабрикатом;

б) НЗВ;

в) браком;

г) готовою продукцією.

8. Продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів, відповідає затвердженим стандартам, пройшла технологічний контроль підприємства і здана на склад або замовнику, називається:

а) готовою продукцією;

б) реалізованою продукцією;

в) напівфабрикатом;

г) товаром.

9. За формою готова продукція класифікується:

а) готова продукція, напівфабрикат;

б) основна, побічна, супутня;

в) уречевлена, результати виконаних робіт, результати наданих послуг;

г) проста, складна.

10. Вказати кореспонденцію рахунків: «Витрачено матеріали на виробництво продукції»:

а) Дт 23 Кт 201;

б) Дт 201 Кт 23;

в) Дт 901 Кт 26;

г) Дт 22 Кт 92.

Практичні завдання

Мета практичного заняття: набуття знань щодо порядку відображення в обліку основних операцій, що пов'язані із виготовленням продукції, виконанням робіт, наданням послуг на підприємства.

Завдання для аудиторної роботи

Завдання 1. (Продовження завдання 1 для аудиторної роботи теми 9.)

За нижчеперерахованими даними необхідно:

– записати господарські операції до журналу реєстрації господарських операцій (табл. 10.2). Скласти бухгалтерські проведення;

– розрахувати середній відсоток транспортно-заготівельних витрат (табл. 10.3–10.4);

– розподілити загальновиробничі витрати між видами продукції, що виготовляється (табл. 10.5);

– визначити фактичну собівартість продукції, що виготовляється;

– визначити відхилення фактичної собівартості продукції, що виробляється, від запланованої.

Таблиця 10.1

Залишки за рахунками бухгалтерського обліку ТОВ «Соня»

Найменування рахунку	Сума
10 Основні засоби	390 000
131 Знос основних засобів	75 000
201 Матеріали за обліковими цінами	125 000
203 Паливо за обліковими цінами	8 000
Транспортно-заготівельні витрати:	
на заготівлю матеріалів	5 000
на заготівлю палива	600
23 Основне виробництво, зокрема:	
Виріб 1	29 300
Виріб 2	23 400
26 Готова продукція:	
Виріб 1, в т.ч.:	36 500
– планова собівартість	35 000
– відхилення	1 500
Виріб 2, в т.ч.:	32 200
– планова собівартість	34 000
– відхилення	(1 800)
301 Готівка у національній валюті	3 500
311 Поточний рахунок у національній валюті	31 500
40 Зареєстрований капітал	5 000

Таблиця 10.2

Журнал реєстрації господарських операцій ТОВ «Соня»

№ з/п	Зміст операції	Сума	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1.	Зі складу у відпущені матеріали за обліковими цінами:			
	1.1. На виробництво виробу 1	21 500		
	1.2. На виробництво виробу 2	16 700		
	1.3. На потреби цеху	7 200		
2.	Нарахована заробітна плата:			
	2.1. Виробничим робочим, що виготовляють виріб 1	46 000		

Продовження таблиці 10.2

1	2	3	4	5
	2.2. Виробничим робочим, що виготовляють виріб 2	34 000		
	2.3. Обслуговуючому персоналу цеху	6 000		
	2.4. Адміністративному персоналу	4 500		
	2.5. Відділу цеху	5 000		
3.	Відпущено зі складу паливо:			
	3.1 На адміністративні потреби	1 000		
	3.2 На потреби відділу збуту	3 500		
4.	Нарахований єдиний соціальний внесок:			
	4.1. Від заробітної плати виробничих робочих, виготовляють виріб 1			
	4.2. Від заробітної плати виробничих робочих, виготовляють виріб 2			
	4.3. Від заробітної плати обслуговуючого персоналу цеху			
	4.4. Від заробітної плати адміністративного персоналу			
	4.5. Від заробітної плати працівників відділу збуту			
5.	Визначена та списана частка ТЗВ на витрачені:			
	5.1. Матеріали:			
	а) на виготовлення виробу 1			
	б) на виготовлення виробу 2			
	в) на потреби цеху			
	5.2. Паливо			
	а) на адміністративні потреби			
	б) на потреби відділу збуту			
6.	Нарахований знос основних засобів:			
	6.1. Цеху	6 900		
	6.2. Заводоуправління (офісу)	3 890		
	6.3. Відділу збуту	4 200		
7.	Нараховано Енергозбуту за спожиту у звітному періоді електроенергію:			
	7.1. Цеху на виробничі потреби:			
	а) вартість електроенергії	3 675		

Продовження таблиці 10.2

1	2	3	4	5
	б) ПДВ за діючою ставкою			
	7.2. Заводоуправлінням:			
	а) вартість електроенергії	3 650		
	б) ПДВ за діючою ставкою			
8.	На підставі авансового звіту у склад загальновиробничих витрат включено витрати на відрядження	4 000		
9.	Розподілені та списані загальновиробничі витрати між виробами пропорційно сумам заробітної плати виробничих робочих:			
	9.1. У собівартість виробу 1			
	9.2. У собівартість виробу 2			
10.	Випущена з виробництва та оприбуткована на склад готова продукція за плановою собівартістю:			
	10.1. Виріб 1			
	10.2. Виріб 2			
11.	Наприкінці місяця визначені відхилення фактичної собівартості від:			
	11.1. Виріб 1			
	11.2. Виріб 2			

Розрахунок транспортно-заготівельних витрат до операції 5.1. Надходження матеріалів за звітній період не було.

$Ср\ \%\ ТЗВ = (Сн201ТЗВ + ОДт201ТЗВ / Сн201 + ОДт201) \times 100$

$Ср$ % ТЗВ =

Таблиця 10.3

Визначення фактичної собівартості придбання матеріалів

	Залишок на початок місяця	Надійшло за місяць	Разом надходження з залишком	Середній % ТЗВ	Витрачено за місяць			Залишок на кінець місяця
					Виріб 1	Виріб 2	На потреби цеху	
Матеріали за обліковими цінами								
Транспортно-заготівельні витрати								
Разом (фактична собівартість)								

Частка ТЗВ, що передана у виробництво *Ср* % = (ТЗВ × ОКт201)/100

Частка ТЗВ, що передана у виробництво (виріб 1) =

Частка ТЗВ, що передана у виробництво (виріб 2) =

Частка ТЗВ, що передана на потреби цеху =

Розрахунок транспортно-заготівельних витрат до операції 5.2. Інформацію про надходження палива взяти у завданні 1 для аудиторної роботи тема 9.

Ср % *ТЗВ* = (*Сн*203*ТЗВ* + *ОДт*203*ТЗВ* / *Сн*203 + *ОДт*203) × 100

Ср % ТЗВ =

Частка ТЗВ, що передана на адміністративні потреб =

Частка ТЗВ, що передана потреби відділу збуту =

Таблиця 10.4

Визначення фактичної собівартості придбання палива

	Залишок на початок місяця	Надійшло за місяць	Разом надходження з залишком	Середній % ТЗВ	Витрачено за місяць		Залишок на кінець місяця
					На адміністративні потреби	На потреби відділу збуту	
Паливо за обліковими цінами							
Транспортно-заготівельні витрати							
Разом (фактична собівартість)							

Розподілені загальновиробничі витрати між видами продукції, яка виготовляється (до операції 9):

Коефіцієнт розподілу ЗВВ = ΣЗВВ / ΣМВ × 100

Коефіцієнт розподілу ЗВВ =

ЗВВ 1 = Коефіцієнт розподілу × МВ (виріб 1)/100

ЗВВ 1 =

ЗВВ 2 = ΣЗВВ – ЗВВ 1

ЗВВ 2 =

91 «Загальновиробничі витрати»

Дт	Кт
ОДт	ОКт

Таблиця10.5

Розподіл загальновиробничих витрат

Вид продукції	Прямі матеріальні витрати	Загальновиробничі витрати	
		Сума, грн	Коефіцієнт розподілення
Виріб 1			
Виріб 2			
Разом			

Таблиця 10.6

Незавершене виробництво у розрізі видів продукції

Вид продукції	Незавершене виробництво на початок місяця, грн	Незавершене виробництво на кінець місяця, грн
Виріб 1	29 300	26 200
Виріб 2	23 400	17 600

23/1 «Виробництво виробу 1»

Дт	Кт

23/2 «Виробництво виробу 2»

Дт	Кт

Фактична собівартість виробу 1:

Факт. с/в = НВп + ЗВВ – НВк ЗВВ

Факт. с/в =

Відхилення фактичної собівартості від планової:

Відхилення = Факт. с/в – План.с/в

Відхилення =

Фактична собівартість виробу 2:

Факт. с/в = НВп + ЗВВ – НВк ЗВВ

Факт. с/в =

Відхилення фактичної собівартості від планової:

Відхилення = Факт. с/в – План.с/в

Відхилення =

Запитання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Які витрати відносять до загальновиробничих витрат?
2. Що може бути базою розподілу загальновиробничих витрат між окремими видами продукції (робіт, послуг)?
3. Що таке зведений облік витрат на виробництво?
4. Які є методи обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції, у чому їх сутність?

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. (Продовження завдання 1 для самостійної роботи теми 9.)

За нижчеперерахованими даним необхідно:

– записати господарські операції до журналу реєстрації господарських операцій (табл. 10.8). Скласти бухгалтерські проведення;

– розрахувати середній відсоток транспортно-заготівельних витрат (табл. 10.9–10.11);

– розподілити загальновиробничі витрати між видами продукції, що виготовляється. База розподілення загальновиробничих витрат – заробітна плата основних виробничих робочих (табл. 10.12);

– визначити фактичну собівартість продукції, що виготовляється;

– визначити відхилення фактичної собівартості продукції, що виробляється, від запланованої.

Таблиця 10.7

Залишки за рахунками бухгалтерського обліку ПП «Гермес»

Найменування рахунку	Сума
10 Основні засоби	840 000
131 Знос основних засобів	140 000
201 Матеріали за обліковими цінами	65 000
203 Паливо за обліковими цінами	23 600
207 Запасні частини за обліковими цінами	10 500
Транспортно-заготівельні витрати:	
на заготівлю матеріалів	5 000
на заготівлю палива	1 000
на заготівлю запасних частин	1 200
23 Основне виробництва, зокрема:	
Виріб 1	29 300
Виріб 2	23 400
Виріб 3	–
26 Готова продукція:	
Виріб 1, в т.ч.:	43 500
– планова собівартість	43 000
– відхилення	500
Виріб 2, в т.ч.:	48 200
– планова собівартість	49 000
– відхилення	-800
Виріб 3, в т.ч.:	20 000
– планова собівартість	20 000
– відхилення	–
301 Готівка у національній валюті	3 300
311 Поточний рахунок у національній валюті	38 000
372 Розрахунки з підзвітними особами	8 000
40 Зареєстрований капітал	955 000
441 Нерозподілений прибуток	14 000
661 Розрахунки за виплатами робітників	51 000

Таблиця 10.8

Журнал реєстрації господарських операцій ПП «Гермес»

№ з/п	Зміст операції	Сума	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1.	Зі складу у звітному місяці відпущені матеріали за обліковими цінами:			
	1.1. На виробництво виробу 1	20 000		
	1.2. На виробництво виробу 2	12 000		
	1.3. На виготовлення виробу 3	18 000		
2.	Зі складу відпущено запасні частини за обліковими цінами:			
	2.1. На виготовлення виробу 1	4 200		
	2.2. На виготовлення виробу 2	1 800		
	2.3. На виготовлення виробу 3	2 500		
3	Зі складу відпущено паливо:			
	3.1. На потреби цеху	3 000		
	3.2. На адміністративні потреби	1 500		
	3.3. На потреби відділу збуту	5 500		
4.	Нарахована заробітна плата:			
	4.1. Виробничим робочим, що виготовляють виріб 1	45 000		
	4.2. Виробничим робочим, що виготовляють виріб 2	37 000		
	4.3. Виробничим робочим, що виготовляють виріб 3	31 000		
	4.4. Обслуговуючому персоналу цеху	14 000		
	4.5. Адміністративному персоналу	18 000		
	4.6. Робітникам відділу збуту	20 000		
5.	Нарахований єдиний соціальний внесок			
	5.1. Від заробітної плати виробничих робочих, що виготовляють виріб 1			
	5.2. Від заробітної плати виробничих робочих, що виготовляють виріб 2			
	5.3. Від заробітної плати виробничих робочих, що виготовляють виріб 3			

Продовження таблиці 10.8

1	2	3	4	5
	5.4. Від заробітної плати обслуговуючого персоналу цеху			
	5.5. Від заробітної плати адміністративного персоналу			
	5.6. Від заробітної плати робітників збуту			
6.	На поточний рахунок зарахована короткострокова позика банку	100 000		
7.	На підставі авансового звіту у склад загальновиробничих витрат включено витрати на відрядження	6 000		
8.	Нарахований знос основних засобів:			
	8.1. Цеху	8 000		
	8.2. Заводоуправління (офісу)	3 500		
	8.3. Відділу збуту	5 500		
9.	З поточного рахунку перераховано у касу для виплати заробітної плати	51 000		
10.	З каси виплачено заробітну плату робітникам підприємства	45 000		
11.	Залишок невиплаченої заробітної плати повернуто на поточний рахунок			
12.	Нараховано Енергозбуту за спожиту електроенергію:			
	12.1. Цехом на виробничі потреби:			
	а) вартість електроенергії	3 000		
	б) ПДВ за діючою ставкою			
	12.2. Заводоуправлінням:			
	а) вартість електроенергії	1 000		
	б) ПДВ за діючою ставкою			
	12.3. Відділом збуту:			
	а) вартість електроенергії	1 500		
	б) ПДВ за діючою ставкою			
	Разом до сплати:			
13.	З поточного рахунку перераховано Енергозбуту в погашення заборгованості			
14.	Розподілена та списана частка транспортно-заготівельних витрат на витрачені:			

Продовження таблиці 10.8

1	2	3	4	5
	14.1. Матеріали:			
	а) на виготовлення виробу 1			
	б) на виготовлення виробу 2			
	в) на виготовлення виробу 3			
	14.2. Запасні частини:			
	а) на виготовлення виробу 1			
	б) на виготовлення виробу 2			
	в) на виготовлення виробу 3			
	14.3. Паливо:			
	а) на потреби цеху			
	б) на адміністративні			
	в) на потреби відділу збуту			
15.	Розподілені та списані загальновиробничі витрати між виробами пропорційно сумам заробітної плати виробничих робочих:			
	15.1. У собівартість виробу 1			
	15.2. У собівартість виробу 2			
	15.3. У собівартість виробу 3			
16.	Випущена з виробництва та оприбуткована на склад готова продукція за плановою собівартістю:			
	16.1. Виріб 1	125 000		
	16.2. Виріб 2	90 000		
	16.3. Виріб 3	58 000		
17.	Наприкінці місяця визначені відхилення фактичної собівартості від:			
	17.1. Виріб 1			
	17.2. Виріб 2			
	17.3. Виріб 3			

Розрахунок транспортно-заготівельних витрат до операції 14.1. Надходження матеріалів за звітній період не було.

Ср % *ТЗВ* = (*Сн*201*ТЗВ* + *ОДт*201*ТЗВ* / *Сн*201 + *ОДт*201) × 100

Частка ТЗВ, що передана у виробництво *Ср* % = (ТЗВ × ОКт201) / 100

Таблиця 10.9

Визначення фактичної собівартості придбання матеріалів

	Залишок на початок місяця	Надійшло за місяць	Разом надходження з залишком	Середній % ТЗВ	Витрачено за місяць			Залишок на кінець місяця
					На виріб 1	На виріб 2	На виріб 3	
Матеріали за обліковими цінами								
Транспортно-заготівельні витрати								
Всього (фактична собівартість)								

Розрахунок транспортно-заготівельних витрат до операції 14.2. Інформацію про надходження запасних частин взяти із завдання 38.

*Ср % ТЗВ = (Сн*207*ТЗВ + ОДт*207*ТЗВ / Сн*207 + *ОДт*207) × 100

Частка ТЗВ, що передана у виробництво *Ср* % = (ТЗВ × ОКт207) / 100

Таблиця 10.10

Визначення фактичної собівартості придбання запасних частин

	Залишок на початок місяця	Надійшло за місяць	Разом надходження з залишком	Середній % ТЗВ	Витрачено за місяць			Залишок на кінець місяця
					На виріб 1	На виріб 2	На виріб 3	
Запасні частини за обліковими цінами								
ТЗВ								
Усього (фактична собівартість)								

Розрахунок транспортно-заготівельних витрат до операції 14.3. Надходження палива за звітній період не було.

Ср % *ТЗВ = (Сн*203*ТЗВ + ОДт*203*ТЗВ / Сн*203 + *ОДт*203) × 100

Частка ТЗВ, що передана у виробництво *Ср* % = (ТЗВ × ОКт203) / 100

Таблиця 10.11

Визначення фактичної собівартості придбання палива

	Залишок на початок місяця	Надійшло за місяць	Разом надходження з залишком	Середній % ТЗВ	Витрачено за місяць			Залишок на кінець місяця
					На виріб 1	На виріб 2	На виріб 3	
Паливо за обліковими цінами								
ТЗВ								
Усього (фактична собівартість)								

91 «Загальновиробничі витрати»

Дт	Кт
ОДт	ОКт

Розподілені загальновиробничі витрати між видами продукції, що виготовляється (до операції 15):

Коефіцієнт розподілу ЗВВ = ΣЗВВ/ΣЗП × 100

Коефіцієнт розподілу ЗВВ =

ЗВВ 1 = Коефіцієнт розподілу ЗВВ × ЗП (виріб 1) / 100

ЗВВ 1 =

ЗВВ 2 = Коефіцієнт розподілу ЗВВ × ЗП (виріб 2) / 100

ЗВВ 2 =

ЗВВ З = Коефіцієнт розподілу ЗВВ × ЗП (виріб 3) / 100

ЗВВ 3 =

Таблиця 10.12

Розподіл загальновиробничих витрат

Вид продукції	Заробітна плата основних виробничих робітників	Загальновиробничі витрати	
		Сума, грн	Коефіцієнт розподілу
Виріб 1			
Виріб 2			
Виріб 3			
Усього			

Таблиця 10.13

Незавершене виробництво у розрізі видів продукції

Вид продукції	Незавершене виробництво на початок місяця, грн	Незавершене виробництво на кінець місяця, грн
Виріб 1	29 300	12 600
Виріб 2	23 400	–
Виріб 3	–	5 000

Фактична собівартість виробу 1:

Факт. с/в = НВп + ЗВВ – НВк ЗВВ

Факт. с/в =

Відхилення фактичної собівартості від планової:

Відхилення = Факт. с/в – План. с/в

Відхилення =

23/3 «Виробництво виробу 1»

Дт	**Кт**
ОДт	ОКт

Фактична собівартість виробу 2:

Факт. с/в = НВп + ЗВВ – НВк ЗВВ

Факт. с/в =

Відхилення фактичної собівартості від планової:

Відхилення = Факт. с/в – План.с/в

Відхилення =

23/3 «Виробництво виробу 2»

Дт	**Кт**
ОДт	ОКт

Фактична собівартість виробу 3:

Факт. с/в = НВп + ЗВВ – НВк ЗВВ

Факт. с/в =

Відхилення фактичної собівартості від планової:

Відхилення = Факт. с/в – План.с/в

Відхилення =

23/3 «Виробництво виробу 3»

Дт	**Кт**
ОДт	ОКт

Термінологічний словник

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) [НПСБО1].

Готова продукція **–** продукція (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), що повністю закінчена обробкою на цьому підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування, якщо вимагають відповідні її особливості, відповідає технічним умовам і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад.

Загальновиробничі витрати – 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).

Інші прямі витрати – інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються із вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витратні виправлення такого технічно неминучого браку.

Напівфабрикати **–** продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування.

Незавершене виробництво **–** це вся продукція, обробка якої не завершена і яка перебуває на різних стадіях виробничого процесу.

Побічна продукція **–** це продукція, яка іноді утворюється в комплексних виробництвах у процесі виробництва основної і, на відміну від супутньої, не потребує додаткових витрат.

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

Прямі матеріальні витрати – вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Прямі витрати на оплату праці – заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Супутня продукція **–** продукція, що одержується одночасно з цільовим (основним) продуктом у єдиному технологічному процесі.

ТЕМА 11
ОБЛІК ПРОЦЕСУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, ВИКОНАННЯ РОБІТ І ПОСЛУГ

11.1. Характеристика видів діяльності підприємства

Доходи, витрати та фінансові результати поділяють за видами діяльності, внаслідок яких вони виникають:

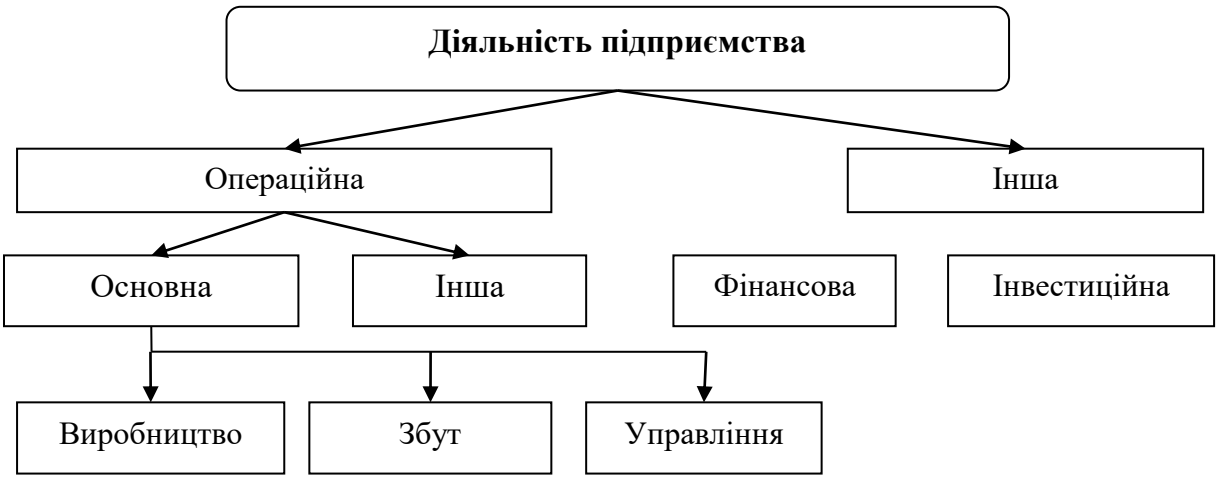


Рис. 11.1. Види діяльності підприємства

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не належать до інвестиційної або фінансової діяльності.

Основна діяльність – це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (робіт, послуг), які є визначальною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Інша операційна діяльність включає:

– реалізацію іноземної валюти, інших оборотних активів;

– операційну оренду активів;

– отримання доходів або понесення втрат від операційної курсової різниці;

– створення резерву сумнівних боргів тощо.

Інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру та складу власного та позикового капіталу підприємства.

11.2. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки доходів

Загальні правила формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи встановлені ***НП(С)БО 15 «Дохід»*** [13].

Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які приводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Доходи відображаються в обліку та звітності згідно з принципами нарахування, періодичності та відповідності доходів і витрат:

– ***принцип нарахування*** передбачає відображення результатів господарських операцій у тому звітному періоді, коли відбувається господарська операція, не враховуючи моменту отримання чи сплати грошових коштів, оскільки не завжди оплата грошових коштів збігається за звітними періодами з моментом здійснення господарської операції;

– ***принцип відповідності доходів і витрат*** полягає у порівнянні доходів і витрат звітного періоду, тобто витрати, понесені для отримання доходу, повинні бути погоджені з цим доходом. Наприклад, якщо підприємство визнало дохід від реалізації готової продукції в момент відвантаження її покупцям, то одночасно необхідно визнати собівартість реалізованої продукції.

Для визначення фінансового результату з огляду на ***принцип періодичності*** доходи і витрати підприємства розподіляються за звітними періодами.

11.3. Облік доходів діяльності

Доходи підприємство може отримувати в результаті здійснення різних видів діяльності.

Облік доходів від операційної діяльності

Облік доходів від операційної діяльності ведеться на рахунках 70 «Доходи від реалізації» та 71 «Інший операційний дохід».

На рахунку ***70 «Доходи від реалізації»*** узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходи від страхової діяльності, а також суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

За *кредитом* рахунку 70 «Доходи від реалізації» відображається збільшення (одержання) доходу, а за *дебетом* – належна сума непрямих податків; суми, які отримуються підприємством на користь комітента, принципала; повернуті перестраховиками частки страхових платежів; результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

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 «Перестрахування».

Бухгалтерськими документами з обліку доходів від реалізації виступають: прибутковий касовий ордер, виписка банку, рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів та ін.

Віднесення доходу від реалізації на фінансові результати від основної діяльності здійснюється на підставі ***розрахунку (довідки)***, оформленої працівниками бухгалтерії.

Узагальнення даних за рахунком 70 «Доходи від реалізації» здійснюється у ***журналі № 6***.

Типові бухгалтерські записи з обліку доходів від реалізації наведено у табл. 11.1.

Таблиця 11.1

Типові бухгалтерські записи з обліку доходів від реалізації

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Відображено реалізацію продукції покупцеві	36	70
2.	Відображено суму ПДВ	70	64
3.	Списано доходи від реалізації на фінансові результати	70	79
4.	Відображено суму наданих після дати реалізації знижок покупцям	79	704

До *інших операційних доходів* відносять:

– доходи від купівлі-продажу іноземної валюти;

– доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій);

– доходи від операційної оренди активів;

– доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті;

– суми одержаних штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення;

– доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності;

– відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні);

– доходи від безоплатно одержаних оборотних активів;

– інші доходи від операційної діяльності.

Узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), ведеться на рахунку ***71 «Інший операційний дохід»***.

За *кредитом* рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається збільшення (одержання) доходу, за *дебетом* – суми непрямих податків (ПДВ, 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»;

711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти»;

712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;

713 «Дохід від операційної оренди активів»;

714 «Дохід від операційної курсової різниці»;

715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»;

716 «Відшкодування раніше списаних активів»;

717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»;

718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»;

719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Бухгалтерськими документами з обліку інших операційних доходів є: прибутковий касовий ордер, виписка банку, рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, договір оренди, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, контракти та договори, документально оформлені рішення судових органів, інвентарний опис товарно-матеріальних цінностей та ін.

Віднесення інших операційних доходів на фінансові результати від основної діяльності здійснюється на підставі ***розрахунку (довідки)***, оформленої працівниками бухгалтерії.

Узагальнення даних за рахунком 70 «Доходи від реалізації» здійснюється у ***журналі № 6***.

Типові бухгалтерські записи з обліку інших операційних доходів наведено у табл. 11.2.

Таблиця 11.2

Типові бухгалтерські записи з обліку інших операційних доходів

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Відображено дохід від реалізації іноземної валюти	31	711
2.	Відображено доходи від реалізації оборотних активів	30, 31, 36, 37	712
3.	Відображено доходи від операційної оренди активів	30, 31, 37	713
4.	Відображено дохід від операційної курсової різниці	30, 31, 36, 37	714
5.	Відображено штрафи, пені, неустойки	36, 37, 68	715
6.	Відображено суму відшкодувань підприємству вартості раніше списаних активів	10, 11, 12, 20, 22, 25, 28, 30, 31	716
7.	Відображено доходи від списання кредиторської заборгованості після закінчення строку позовної давності	50, 51, 60, 62, 63, 66, 68	717
8.	Відображено доходи за результатами проведених інвентаризацій оборотних та необоротних активів	10, 11, 12, 20, 22, 23, 25, 26, 28, 30	719
9.	Відображено суму податків та платежів, отриманих у складі іншого операційного доходу	71	64
10.	Списано інший операційний дохід на фінансові результати	71	79

Облік доходів фінансової діяльності

Облік доходів фінансової діяльності ведеться на рахунках 72 «Дохід від участі в капіталі» та 73 «Інші фінансові доходи».

Для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі, призначено рахунок ***72 «Дохід від участі в капіталі»***.

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» 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.

Щомісячне списання доходів від участі в капіталі на фінансові результати здійснюється на підставі ***довідки (розрахунку)***, оформленої працівником бухгалтерії.

Узагальнення даних за рахунком 72 «Дохід від участі в капіталі» здійснюється у ***журналі № 6***.

Типові бухгалтерські записи з обліку доходів від участі в капіталі наведено у табл. 11.3.

Таблиця 11.3

Типові бухгалтерські записи з обліку доходів від участі в капіталі

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Відображено доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування	14	72
2.	Списано доходи від участі в капіталі на фінансові результати	72	792

Облік інших фінансових доходів

Для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємств, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі», призначено рахунок ***73 «Інші фінансові доходи»***.

За *кредитом* рахунку відображається визнана сума доходу, за *дебетом* – списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» має такі *субрахунки*:

731 «Дивіденди одержані»;

732 «Відсотки одержані»;

733 «Інші доходи від фінансових операцій».

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування.

Бухгалтерськими документами з обліку інших фінансових доходів виступають: прибутковий касовий ордер, виписка банку, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, контракти та договори про передачу необоротних активів у фінансову оренду та ін.

Узагальнення даних за рахунком 73 «Інші фінансові доходи» здійснюється у ***журналі № 6***.

Типові бухгалтерські записи з обліку інших фінансових доходів наведено у табл. 11.4.

Таблиця 11.4

Типові бухгалтерські записи з обліку інших фінансових доходів

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Відображено дивіденди, відсотки та інші доходи від фінансової діяльності	10, 11, 12, 14, 15, 20, 22, 28, 30, 31, 34, 37	73
2.	Відображено інший фінансовий дохід (від здачі у фінансову оренду необоротних активів)	68	73
3.	Списано інші фінансові доходи на фінансові результати	73	792

Облік інших доходів

Для обліку доходів, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства, призначено рахунок ***74 «Інші доходи»***.

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».

За *кредитом* рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за *дебетом* – належна сума непрямих податків та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Бухгалтерськими документами з обліку інших доходів виступають: прибутковий касовий ордер, виписка банку, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер, рахунок-фактура, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, контракти і договори, які заключають із постачальниками і фінансово-кредитними установами та ін.

Щомісячне списання доходів на фінансові результати іншої звичайної діяльності здійснюється на підставі ***розрахунку (довідки)***, оформленої працівником бухгалтерії. Узагальнення даних за рахунком 74 «Інші доходи» здійснюється у ***журналі № 6***.

Типові бухгалтерські записи з обліку інших доходів наведено у табл. 11.5.

Таблиця 11.5

Типові бухгалтерські записи з обліку інших доходів

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Відображено дохід від реалізації фінансових інвестицій	31,37	741
2.	Відображено дохід від неопераційної курсової різниці	30,31	744
3.	Відображено дохід від безоплатно одержаних активів	10, 11, 12, 15, 20, 21, 22, 28, 30, 31, 37	745
4.	Відображено суму податків та платежів, отриманих у складі інших доходів	74	64
5.	Списано інші доходи на фінансові результати	74	793

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Що таке операційна діяльність?
2. Що включає в себе інша операційна діяльність?
3. Дайте характеристику принципу нарахування.
4. У чому полягає сутність принципу відповідності доходів і витрат?
5. Дайте характеристику принципу періодичності.
6. Дайте визначення та наведіть приклади доходів, отриманих від інвестиційної діяльності.
7. Дайте визначення та наведіть приклади доходів, отриманих від фінансової діяльності.
8. Що може бути фінансовим результатом діяльності підприємства?
9. Дайте характеристику рахунку 79 «Фінансові результати».
10. Дайте характеристику рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Тестові завдання

1. Процес передачі підприємством готової продукції іншому підприємству або фізичній особі за грошові кошти – це:

а) постачання;

б) виробництво;

в) реалізація;

г) витрати.

2. Заповнити пропущене місце правильною відповіддю: «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), називають . . .»:

а) доходами;

б) витратами;

в) амортизацією;

г) прибутком.

3. Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

а) збільшення активів;

б) сума податку на додану вартість;

в) зменшення зобов'язань;

г) зростання власного капіталу.

4. Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

а) дохід від реалізації продукції, чистий дохід, інші операційні доходи, фінансові доходи, інші доходи;

б) дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг;

в) дохід від реалізації готової продукції та інших активів;

г) дохід від реалізації та дохід від інших операцій.

5. Рахунок 70 «Доходи від реалізації» є:

а) активним, калькуляційним;

б) умовно-пасивним, операційним;

в) умовно-активним, операційним;

г) пасивним, калькуляційним.

6. Рахунок 90 «Собівартість реалізації»:

а) активним, калькуляційним;

б) умовно-пасивним, операційним;

в) умовно-активним, операційним;

г) пасивним, калькуляційним.

7. Вказати кореспонденцію рахунків: «Списана готова продукція за собівартістю реалізації»:

а) Дт 701 Кт 641;

б) Дт 23 Кт 63;

в) Дт 26 Кт 23;

г) Дт 901 Кт 26.

8. Вказати кореспонденцію рахунків: «Відвантажено готову продукцію та нарахований дохід»:

а) Дт 701 Кт 36;
б) Дт 23 Кт 24;
в) Дт 901 Кт 20;
г) Дт 36 Кт 701.

9. Вказати кореспонденцію рахунків: «Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від суми одержаного доходу»:

а) Дт 701 Кт 641;
б) Дт 26 Кт 63;
в) Дт 26 Кт 23;
г) Дт 901 Кт 26.

10. Вказати кореспонденцію рахунків: «Списана собівартість реалізованої продукції на фінансові результати»:

а) Дт 701 Кт 641;
б) Дт 79 Кт 901;
в) Дт 701 Кт 79;
г) Дт 901 Кт 26.

11. Вказати кореспонденцію рахунків: «Списаний дохід від реалізації готової продукції на фінансові результати»:

а) Дт 701 Кт 641;
б) Дт 79 Кт 901;
в) Дт 701 Кт 79;
г) Дт 901 Кт 26.

12. Вказати кореспонденцію рахунків: «Відображено вартість послуг, наданих стороннім організаціям»:

а) Дт 903 Кт 23;
б) Дт 23 Кт 63;
в) Дт 26 Кт 23;
г) Дт 901 Кт 26.

13. Визначити зміст господарської операції на підставі наведеної кореспонденції рахунків Д-т 26 К-т 23:

а) списана готова продукція за собівартістю реалізації;

б) надійшла готова продукція з виробництва;

в) реалізована готова продукція;

г) оприбутковані надлишки готової продукції.

14. Визначити зміст господарської операції на підставі наведеної кореспонденції рахунків Д-т 901 К-т 26:

а) списана готова продукція за собівартістю реалізації;

б) надійшла готова продукція з виробництва;

в) реалізована готова продукція;

г) оприбутковані надлишки готової продукції.

15. Визначити зміст господарської операції на підставі наведеної кореспонденції рахунків Д-т 36 К-т 701:

а) списана готова продукція за собівартістю реалізації;

б) нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від суми доходу;

в) реалізована готова продукція та нарахований дохід;

г) списаний дохід від реалізації продукції на фінансові результати.

16. Визначити зміст господарської операції на підставі наведеної кореспонденції рахунків Д-т 701 К-т 641:

а) списана готова продукція за собівартістю реалізації;

б) нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від суми доходу;

в) реалізована готова продукція та нарахований дохід;

г) списаний дохід від реалізації продукції на фінансові результати.

17. Визначити зміст господарської операції на підставі наведеної кореспонденції рахунків Д-т 701 К-т 79:

а) списана готова продукція за собівартістю реалізації;

б) нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від суми доходу;

в) реалізована готова продукція та нарахований дохід;

г) списаний дохід від реалізації продукції на фінансові результати.

Практичні завдання

Мета практичного заняття: набуття знань щодо порядку відображення в обліку основних операцій, що пов'язані із реалізацією продукції, робіт, послуг на підприємстві.

Завдання для аудиторної роботи

Завдання 1. (Продовження завдання 1 для аудиторної роботи (тема 9, тема 10).

За наведеними нижче даними необхідно:

– записати господарські операції в журнал реєстрації господарських операцій (табл. 11.1). Скласти бухгалтерські проведення;

– визначити фактичну собівартість реалізованої продукції (табл. 11.2–11.3);

– визначити кінцевий фінансовий результат з операцій за місяць;

– скласти Оборотно-сальдову відомість за синтетичними рахунками (табл. 11.4), використовуючи дані завдання 1 для аудиторної роботи (тема 9, тема 10).

Таблиця 11.1

Журнал реєстрації господарських операцій ТОВ «Соня»

№ з/п	Зміст операції	Сума	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1.	Відвантажена покупцям готова продукція за договірними цінами з ПДВ:			
	1.1. Виріб 1	18 000		
	1.2. Виріб 2	12 000		
	Усього:	30 000		
2.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за діючою ставкою			
3.	З матеріально-відповідальної особи списана реалізована готова продукція за планової собівартості:			
	3.1. Виріб 1	8 300		
	3.2. Виріб 2	7 900		

Продовження таблиці 11.1

1	2	3	4	5
4.	На поточний рахунок зарахований платіж від покупця (див. операцію 1)	30 000		
5.	Акцептований рахунок АТП за доставку готової продукції покупцю			
	5.1. Вартість послуг	500		
	5.2. ПДВ за діючою ставкою			
	Усього до сплати			
6.	З поточного рахунку перераховано АТП за доставку готової продукції покупцю.			
7.	Відвантажено покупцям готову продукцію за договірними цінами з ПДВ:			
	7.1. Виріб 1	66 000		
	7.2. Виріб 2	84 000		
	Разом:			
8.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за діючою ставкою			
9.	З матеріально-відповідальної особи списана реалізована готова продукція за планової собівартості:			
	9.1. Виріб 1	38 800		
	9.2. Виріб 2	51 300		
10.	На суму отриманої продукції покупцем надано вексель (див. операцію 7)			
11.	Наприкінці місяця визначені та списані відхилення фактичної собівартості реалізованої готової продукції від планової:			
	11.1. Виріб 1			
	11.2. Виріб 2			
12.	Наприкінці місяця на фінансовий результат списані			
	12.1. Чистий дохід від реалізації готової продукції			
	12.2. Собівартість реалізованої готової продукції			
	12.3. Адміністративні витрати			
	12.4. Витрати на збут			
13.	Наприкінці звітного періоду кінцевий фінансовий результат списано за призначенням			
	Нарахований податок на прибуток			
	Списані витрати з податку на прибуток на фінансовий результат			
	Визначений нерозподілений прибуток			

Таблиця 11.2

Визначення фактичної собівартості реалізованого виробу 1

Показники	Планова собівартість	Відхи-лення	Фактична собівартість
Залишок на початок місяця			
Вироблено за місяць			
Усього:			
Коефіцієнт відхилення фактичної собівартості від планової			
Відвантажено продукції за місяць			
Залишок на кінець місяця			

Таблиця 11.3

Визначення фактичної собівартості реалізованого виробу 2

Показники	Планова собівартість	Відхи-лення	Фактична собівартість
Залишок на початок місяця			
Вироблено за місяць			
Усього:			
Коефіцієнт відхилення фактичної собівартості від планової			
Відвантажено продукції за місяць			
Залишок на кінець місяця			

Таблиця 11.4

Оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками ТОВ «Соня»

Код раху-нку	Назва рахунку	Сальдо на початок місяця		Оборот за місяць		Сальдо на кінець місяця	
		Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт

Визначення кінцевого фінансового результату

701 «Дохід від релізації готової продукції»

Дт	Кт

901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

Дт	Кт

92 «Адміністративні витрати»

Дт	Кт

93 «Витрати на збут»

Дт	Кт

791 «Результат операційної діяльності»

Дт	Кт
ОДт	ОКт

Запитання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Які види діяльності ви знаєте?
2. Що таке прибуток?
3. Що таке збиток?
4. Якими бухгалтерськими записами відображається отримання прибутку/збитку за звітний період?
5. Які умови визнання доходів згідно з НП(С)БО?

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. (Продовження завдання 1 для самостійної роботи (тема 9, тема 10).

За наведеними нижче даними необхідно:

– записати господарські операції в журнал реєстрації господарських операцій (табл. 11.5). Скласти бухгалтерські проведення;

– визначити фактичну собівартість реалізованої продукції (табл. 11.6–11.8);

– визначити кінцевий фінансовий результат за операціями за місяць;

– скласти Оборотно-сальдову відомість за синтетичними рахунками (табл. 11.9), використовуючи дані завдання 1 для самостійної роботи (тема 9, тема 10).

Таблиця 11.5

Журнал реєстрації господарських операцій ПП «Гермес»

№ з/п	Зміст операції	Сума	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1.	Відвантажена покупцям готова продукція за договірними цінами з ПДВ:			
	1.1. Виріб 1	120 000		
	1.2. Виріб 2	90 000		
	1.3. Виріб 3	60 000		
	Разом:		**х**	**х**
2.	Нараховані податкові зобов’язання з ПДВ за діючою ставкою			
3.	З матеріально-відповідальної особи списана реалізована готова продукція за плановою собівартістю:			
	3.1. Виріб 1	60 000		
	3.2. Виріб 2	40 000		
	3.3. Виріб 3	25 000		
4.	На поточний рахунок зарахований платіж від покупця	150 000		
5.	На суму залишку заборгованості покупцем виданий вексель	120 000		

Продовження таблиці 11.5

1	2	3	4	5
6.	З поточного рахунку банку перераховано у погашення заборгованості з короткострокової позики	20 000		
7.	Акцептований рахунок АТП за доставку готової продукції покупцю:			
	7.1. Вартість послуг	1 000		
	7.2. ПДВ за діючою ставкою			
	Разом до сплати		**х**	**х**
8.	З поточного рахунку перераховано АТП за доставку готової продукції покупцю			
9.	Відвантажена покупцям готова продукція за договірними цінами з ПДВ:			
	9.1. Виріб 1	24 000		
	9.2. Виріб 3	36 000		
	Разом:		**х**	**х**
10.	Нараховані податкові зобов’язання з ПДВ за діючою ставкою			
11.	З матеріально-відповідальної особи списана реалізована готова продукція за плановою собівартістю:			
	11.1. Виріб 1	10 000		
	11.2. Виріб 3	15 000		
12.	На поточний рахунок зарахований платіж від покупця (операція 9)			
13.	Відвантажена покупцям готова продукція за договірними цінами з ПДВ:			
	13.1. Виріб 2	18 000		
	13.2. Виріб 3	12 000		
	Разом:		**х**	**х**
14.	Нараховані податкові зобов’язання з ПДВ за діючою ставкою			
15.	З матеріально-відповідальної особи списана реалізована готова продукція за плановою собівартістю:			
	15.1. Виріб 2	5 000		
	15.2. Виріб 3	6 000		

Продовження таблиці 11.5

1	2	3	4	5
16.	Наприкінці місяця визначені та списані відхилення фактичної собівартості реалізованої готової продукції від планової:			
	16.1. Виріб 1			
	16.2. Виріб 2			
	16.3. Виріб 3			
17.	Наприкінці місяця на фінансовий результат списані:			
	17.1. Чистий дохід від реалізації готової продукції			
	17.2. Собівартість реалізованої готової продукції			
	17.3. Адміністративні витрати			
	17.4. Витрати на збут			
18.	Наприкінці звітного періоду визначений кінцевий фінансовий результат та списаний за призначенням			
	18.1. Нарахований податок на прибуток			
	18.2. Списані витрати з податку на прибуток на фінансовий результат			
	18.3. Визначений нерозподілений прибуток			

Таблиця 11.6

Визначення фактичної собівартості реалізованого виробу 1

Показники	**Планова собівартість**	**Відхилення**	**Фактична собівартість**
Залишок на початок місяця			
Вироблено за місяць			
Усього:			
Коефіцієнт відхилення фактичної собівартості від планової			
Відвантажено продукції за місяць			
Залишок на кінець місяця			

Таблиця 11.7

Визначення фактичної собівартості реалізованого виробу 2

Показники	Планова собівартість	Відхилення	Фактична собівартість
Залишок на початок місяця			
Вироблено за місяць			
Усього:			
Коефіцієнт відхилення фактичної собівартості від планової			
Відвантажено продукції за місяць			
Залишок на кінець місяця			

Таблиця 11.8

Визначення фактичної собівартості реалізованого виробу 3

Показники	Планова собівартість	Відхилення	Фактична собівартість
Залишок на початок місяця			
Вироблено за місяць			
Усього:			
Коефіцієнт відхилення фактичної собівартості від планової			
Відвантажено продукції за місяць			
Залишок на кінець місяця			

Визначення кінцевого фінансового результату

701 «Дохід від релізації готової продукції»

Дт	Кт

901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

Дт	Кт

Таблиця 11.9

Оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками ПП «Гермес»

Код рахунка	Назва рахунка	Сальдо на початок місяця		Оборот за місяць		Сальдо на кінець місяця	
		Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7	8
10	Основні засоби						
13	Знос (амортизація) необоротних активів						
20	Виробничі запаси						
23	Виробництво						
26	Готова продукція						
30	Готівка						
31	Рахунки в банках						
34	Короткострокові векселі одержані						
36	Розрахунки з покупцями та замовниками						
37	Розрахунки з різними дебіторами						
40	Зареєстрований капітал						
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)						
60	Короткострокові позики						
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками						
64	Розрахунки за податками й платежами						
65	Розрахунки за страхування						
66	Розрахунки за виплатами працівникам						

Продовження таблиці 11.9

1	2	3	4	5	6	7	8
68	Розрахунки за іншими операціями						
70	Доходи від реалізації						
79	Фінансові результати						
90	Собівартість реалізації						
91	Загальновиробничі витрати						
92	Адміністративні витрати						
93	Витрати на збут						
98	Податок на прибуток						
РАЗОМ							

Визначення кінцевого фінансового результату

92 «Адміністративні витрати»

Дт	**Кт**

93 «Витрати на збут»

Дт	**Кт**

791 «Результат операційної діяльності»

Дт	**Кт**
ОДт	ОКт

Термінологічний словник

Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Інвестиційна діяльність – це придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не належать до інвестиційної або фінансової діяльності.

Основна діяльність – це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (робіт, послуг), які є визначальною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру та складу власного та позикового капіталу підприємства.

ТЕМА 12
ВИЗНАЧЕННЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ОСНОВНИХ ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ

12.1. Економічна сутність фінансових результатів та порядок їх формування

Поняття фінансових результатів діяльності трактується НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14], у якому наведено визначення таких понять:

– ***доходи*** – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників);

– ***витрати*** – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу;

– ***збитки*** – це перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати;

– ***прибуток*** – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

У бухгалтерському обліку чистий прибуток (збиток) формується поступово протягом року від усіх видів звичайної та надзвичайної діяльності і включає:

– чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

– валовий прибуток (збиток);

– фінансовий результат від операційної діяльності;

– фінансовий результат від операційної діяльності до оподаткування;

– чистий фінансовий результат: прибуток (збиток).

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації

продукції (товарів, робіт, послуг) ПДВ, акцизного податку, інших зборів, знижок тощо.

Фінансовий результат від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу за мінусом адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Фінансовий результат від операційної діяльності до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів за мінусом фінансових та інших витрат.

Остаточний фінансовий результат – ***чистий прибуток (збиток)*** визначається як різниця між різними видами доходів і витрат підприємства за звітний період.

12.2. Облік адміністративних витрат і витрат на збут

Витрати на управління підприємства та збут продукції не включаються до собівартості продукції, але вони впливають на фінансовий результат підприємства, отриманий від реалізації продукції, робіт, послуг. Облік таких витрат ведеться на рахунках 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут».

Адміністративні витрати – це загальногосподарські витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Склад адміністративних витрат наведений на рис. 12.1.

Загальногосподарські витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, відображаються на активному витратному рахунку 92 «Адміністративні витрати». За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання адміністративних витрат на рахунок 79 «Фінансові результати».

Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат.

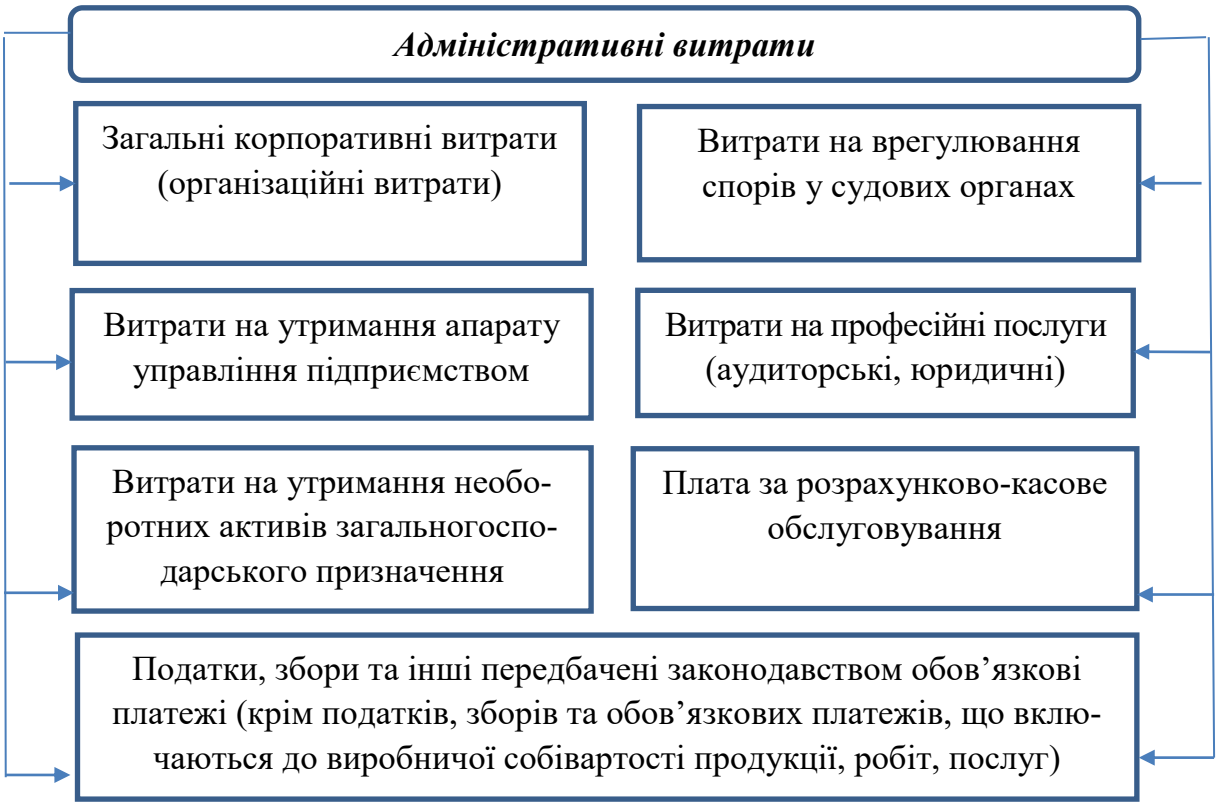


Рис. 12.1. Склад адміністративних витрат підприємства

Типові бухгалтерські записи з обліку адміністративних витрат наведено у табл. 12.1.

Таблиця 12.1

Типові бухгалтерські записи з обліку адміністративних витрат

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Нараховано амортизацію за основними засобами і нематеріальними активами адміністративного призначення	92	13
2.	Віднесено виробничі запаси на адміністративні витрати	92	20
3.	Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети адміністративного призначення	92	22
4.	Списано витрати на відрядження на адміністративні витрати	92	372
5.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на адміністративні витрати	92	63
6.	Нараховано заробітну плату працівникам адміністративного персоналу	92	66
7.	Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального страхування	92	65
8.	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92

Облік витрат на збут

Витрати на збут включають витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), а саме:

– 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 матеріальних 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;

– інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

Облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг ведеться на рахунку ***93 «Витрати на збут»***.

За *дебетом* рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за *кредитом* – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Типові бухгалтерські записи з обліку адміністративних витрат наведено у табл. 12.2.

Таблиця 12.2

Типові бухгалтерські записи з обліку витрат на збут

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Нараховано амортизацію за основними засобами торговельного призначення	93	13
2.	Віднесено до витрат на збут вартість пакувальних матеріалів	93	20
3.	Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети торговельного призначення	93	22
4.	Витрати на відрядження віднесено до витрат на збут	93	372
5.	Нараховано заробітну плату працівникам відділу збуту	93	66
6.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників відділу збуту до фондів соціального страхування	93	65
7.	Віднесено витрати на рекламу до витрат на збут	93	685
8.	Списано витрати на збут на фінансові результати	791	93

Серед бухгалтерських документів, які є підставою для визначення адміністративних витрат і витрат на збут, можна виділити:

– з обліку амортизації – розрахунок амортизації основних засобів;

– з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів – Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів;

– з обліку грошових коштів – видатковий касовий ордер, виписка банку;

– з обліку витрат на відрядження – Звіт про використання коштів, виданих на відрядження та у підзвіт;

– з обліку заробітної плати – табель обліку використання робочого часу, а також складена на його основі розрахунково-платіжна відомість.

Щомісячне списання адміністративних витрат і витрат на збут оформляється за допомогою *розрахунку (довідки)*, складеного працівником бухгалтерії.

Для синтетичного обліку адміністративних витрат та витрат на збут використовують за журнальною формою обліку ***журнал № 5***.

12.3. Відображення в обліку фінансових результатів

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати передбачено рахунок ***79 «Фінансові результати»***, який ведеться за субрахунками:

791 «Результат операційної діяльності»;

792 «Результат фінансової діяльності»;

793 «Результат іншої діяльності».

За *кредитом* рахунку 79 «Фінансові результати» та його субрахунків відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, а за *дебетом* – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Бухгалтерські записи з обліку фінансових результатів наведено у табл. 12.3.

Таблиця 12.3

Типові бухгалтерські записи з обліку фінансових результатів

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
	791 «Результат операційної діяльності»		
1.	*Віднесено на результат операційної діяльності*: собівартість реалізації	791	90
	адміністративні витрати	791	92
	витрати на збут	791	93
	інші операційні витрати	791	94
	доходи від реалізації	70	791
	інші операційні доходи	71	791
	792 «Результат фінансових операцій»		
2.	*Віднесено на результат фінансових операцій*:		
	фінансові витрати	792	95
	втрати від участі в капіталі	792	96
	дохід від участі в капіталі	72	792
	інші фінансові доходи	73	792
	793 «Результат іншої діяльності»		
3.	*Віднесено на результат іншої діяльності*:		
	інші витрати	793	97
	інші доходи	74	793

Узагальнення даних з обліку фінансових результатів здійснюється за журнальної форми обліку у ***журналі № 6***.

Сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» у разі його закриття списується на рахунок ***44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»***.

За кредитом рахунку відображається прибуток, а за дебетом – збиток та використання прибутку на певні цілі.

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

441 «Прибуток нерозподілений»;

442 «Непокриті збитки»;

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

*Синтетичний облі*к нерозподілених прибутків (непокритих збитків) ведеться у ***журналі № 7***, *аналітичний* – у ***відомості 7.2***, в якій наводяться зведені дані за субрахунками 441 «Прибуток нерозподілений» та 442 «Непокриті збитки» та деталізовані дані субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» в розрізі напрямів його використання: нараховані дивіденди, збільшення статутного та резервного капіталу, інше використання. У відомості наводиться сальдо на початок місяця, дебетовий і кредитовий обороти і сальдо на кінець місяця. Дані кредитового обороту переносяться в журнал № 7.

Порядок використання прибутку визначає власник підприємства або уповноважений ним орган відповідно до статуту підприємства.

За рахунок прибутку насамперед здійснюються розрахунки з бюджетом, формуються цільові фонди на підприємстві, покриваються збитки минулих років.

Чистий прибуток, одержаний товариством як результат його господарської діяльності, після сплати податків до бюджету, а також інших платежів спрямовується на виплату дивідендів учасникам товариства.

У бухгалтерському обліку використання прибутку відображається такими проводками (табл. 12.4).

Таблиця 12.4

Бухгалтерські записи з обліку використання прибутку

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Відображено використання прибутку на збільшення зареєстрованого капіталу	443	40
2.	Використано прибуток на створення (збільшення) резервного капіталу	443	43
3.	Використано прибуток для нарахування дивідендів	443	67
4.	Списано під час складання річного звіту суму використаного прибутку	441	443
5.	Списано суму нерозподіленого збитку за рахунок нерозподіленого прибутку	441	442
6.	Списано суму нерозподіленого збитку за рахунок резервного капіталу	43	442

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Дайте визначення терміна «доходи».
2. Перерахуйте, що включається до складу витрат на збут.
3. Назвіть, які витрати відносять до складу адміністративних витрат.
4. Який рахунок призначений для обліку витрат на збут? Охарактеризуйте його.
5. Як визначається чистий дохід від реалізації продукції?
6. Як розраховується фінансовий результат від операційної діяльності?
7. Яка формула розрахунку чистого прибутку (збитку)?
8. Яким бухгалтерським записом відображається списання суми адміністративних витрат наприкінці звітного періоду?
9. Перерахуйте бухгалтерські документи, які є підставою для визначення адміністративних витрат і витрат на збут?

Тестові завдання

1. Залежності від часу виникнення витрати поділяють на:

а) основні та накладні;

б) змінні та постійні;

в) поточні та витрати майбутніх періодів;

г) правильної відповіді немає.

2. Нерозподілені загальновиробничі витрати відображаються в обліку:

а) Дт 901 Кт 91;

б) Дт 23 Кт 91;

в) Дт 791 Кт 91;

г) правильної відповіді немає.

3. Списано адміністративні витрати на фінансовий результат:

а) Дт 791 Кт 92;

б) Дт 791 Кт 93;

в) Дт 792 Кт 92;

г) правильної відповіді немає.

4. Нараховані відсотки за отриманий кредит відображаються в обліку:

а) Дт 684 Кт 951;

б) Дт 951 Кт 684;

в) Дт 792 Кт 951;

г) правильної відповіді немає.

5. Відображені в обліку витрати на службові відрядження експедитора підприємства:

а) Дт 93 Кт 372;

б) Дт 92 Кт 371;

в) Дт 91 Кт 361;

г) правильної відповіді немає.

6. Рахунки класу 9 класифікують витрати за:

а) функціональною ознакою;

б) елементами;

в) центрами виникнення;

г) правильної відповіді немає.

7. До витрат на збут не належать:

а) витрати на рекламу та дослідження ринку;

б) надання знижок покупцям;

в) витрати на дослідження та розробки;

г) правильної відповіді немає.

8. Адміністративні витрати та витрати на збут є:

а) витратами інвестиційної діяльності;

б) витратами фінансової діяльності;

в) витратами операційної діяльності підприємства;

г) правильної відповіді немає.

9. Нараховані комісійні банку відображаються в обліку:

а) Дт 951 Кт 684;

б) Дт 685 Кт 311;

в) Дт 684 Кт 311;

г) правильної відповіді немає.

10. Загальновиробничі витрати розподіляються і включаються до витрат:

а) минулих періодів;

б) звітного періоду;

в) майбутніх періодів;

г) правильної відповіді немає.

11. Які витрати не включаються до виробничої собівартості готової продукції:

а) прямі матеріальні витрати;

б) розподіленні загальновиробничі витрати;

в) витрати на збут;

г) правильної відповіді немає.

12. Отримання послуг адміністративного характеру в обліку відображається:

а) Дт 631 Кт 91;

б) Дт 361 Кт 92;

в) Дт 92 Кт 311;

г) правильної відповіді немає.

13. Залежно від обсягів виробництва розрізняють:

а) змінні та постійні витрати;

б) прямі та непрямі витрати;

в) прості та комплексні витрати;

г) правильної відповіді немає.

14. Віднесені постійні нерозподілені загальновиробничі витрати до складу інших витрат операційної діяльності (за відсутності реалізації):

а) Дт 949 Кт 91;

б) Дт 91 Кт 949;

в) Дт 791 Кт 949;

г) правильної відповіді немає.

15. Інші операційні витрати – це:

а) витрати, які пов’язані з управлінням;

б) витрати іншої операційної діяльності;

в) витрати, пов’язані з реалізацією продукції;

г) правильної відповіді немає.

16. Необхідною умовою визнання доходів є:

а) зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства;

б) достовірна оцінка доходів;

в) збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення капіталу;

г) правильної відповіді немає.

17. Базою розподілу загальновиробничих витрат є:

а) кількість відпрацьованих людино-годин;

б) сума нарахованої заробітної плати виробничих робітників;

в) будь-який примірник виробничої діяльності, який найбільшою мірою впливає на величину загальновиробничих витрат;

г) правильної відповіді немає.

Запитання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Який рахунок призначений для обліку адміністративних витрат? Охарактеризуйте його.
2. Як визначити фінансовий результат від операційної діяльності до оподаткування?
3. Як на рахунках бухгалтерського обліку відображається прибуток/збиток, отриманий за звітний період?
4. Назвіть регістри обліку, у яких узагальнюється інформація про адміністративні витрати та витрати на збут.

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. За даними таблиці розрахувати суму податку на прибуток ТОВ «Мрія» за звітний період та відобразити в обліку.

Показник	Сума, грн
Виручка від реалізації послуг, у т.ч. ПДВ	1 800 000
Собівартість реалізації послуг, усього:	690 000
зокрема: зарплата	500 000
нарахування ЄСВ	110 000
Адміністративні витрати, всього:	130 600
зокрема: зарплата	70 000
нарахування ЄСВ	12 600
витрати на паливо	30 000
оренда офісу, у т.ч. ПДВ	6 000
Витрати на збут (реклама)	10 000

Завдання 2. За змістом господарських операцій скласти кореспонденцію рахунків.

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн
		Дебет	Кредит	
1.	Реалізовано готову продукцію вітчизняним покупцям			120
2.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ			?
3.	Надійшли кошти в оплату за реалізовану продукцію на поточний рахунок підприємства			120
4.	Списано собівартість реалізованої готової продукції згідно зі складеним розрахунком			90
5.	Списано на фінансовий результат собівартість реалізованої готової продукції			?
6.	Списано на фінансовий результат чистий дохід від реалізації			?
7.	Визначений фінансовий результат від реалізації продукції			?

Завдання 3. За змістом господарських операцій скласти кореспонденцію рахунків та визначити фінансовий результат за місяць.

Підприємство «Імпульс» за місяць здійснило такі операції:

– реалізована готова продукція покупцеві – 420 000 грн;

– списано собівартість реалізованої продукції – 200 500 грн;

– одержано авансовий платіж від покупців за продукцію у сумі 126 000 грн;

– нарахована заробітна плата адміністрації підприємства – 55 000 грн;

– нарахований ЄСВ;

– списано паливно-мастильні матеріали на адміністративні витрати – 4 500 грн;

– списано МШП для потреби організації – 3 500 грн;

– списано запасні частини на поточний ремонт автомобіля, призначеного для збуту продукції – 3 700 грн.

Завдання 4. За змістом господарських операцій скласти кореспонденцію рахунків.

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1.	Нарахована заробітна плата адміністрації підприємства			58 500
2.	Нарахований ЄСВ			?
3.	Нарахований знос обладнання офісу			13 800
4.	Відображено витрати на службове відрядження			2 400
5.	Списано матеріали на ремонт офісу			5 200
6.	Списано адміністративні витрати на фінансовий результати			?

Завдання 5. За змістом господарських операцій скласти кореспонденцію рахунків.

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1.	Списано сировину і матеріали на виробництво готової продукції			36 000
2.	Списано паливо на виробництво готової продукції			8 000
3.	Нарахована заробітна плата основним виробничим працівникам			32 500
4.	Нарахований ЄСВ			?
5.	Нарахована амортизація основних засобів виробничого призначення			13 650
6.	Списано частину загальновиробничих витрат на собівартість готової продукції			18 200
7.	Оприбутковано готову продукцію за фактичною виробничою собівартістю			?

Термінологічний словник

Адміністративні витрати – це загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

Витрати на збут – це витрати, зумовлені операціями із реалізації (збуту) продукції, товарів, робіт, послуг.

Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Збитки – це перевищення суми витрат над сумою доходів, для отримання яких здійснені ці витрати.

Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

ТЕМА 13
ОСНОВИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

13.1. Сутність та види фінансової звітності

Звітність підприємства є заключним етапом системи бухгалтерського обліку, яка узагальнює і систематизує інформацію про діяльність підприємства та яка необхідна усім зацікавленим особам для прийняття ефективних економічних рішень.

Звітність підприємства містить упорядковані, приведені до певної системи показники, що згруповані за певними ознаками з урахуванням певних чинників за напрямами діяльності.

Необхідну інформацію надає звітність, яка поділяється на зовнішню (фінансову, податкову, статистичну, спеціальну та іншу звітність) і внутрішню (управлінську).

Зовнішня звітність передається органам управління підприємством, податковим, статистичним та іншим органам і користувачам, визначеним законами та іншими нормативними документами України.

Внутрішня звітність складається для передачі керівництву з метою прийняття на її основі управлінських рішень та для планування виробництва. Обсяг, показники, періодичність та форма надання внутрішньої звітності регламентуються внутрішніми нормативними документами з урахуванням оперативних, тактичних і стратегічних потреб підприємства.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [48].

Основна мета складання фінансової звітності полягає в наданні користувачам з метою прийняття рішень повної, правдивої й неупередженої інформації про фінансово-майновий стан, результати діяльності, рух грошових коштів та зміни в капіталі суб’єкта господарювання, яка необхідна для прийняття рішень.

Під час підготовки фінансової звітності варто дотримуватись таких якісних характеристик, як зрозумілість, доречність, достовірність, зіставність [14].

Фінансова звітність ґрунтується на принципах: повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника, інших принципах, визначених міжнародними стандартами чи національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку залежно від того, які із вищенаведених застосовуються підприємством [14].

Фінансова звітність слугує джерелом інформації, призначеної для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень, використовується для планування та прогнозування діяльності підприємства, забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо:

– придбання, продажу та володіння цінними паперами;

– участі в капіталі підприємства;

– оцінки якості управління;

– оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов’язання;

– забезпеченості зобов’язань підприємства;

– регулювання діяльності підприємства;

– інших рішень.

13.2. Склад фінансової звітності, порядок її представлення та оприлюднення

Форми фінансової звітності підприємства (крім банків) і порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України за погодженням з Державною службою статистики України.

Для суб’єктів малого підприємства і представництв іноземних суб’єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

Стаття наводиться у фінансовій звітності, якщо відповідає таким критеріям:

– існує ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигод, пов'язаних із цією статтею;

– оцінка статті може бути достовірно визначена.

Звітним періодом до складання фінансової звітності є календарний рік.

Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

Перший звітний період новоствореного підприємства може бути меншим за 12 місяців, але не може бути більшим за 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації.

Передумовою звітності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни.

Форма і склад статей фінансової звітності визначаються Національним положенням (стандартом) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і наводяться у додатках до цього Національного положення (стандарту) [14].

Фінансова звітність складається з:

форми № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан);

форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід);

форми № 3 «Звіт про рух грошових коштів»;

форми № 4 «Звіт про власний капітал»;

форми № 5 «Примітки до фінансової звітності».

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

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 НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [60].

До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства.

Фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності складають підприємства, які, відповідно до законодавства, зобов'язані їх застосовувати, а також ті, які прийняли таке рішення (закріплене в обліковій політиці) самостійно.

Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств можуть застосовувати підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності відповідно до законодавства, а також ті підприємства, які прийняли таке рішення самостійно. Застосовування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств не допускається підприємствами, на які не поширюється сфера його застосування. Підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, використовують форми звітів, затверджені цим Національним положенням (стандартом).

Подання фінансової звітності:

– квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається підприємствами органам державної статистики не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом;

– річна – не пізніше 28 лютого наступного за звітним роком [44].

Перед складанням річної фінансової звітності обов'язковим є проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства. Без підтвердження інформації, що відображена у фінансовій звітності, даними інвентаризації вона вважається недостовірною.

13.3. Організація роботи зі складання фінансової звітності

Основою організації робіт зі складання річної звітності є нормативно-правові документи, що регламентують порядок формування, методику і техніку заповнення окремих форм звітності.

Джерелом інформації для складання фінансових звітів є показники бухгалтерського обліку, які реєструються у регістрах обліку та підсумовуються у Головній книзі. Складанню звітів повинен передувати аналіз усіх показників, які до них входять.

Весь цикл бухгалтерського обліку – від здійснення операції до складання фінансової звітності – може бути поділений на такі етапи:

– відображення всіх операцій у первинних документах;

– аналіз операції, її визнання та оцінка відповідно до вимог НП(С)БО, а також відображення у регістрах бухгалтерського обліку;

– внесення записів за результатами інвентаризації щодо активів та зобов'язань до регістрів;

– перенесення даних у Головну книгу;

– закриття рахунків доходів та витрат;

– складання оборотно-сальдового балансу;

– складання фінансової звітності: «Балансу (Звіту про фінансовий стан)» – форми № 1, «Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)» – форми № 2, «Звіту про рух грошових коштів (за прямим та непрямим методом)» – форми № 3, «Звіту про власний капітал» – форми № 4, Приміток – форми № 5 та додатків до них, коригування показників звітності щодо подій після дати балансу, перевірка узгодженості показників фінансової звітності.

Початок робіт зі складання (заповнення) форм річного звіту розпочинається з формування наказу керівника підприємства. Проєкт наказу готує головний бухгалтер підприємства. У ньому визначається термін початку робіт зі складання звітності, участь окремих служб і відділів підприємства, посадові особи, відповідальні за складання звіту.

Відповідальним етапом організації робіт зі складання річного звіту є заповнення окремих форм звітності. Складання кожної форми звіту доручається конкретній особі. Форми звітності складаються в строки, що їх обумовлено підпорядкованістю окремих форм і показників.

Показники фінансової звітності на кінець звітного року мають бути обґрунтовані результатами проведеної перед складанням річного бухгалтерського звіту інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, резервів, розрахунків та інших активів і пасивів.

Інвентаризація проводиться відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Мінфіну від 02.09.2014 № 879 [43]. Перед складанням річної фінансової звітності проводиться суцільна інвентаризація, що передбачає охоплення всіх видів зобов'язань та всіх активів підприємства незалежно від їх місцезнаходження, а також інвентаризації підлягають активи і зобов'язання, які обліковуються на позабалансових рахунках.

До подання річного бухгалтерського звіту на підставі затверджених керівником підприємства пропозицій постійнодіючих інвентаризаційних комісій про врегулювання виявлених під час інвентаризації розходжень фактичної наявності цінностей проти даних бухгалтерського обліку вносяться відповідні записи в регістри й рахунки бухгалтерського обліку.

Проведення річної інвентаризації зумовлюється однією з основних вимог до річної бухгалтерської звітності – обов'язковим дотриманням вірогідності показників звітності. Дані річного звіту повинні базуватися на об'єктивній обліковій інформації. У разі виявлення відхилень фактичного стану від даних обліку, що відображуються у відомості, результати інвентаризації майна, коштів та розрахунків додаються до річного звіту.

Наприкінці календарного року перед складанням річної звітності доцільно зробити перевірку й уточнення даних синтетичного та аналітичного обліку, а також показників періодичної бухгалтерської звітності. Це зумовлюється як тим, що працівники

бухгалтерської служби можуть допустити певні помилки в обліку, так і тим, що протягом звітного року могли бути внесені зміни в організацію і методику ведення бухгалтерського обліку окремих видів майна, господарських процесів, капіталу, зобов'язань тощо. Виправлення помилок (перекручень), які допущені в поточному році та виявлені також у поточному році до затвердження і подання річного звіту, здійснюються в бухгалтерському обліку виключенням (сторнуванням) неправильних записів та заміною їх на правильні у тому місяці, в якому їх було виявлено, але не пізніше звіту за грудень поточного року.

Одночасно проводиться донарахування податків, платежів та пені за несвоєчасну сплату таких у бюджет та централізовані фонди. Для уникнення штрафних санкцій за помилкове заниження суми податків підприємство має письмово повідомити місцеву податкову адміністрацію або відповідні фінансові органи про донарахування податків, платежів та пені за їх несвоєчасну сплату до бюджету та централізованих фондів.

Важливим етапом підготовки до річного звіту підприємств є складання перевірного бухгалтерського балансу станом на 31 грудня поточного (звітного) року. Це робиться з метою перевірки повноти і правильності відображення господарських операцій за грудень на рахунках бухгалтерського обліку і перевірки відповідності даних аналітичних рахунків синтетичним рахункам.

Закриття операційних рахунків є важливим етапом підготовки до складання річного звіту. Ці операції в бухгалтерському обліку відображаються за 31 грудня звітного року.

Форма № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» готується першочергово, оскільки з балансом пов'язані майже всі форми річної звітності. Для організації всіх цих робіт складається спеціальний графік.

Річний бухгалтерський (фінансовий) звіт є важливим звітним документом, у якому в систематизованому вигляді відображається стан виконання планового завдання (бізнес-плану) щодо основних напрямів (видів) діяльності підприємства [68].

Інформація, яка надається у фінансових звітах, має бути дохідливою, достовірною, однозначно тлумачитися її користувачами, містити лише доречну інформацію, давати можливість користувачам порівнювати фінансові звіти різних підприємств і за різні періоди.

13.4. Структура і зміст форм фінансової звітності

Баланс – це таблиця затвердженої форми, у якій ліворуч розміщені активи підприємств, а праворуч – пасиви, які включають капітал та зобов'язання. Із метою одержання загальних даних за видами активів та пасивів їх у балансі об'єднують у розділи за економічною сутністю.

Структуру балансу, згідно із НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», представлено на рис. 13.1.

Структурними одиницями кожного із розділів балансу є статті, які є неподільними показниками у балансі й характеризують окремі види або групи активів чи види зобов'язань або капіталу. Стаття – елемент бухгалтерських звітів, який відповідає вимогам, що встановлені НП(С)БО 1, тобто визначення активів, зобов'язань і власного капіталу. Деякі статті балансу включають у себе декілька рядків, в кожному із яких містяться детальні дані про складові статті. Балансові статті можуть бути одноелементними, наприклад «Нематеріальні активи», «Витрати майбутніх періодів», які заповнюють за даними певного балансового рахунку, чи багатоелементними, наприклад «Інші необоротні активи», «Інша поточна дебіторська заборгованість», для заповнення яких використовують інформацію двох чи більше рахунків, субрахунків.

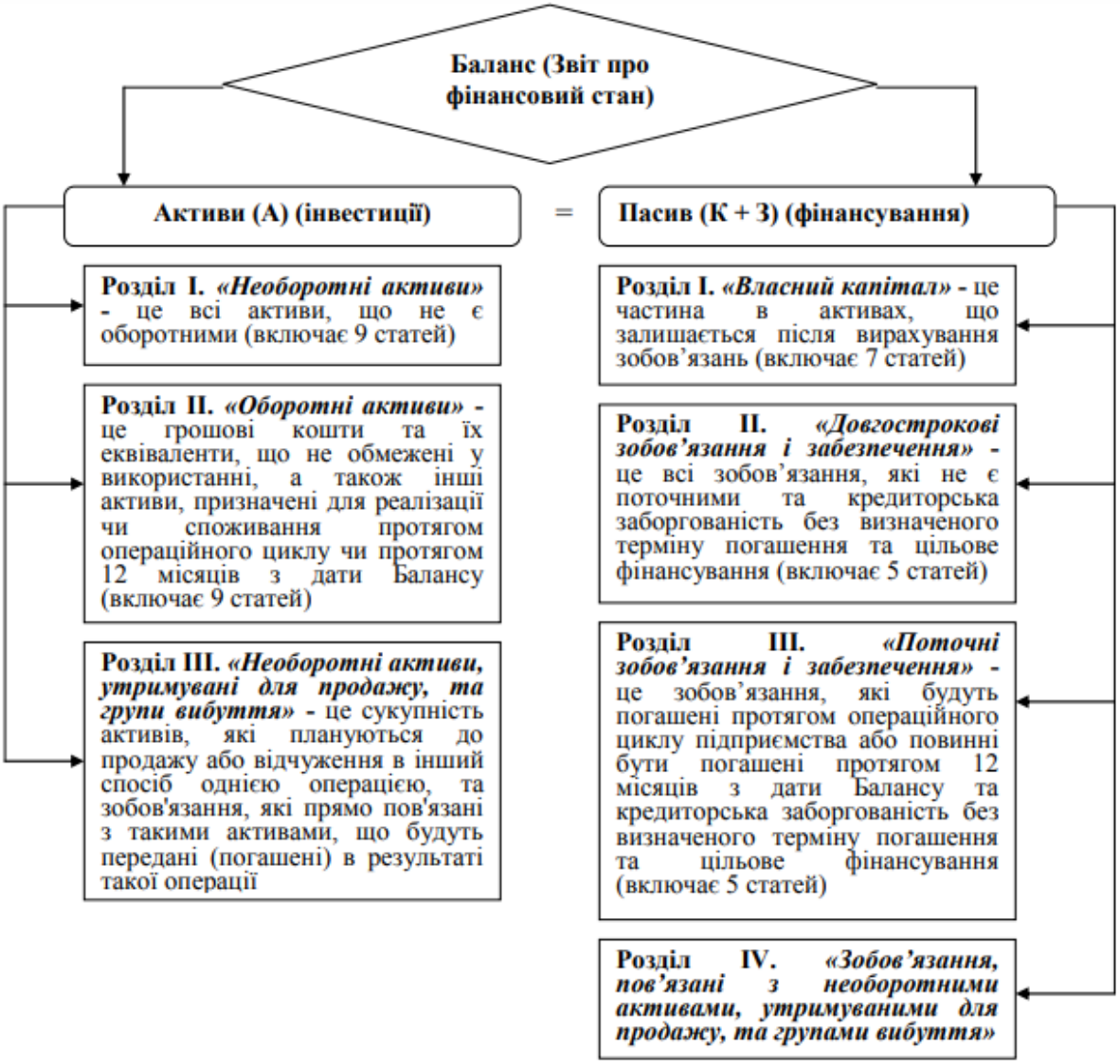


Рис. 13.1. Структура балансу згідно із НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14]

Кожна балансова стаття має код рядка, який складається з чотирьох знаків, та який не змінюється. Дані з кожної із балансових статей наводяться на початок й на кінець звітних періодів (у квартальному балансі) і на кінець року (у річному балансі). Балансові статті можуть об'єднувати у розділи, це надає змогу загально оглянути баланс і це дуже зручно під час проведення аналізу даних. В основу об'єднання балансових статей у розділи покладений принцип їх ліквідності (за активами) й економічна класифікація (за пасивами). У балансі суб'єктів господарювання України статті активів розташовуються зверху вниз, починаючись з найменш ліквідних і закінчуючись найбільш ліквідними.

Найменш ліквідними є такі балансові статті, як «Нематеріальні активи», «Основні засоби», «Довгострокові фінансові інвестиції» й інші, які погруповані у І розділ активу балансу. Найбільш ліквідні статті «Грошові кошти та їх еквіваленти», «Дебіторська заборгованість», «Інша поточна дебіторська заборгованість». Статті пасиву балансу групують та розміщують зверху вниз за ознаками зменшення часу, який необхідний для повернення боргів. Тобто на початку розташовують статті, які потребують найбільше часу для їх погашення, наприклад «Зареєстрований (пайовий) капітал», «Капітал у дооцінках», «Довгострокові кредити банків».

Сутність статей балансу й порядок його заповнення надано в Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433 [30]. Форма балансу підприємства побудована так, щоб, використовуючи інформацію із балансових рахунків синтетичного обліку, можна було б без значних труднощів його заповнювати. Бухгалтерський баланс складають на основі бухгалтерських записів, які підтверджені відповідними первинними документами. Стаття балансу повинна бути узгодженою й дорівнювати залишку на аналітичному і синтетичному рахунку в Головній книзі на кінець звітного періоду, із якої кінцеве сальдо за рахунками переносять до певної статті балансу.

Звіт про фінансові результати включає в себе чотири розділи (рис. 13.2).

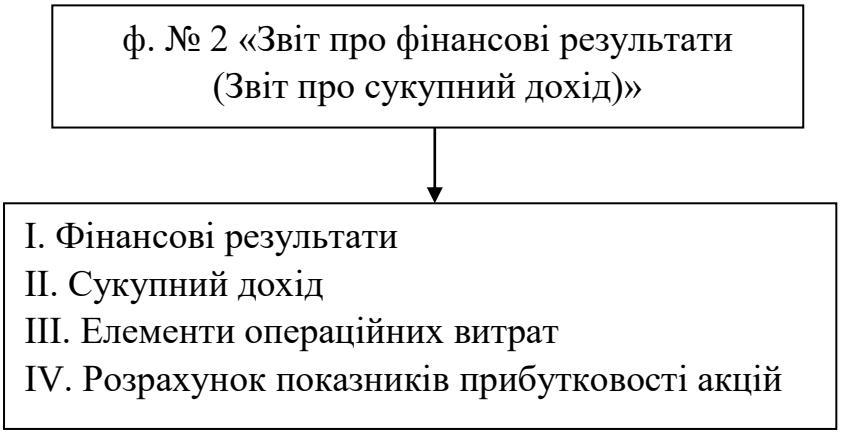


Рис. 13.2. Структура Звіту про фінансові результати за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14]

Статті першого розділу Звіту про фінансові результати надають змогу визначати прибуток (збиток) від діяльності підприємств, а також від операційної та іншої діяльності, яка включає фінансову й інвестиційну діяльність. Ця класифікація доходів і видатків відіграє важливу роль для аналізу діяльності підприємств.

Другий розділ звіту про фінансові результати наводить інформацію про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді.

Третій розділ фінансового звіту – надає змогу проводити аналіз структури витрат на виробництво, управління, збут й інші операційні витрати за економічними елементами та використовують його для складання звіту про рух грошових коштів (під час корегування суми нерозподіленого прибутку на негрошові статті, зокрема на суми амортизації).

Четвертий розділ звіту про фінансові результати – належить лише до акціонерних товариств, прості акції яких відкрито продають та купують на фондових біржах, зокрема і таких товариств, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

Звіт про фінансові результати формується на підставі даних поточного бухгалтерського обліку, який ґрунтується на Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства та організації [план рах]. Уся облікова інформація, яка необхідна для заповнення звіту про фінансові результати, накопичується та узагальнюється у Головній книзі чи Оборотних балансах підприємств, а також у журналах і відомостях аналітичного обліку.

Перед початком заповнення такого фінансового звіту варто переконатись у достовірності відображення господарських операцій на рахунках і субрахунках класів 7, 8 і 9. Загальні критерії визначення статей у звітних формах встановлюються НП(С)БО 1 [14]. Цей стандарт детально викладає такі критерії щодо основних складових звіту про фінансові результати – доходів і витрат.

Дохід та витрати включають до складу звіту про фінансові результати згідно з принципом нарахування та відповідності

доходів і витрат. У зв'язку з цим дохід та витрати визнають тоді, коли вони здійснюються (а не тоді, коли надходять чи сплачують грошові кошти), та відображають у бухгалтерському обліку та звітних формах тих періодів, до яких їх відносять. Крім того, витрати на реалізацію продукції, товарів, робіт, послуг визнають у звіті про фінансові результати на підставі прямих зв'язків між ними та отриманим доходом.

Основне призначення звіту про фінансові результати полягає у визначенні чистого прибутку (збитку) звітних періодів. Визначають чистий прибуток (збиток) за даними першого розділу звіту про фінансові результати «Фінансові результати».

Звіт про рух грошових коштів формується із трьох відокремлених розділів, у яких відображається рух грошових коштів за видами діяльності (рис. 13.3).

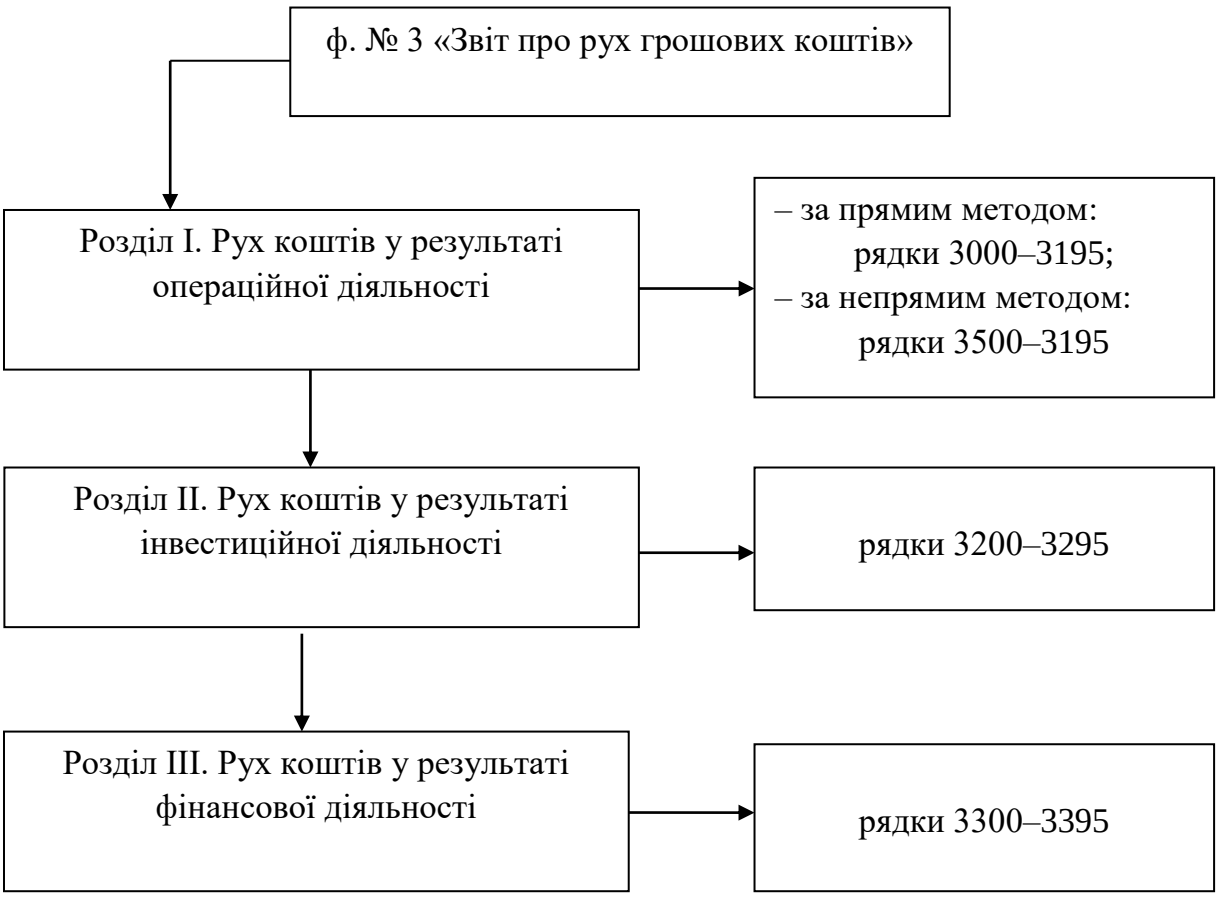


Рис. 13.3. Структура Звіту про рух грошових коштів за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14]

Ця ієрархічна побудова форми 3 «Звіт про рух грошових коштів» дає змогу користувачеві оцінити вплив цих видів діяльності на фінансово-майновий стан підприємств і суми грошових коштів і їх еквівалентів.

Звіт про власний капітал складається з метою надання користувачеві фінансових звітів даних про зміну в складі власного капіталу підприємства за звітний період. У звіті зазначають джерела збільшення власного капіталу, а також операції, у разі здійснення яких власний капітал буде зменшуватися. Крім того, структурна побудова форми дає можливість відстежувати внутрішнє переміщення власного капіталу, наприклад його зміни, пов'язані з розподілом прибутків підприємства.

Форму звіту про власний капітал побудовано за шаховим принципом: по вертикалі зазначені види власного капіталу; по горизонталі – джерела створення окремого виду власного капіталу та його зменшення. Умовно цей звіт можна розділити на такі розділи:

1) коригування залишків власного капіталу на початок року (рядок 4095);

2) чистий прибуток (збиток) за звітний період (рядок 4100);

3) інший сукупний дохід за звітний період (рядок 4110);

4) розподіл прибутку (рядок 4200);

5) внески учасників (рядок 4240);

6) вилучення капіталу (рядок 4260);

7) разом змін у капіталі (рядок 4295) [14].

Кожен із розділів включає відповідний перелік статей, які приводять до збільшення чи зменшення власного капіталу. Суми по статтях, які призведуть до зменшення власного капіталу, показуються в круглих дужках.

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» примітки до фінансової звітності – це система показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію та обґрунтованість статті фінансового звіту, а також інші дані, розкриття яких передбачається відповідним національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку чи міжнародним стандартом фінансової звітності [14].

Відповідні вимоги до змісту цього звіту висвітлені у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14]. Дані, які підприємство повинно наводити в примітках, залежать від того, чи повинно воно оприлюднювати власні звіти чи ні. У системі національних стандартів для формування приміток використовується затверджена Міністерством фінансів України типова форма «Примітки до річної фінансової звітності».

Складають примітки до фінансових звітів в обсягах, які встановлені НП(С)БО 1 [14], лише ті суб'єкти господарювання, які, згідно з п. 3 ст. 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», повинні оприлюднювати фінансові звіти, а саме:

– публічні акціонерні товариства;

– підприємства-емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств і сертифікатів фондів операцій із нерухомістю;

– професійні учасники фондового ринку;

– банки;

– страхові компанії;

– інші фінансові установи [48].

Усі інші суб'єкти господарювання формують примітки до фінансових звітів за типовою формою № 5, за виключенням банків, бюджетних установ, представництв іноземних підприємств та компаній, суб'єктів малого підприємництва і підприємств, які згідно із законодавством, складають звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

У примітках до річних фінансових звітів також додатково розкриваються дані про:

– зобов'язання, суми яких неможливо достатньою мірою достовірно оцінити;

– умови кредитування;

– зобов'язання пов'язаних сторін;

– реструктуризацію заборгованостей під час включення поточної заборгованості й перенесення її до довгострокової заборгованості;

– інші дані, які допоможуть користувачеві фінансових звітів оцінювати вплив зобов'язань на ліквідність і рентабельність підприємств.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Охарактеризуйте принципи побудови фінансової звітності підприємства.
2. Розкрийте основну мету аналізу фінансових звітів підприємства.
3. Як саме фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів?
4. Назвіть види аналітичних досліджень, які здійснюють за допомогою фінансових звітів.

Тестові завдання

1. Термін подання фінансової звітності встановлюється:

а) Кабінетом Міністрів України;

б) Міністерством фінансів України;

в) Державною податковою службою України;

г) правильної відповіді немає.

2. Величина активів підприємства завжди:

а) більше суми його зобов'язань і власного капіталу;

б) дорівнює сумі зобов'язань і власного капіталу;

в) менше суми зобов'язань і власного капіталу;

г) правильної відповіді немає.

3. Звіт про рух грошових коштів складається за:

а) квартал;

б) півріччя;

в) дев'ять місяців;

г) правильної відповіді немає.

4. Що таке звітність як спосіб бухгалтерського обліку:

а) це калькуляційний розрахунок собівартості продукції;

б) це вартісне вимірювання об'єктів обліку;

в) це спосіб перинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку;

г) правильної відповіді немає.

5. Які з наведених користувачів бухгалтерської інформації не є зовнішніми:

а) потенційні інвестори;

б) постачальники;

в) професійні спілки;

г) правильної відповіді немає.

6. Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну звітність:

а) органам, до сфери управління яких вони належать, трудовим колективам;

б) власникам відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено законом;

в) органам виконавчої влади та іншим користувачам відповідно до законодавства;

г) правильної відповіді немає.

7. Які з наведених користувачів бухгалтерської інформації є внутрішніми:

а) апарат управління підприємством;

б) власники;

в) керівники структурних підрозділів;

г) усі відповіді правильні.

8. Форми фінансової звітності і порядок їх заповнення для підприємств (крім банків і бюджетних установ) встановлюються:

а) Державною казначейською службою України;

б) Міністерством фінансів України за погодженням з Держкомстатом України;

в) Національним банком України;

г) правильної відповіді немає.

9. Користувачів бухгалтерської інформації поділяють на:

а) дійсних і потенційних;

б) внутрішніх та зовнішніх;

в) прямих та опосередкованих;

г) правильної відповіді немає.

10. Частина балансу, в якій відображають господарські засоби, називається:

а) розділом пасиву балансу;

б) статтею зобов'язань;

в) активом;

г) правильної відповіді немає.

11. Баланс відображає інформацію:

а) станом на певну дату;

б) за певний період;

в) станом на певну дату і за період;

г) правильної відповіді немає.

12. Загальний підсумок балансу називається:

а) валютою балансу;

б) балансовою формулою;

в) розділом балансу;

г) правильної відповіді немає.

13. Які користувачі використовують у своїй діяльності бухгалтерську інформацію, що становить комерційну таємницю:

а) засоби масової інформації;

б) менеджери компанії;

в) кредитори;

г) правильної відповіді немає.

14. Які з перелічених користувачів інформації безпосередньо не зацікавлені в діяльності підприємства:

а) аудиторські фірми, які підтверджують звітність підприємства;

б) потенційні інвестори;

в) постачальники;

г) правильної відповіді немає.

15. Особи, які використовують фінансову звітність та іншу бухгалтерську інформацію для задоволення певних інформаційних потреб, називаються:

а) користувачами бухгалтерської інформації;

б) потенційними інвесторами;

в) власниками підприємства;

г) правильної відповіді немає.

Практичні завдання

Мета практичного заняття: набуття знань щодо засвоєння знань про види, зміст та структуру фінансової звітності суб'єктів господарювання; опанування методики та набуття навичок її складання відповідно до міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку і законодавства України.

Завдання 1. За наведеними у завданні 1 для аудиторної роботи (тема 5) даними необхідно скласти Баланс підприємства на початок та кінець звітного періоду (табл. 13.1).

Таблиця 13.1

Баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства ТОВ «Омега»

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за: розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
зокрема з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	**1195**		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**		

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Вилучений капітал	1430	( )	( )
Усього за розділом I	**1495**		
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
зокрема з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	**1695**		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**		
Баланс	**1900**		

Завдання 2. За наведеними у завданні 1 для аудиторної роботи (тема 9) даними необхідно заповнити розділ I Звіту про фінансові результати підприємства за звітний період (табл. 13.2).

Таблиця 13.2

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) підприємства ТОВ «Соня» (фрагмент)

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )
Валовий: прибуток	2090		
збиток	2095	( )	( )
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	( )	( )
Витрати на збут	2150	( )	( )
Інші операційні витрати	2180	( )	( )
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190		
збиток	2195	( )	( )
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	( )	( )
Втрати від участі в капіталі	2255	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290		
збиток	2295	( )	( )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350		
збиток	2355	( )	( )

Завдання 3. За наведеними нижче даними необхідно:

– розрахувати чистий дохід від реалізації та фінансовий результат діяльності підприємства;

– заповнити розділ I Звіту про фінансові результати підприємства за звітний період (табл. 13.3).

Матеріал для виконання завдання

ПП «Артемон» за звітний період мало такі доходи та витрати:

дохід від реалізації продукції – 60 000 грн; собівартість реалізованої продукції – 40 000 грн; витрати на збут – 2 500 грн; адміністративні витрати – 3 500 грн; отримані відсотки – 420 грн; дохід від безоплатно одержаних активів – 5 000 грн; витрати від операційної курсової різниці – 120 грн; дохід від списання кредиторської заборгованості – 2 000 грн; дивіденди від фінансових вкладень в інші підприємства – 1 800 грн; втрати від участі в капіталі – 2 340 грн.

ПП «Артемон» за аналогічний період попереднього року мало такі доходи та витрати: дохід від реалізації продукції – 56 000 грн; собівартість реалізованої продукції – 42 000 грн; дохід від операційної оренди – 340 грн; дохід від інвестицій у дочірні підприємства – 7 200 грн; витрати на збут – 5 340 грн; адміністративні витрати – 3 200 грн; отримано штрафи – 170 грн; уцінка необоротних активів – 430 грн; відшкодовані раніше списані активи – 830 грн.

Таблиця 13.3

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
ПП «Артемон» (фрагмент)

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		

Продовження таблиці 13.3

1	2	3	4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )
Валовий: прибуток	2090		
збиток	2095	( )	( )
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	( )	( )
Витрати на збут	2150	( )	( )
Інші операційні витрати	2180	( )	( )
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190		
збиток	2195	( )	( )
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	( )	( )
Втрати від участі в капіталі	2255	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290		
збиток	2295	( )	( )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350		
збиток	2355	( )	( )

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Охарактеризуйте законодавче поле, яке регламентує складання фінансової звітності підприємства.

2. Що відображають основні компоненти фінансової звітності?

3. Яким способом дані фінансової звітності підприємства виступають основою для процесу прогнозування основних показників діяльності?

4. Вкажіть основні форми фінансової звітності підприємства.

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. За наведеними у завданні 2 для аудиторної роботи (тема 5) даними необхідно скласти Баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства на початок та кінець звітного періоду (табл. 13.4).

Таблиця 13.4

Баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства ТОВ «Бета»

Актив	**Код рядка**	**На початок звітного періоду**	**На кінець звітного періоду**
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
зокрема з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		

Продовження таблиці 13.4

1	2	3	4
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	**1195**		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**		
Пасив	**Код рядка**	**На початок звітного періоду**	**На кінець звітного періоду**
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Вилучений капітал	1430	( )	( )
Усього за розділом I	**1495**		
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
зокрема з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	**1695**		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**		
Баланс	**1900**		

Завдання 2. За наведеними у завданні для самостійного опрацювання 1 (тема 10) даними необхідно заповнити розділ I Звіту про фінансові результати підприємства за звітний період (табл. 13.5).

Таблиця13.5

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
ПП «Гермес» (фрагмент)

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )
Валовий: прибуток	2090		
збиток	2095	( )	( )
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	( )	( )
Витрати на збут	2150	( )	( )
Інші операційні витрати	2180	( )	( )
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190		
збиток	2195	( )	( )
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	( )	( )
Витрати від участі в капіталі	2255	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290		
збиток	2295	( )	( )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350		
збиток	2355	( )	( )

Термінологічний словник

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

Бухгалтерська звітність – звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Валюта звітності – грошова одиниця України.

Дата балансу – дата, на яку складений баланс підприємства. Зазвичай датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду.

Звіт про власний капітал – звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про фінансові результати – звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

Звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

Користувачі звітності – фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Примітки до фінансових звітів – сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

ТЕМА 14
МІЖНАРОДНА СТАНДАРТИЗАЦІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В УКРАЇНІ

14.1. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Під **стандартами бухгалтерського обліку** розуміють вимоги до правил та методів ведення обліку, які знаходять відображення у фінансових звітах і стосуються нарахування амортизації, оцінки запасів, визнання та відображення в обліку активів, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат, структури та порядку розкриття інформації у фінансовій звітності тощо. Стандарти в основному стосуються фінансового обліку та звітності.

Питаннями уніфікації міжнародних стандартів обліку та звітності займається ряд організацій: Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, Міжурядова робоча група експертів з міжнародних стандартів обліку і звітності при ООН, Рада з розробки фінансових облікових стандартів, Міжнародна федерація бухгалтерів та ін. [22]

Мета діяльності КМСБО полягає у формулюванні, виданні та вдосконаленні стандартів бухгалтерського обліку, яких необхідно дотримуватись під час формування та поданні фінансових звітів, і сприянні їх прийняттю та дотриманню в цілому світі, поліпшенні та погоджуванні регулюючих положень (стандартів) бухгалтерського обліку і процедур, які пов'язані з поданням фінансових звітів [22].

КМСБО є міжнародною організацією, яка єдина здійснює розробку Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – МСБО).

Представлені організації певною мірою мають вплив на розробку міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку – система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності [29].

Виникнення МСБО стало наслідком інтеграційних процесів в економіці та спрямуванні на зближення бухгалтерського обліку і фінансової звітності в різних країнах світу. Розробляє та впроваджує МСБО Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – КМСБО).

МСБО значно сприяють поліпшенню та гармонізації фінансової звітності у світі в цілому. Вони можуть застосовуватися як основа національних вимог до бухгалтерського обліку у більшості країн світу. Також їх беруть як міжнародний базовий підхід ті країни, що розробляють власні вимоги, до них відносять Китай та інші країни Азії, Центральної Європи.

МСБО охоплюють коло питань, які мають важливе міжнародне значення в умовах розвитку зовнішньої торгівлі, діяльності транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків. Вони, як правило, досить детальні й разом з тим розширені, оскільки інтерпретація стандартів має бути однаковою в різних країнах світу [29].

Структурно кожен стандарт повинен включати:

– концепції та положення, які лежать в основі його розробки;
– перелік питань, які регламентуються стандартом;
– короткий глосарій термінів, який використовується;
– критерії застосування стандарту;
– методи і способи обліку та розкриття інформації [29].

Отже, МСБО надають описання загальним правилам оцінки і представлення інформації у фінансовій звітності. Проте дотримання загальноприйнятих принципів під час ведення обліку та складання звітності є обов’язковим. До таких принципів відносять: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат,

превалювання сутності над формою, історичну (фактичну) собівартість, періодичність.

Під час своєї діяльності КМСБО розробив більше ніж 40 МСБО. Вони стосуються розкриття облікової політики та складання фінансової звітності; обліку основних засобі, нематеріальних активів, інвестицій, поточних активів і поточних зобов'язань, запасів, доходів і витрат, банківської діяльності, фінансових інструментів, програм пенсійних витрат тощо. Більшість МСБО, які є чинними, переглядалися, а це, відповідно, сприяє їх якості та розповсюдженню.

МСБО – це відповідний компроміс між особливостями національних бухгалтерських шкіл тих країн, представники яких беруть участь у розробці стандартів. Це документи, які визначають загальний підхід до складання фінансової звітності та пропонують варіанти обліку окремих засобів або операцій підприємств. Крім того, до складу МСБО включають документи Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements (Концептуальні засади підготовки і подання фінансової звітності). У них викладені основні принципи складання звітності, а найбільш доцільними є для міжнародних компаній, які зобов'язані консолідувати фінансову звітність дочірніх підприємств, що працюють у різних країнах.

Таблиця 14.1

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

№ МСБО	Назва МСБО
1	2
МСБО 1	Подання фінансової звітності
МСБО 2	Запаси
МСБО 7	Звіт про рух грошових коштів
МСБО 8	Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки
МСБО 10	Події після звітного періоду
МСБО 11	Будівельні контракти
МСБО 12	Податки на прибуток
МСБО 16	Основні засоби

Продовження таблиці 14.1

1	2
МСБО 17	Оренда
МСБО 18	Дохід
МСБО 19	Виплати працівникам
МСБО 20	Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу
МСБО 21	Вплив змін валютних курсів
МСБО 23	Витрати на позики
МСБО 24	Розкриття інформації про зв’язані сторони
МСБО 26	Облік і звітність щодо програм пенсійного забезпечення
МСБО 27	Консолідована та окрема фінансова звітність
МСБО 28	Інвестиції в асоційовані підприємства
МСБО 29	Фінансова звітність в умовах гіперінфляції
МСБО 32	Фінансові інструменти: подання
МСБО 33	Прибуток на акцію
МСБО 34	Проміжна фінансова звітність
МСБО 36	Зменшення корисності активів
МСБО 37	Забезпечення, умовні зобов’язання та умовні активи
МСБО 38	Нематеріальні активи
МСБО 39	Фінансові інструменти: визнання та оцінка
МСБО 40	Інвестиційна нерухомість
МСБО 41	Сільське господарство

Міжнародна практика використовує МСБО як базу для всіх чи деяких національних вимог щодо обліку та звітності. Також можливе використання як відправної точки для тих країн, що створюють національні стандарти і транснаціональні корпорації для публікації фінансової звітності.

Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності (IASB) прийняті документи (стандарти та коментарі), які регламентують правила складання фінансової звітності та необхідної зовнішнім користувачам для прийняття економічних рішень щодо підприємства. Ці стандарти мають назву Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) (далі – МСФЗ).

Мета розробки та запровадження МСФЗ полягає у створенні достовірної бази для визначення доходів і витрат, здійснення оцінки активів і зобов'язань, розкриття існуючих фінансових ризиків та порівняння результатів діяльності.

МСФЗ відрізняються від деяких національних правил складання звітності, що засновані на принципах, де головним є економічна сутність процесу. Основними принципами під час складання і використання МСФЗ є принцип нарахування, безперервності діяльності, обережності та доцільності. Принципи, що закладені до порядку формування звітності відповідно до МСФЗ, роблять її здатною відображати реальний фінансовий стан підприємства.

Таблиця 14.2

Міжнародні стандарти фінансової звітності

№ МСФЗ	Назва МСФЗ
МСФЗ 1	Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності
МСФЗ 2	Платіж на основі акцій
МСФЗ 3	Об'єднання бізнесу
МСФЗ 4	Страхові контракти
МСФЗ 5	Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність
МСФЗ 6	Розвідка та оцінка запасів корисних копалин
МСФЗ 7	Фінансові інструменти: розкриття інформації
МСФЗ 8	Операційні сегменти
МСФЗ 9	Фінансові інструменти
МСФЗ 10	Консолідована фінансова звітність
МСФЗ 11	Спільна діяльність
МСФЗ 12	Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання
МСФЗ 13	Оцінка справедливої вартості
МСФЗ для МСП	Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств

МСФЗ можна вважати цілісною системою обліку і фінансової звітності, яка постійно вдосконалюється й узагальнює принципи і правила складання фінансової звітності, яка виникла в

результаті посилення процесів економічної інтеграції країн і спрямована на зближення методології обліку і звітності в різних країнах світу [29].

14.2. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється відповідно до ст. 6 та 7 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV [48].

Мета державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні полягає у створенні єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів, а також в удосконаленні бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Регулюванням методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності займається Міністерство фінансів України, яке і затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) та інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

У процесі формування бухгалтерських стандартів важлива роль відведена Методологічній раді з бухгалтерського обліку, яка діє як дорадчий орган при Міністерстві фінансів України.

Державна служба статистики України діє відповідно до Закону України «Про державну статистику», організовує і проводить статистичне спостереження, аналіз та надання користувачам інформації про соціально-економічні явища і процеси. Державна служба статистики розробляє систему показників, за якими ведеться облік, уніфікує форми звітності, розробляє і затверджує типові форми первинного обліку. Формування та подання облікової інформації, яка використовується для складання фінансової звітності підприємств, Міністерство фінансів України погоджує з Державною службою статистики. Квартальна та річна

фінансова звітність підприємства за встановленими формами обов'язково подаються органам державної статистики для узагальнення та розрахунку макроекономічних показників.

На основі МСБО та МСФЗ в Україні розроблені і діють національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Сучасний стан бухгалтерського обліку сформований шляхом реформ у напрямі гармонізації та стандартизації і, відповідно, має свою історію.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку – нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами (крім підприємств, які, відповідно до законодавства, складають фінансову звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі), розроблений на основі Міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку [48].

Основний перелік НП(С)БО, які розроблені та діють в Україні, представлено у табл. 14.3.

Таблиця 14.3

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, які розроблені та діють в Україні

Номер стандарту	Назва стандарту та дата затвердження
1	2
НП(С)БО 1	«Загальні вимоги до фінансової звітності» (затв. наказом МФУ від 07.02.2013 № 73)
НП(С)БО 2	«Консолідована фінансова звітність» (затв. наказом МФУ від 27.06.2013 № 628)
НП(С)БО 6	«Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» (затв. наказом МФУ від 28.05.99 № 137)
НП(С)БО 7	«Основні засоби» (затв. наказом МФУ від 27.04.2000 № 92)

Продовження таблиці 14.3

1	2
НП(С)БО 8	«Нематеріальні активи» (затв. накаком МФУ від 18.10.99 № 242)
НП(С)БО 9	«Запаси» (затв. накаком МФУ від 20.10.99 № 246)
НП(С)БО 10	«Дебіторська заборгованість» (затв. накаком МФУ від 08.10.99 № 237)
НП(С)БО 11	«Зобов'язання» (затв. накаком МФУ від 31.01.2000 № 20)
НП(С)БО 12	«Фінансові інвестиції» (затв. накаком МФУ від 26.04.2000 № 91)
НП(С)БО 13	«Фінансові інструменти» (затв. накаком МФУ від 30.11.2001 № 559)
НП(С)БО 14	«Оренда» (затв. накаком МФУ від 28.07.2000 № 181)
НП(С)БО 15	«Дохід» (затв. накаком МФУ від 29.11.99 № 290)
НП(С)БО 16	«Витрати» (затв. накаком МФУ від 31.12.99 № 318)
НП(С)БО 17	«Податок на прибуток» (затв. накаком МФУ від 28.12.2000 № 353)
НП(С)БО 18	«Будівельні контракти» (затв. накаком МФУ від 28.04.2001 № 205)
НП(С)БО 19	«Об'єднання підприємств» (затв. накаком МФУ від 07.07.99 № 163)
НП(С)БО 21	«Вплив змін валютних курсів» (затв. накаком МФУ від 10.08.2000 № 193)
НП(С)БО 22	«Вплив інфляції» (затв. накаком МФУ від 29.02.2002 № 147)
НП(С)БО 23	«Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» (затв. накаком МФУ від 18.06.2001 № 303)
НП(С)БО 24	«Прибуток на акцію» (затв. накаком МФУ від 16.07.2001 № 344)
НП(С)БО 25	«Спрощена фінансова звітність» (затв. накаком МФУ від 25.02.2000 № 39)
НП(С)БО 26	«Виплати працівникам» (затв. накаком МФУ від 28.10.2003 № 601)
НП(С)БО 27	«Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» (затв. накаком МФУ від 07.11.2003 № 617)
НП(С)БО 28	«Зменшення корисності активів» (затв. накаком МФУ від 24.01.2005 № 817)
НП(С)БО 29	«Фінансова звітність за сегментами» (затв. накаком МФУ від 19.05.2005. № 412)
НП(С)БО 30	«Біологічні активи» (затв. накаком МФУ від 18.11.2005 № 790)
НП(С)БО 31	«Фінансові витрати» (затв. накаком МФУ від 28.04.2006 № 415)
НП(С)БО 32	«Інвестиційна нерухомість» (затв. накаком МФУ від 02.07.2007 № 779)
НП(С)БО 33	«Витрати на розвідку запасів корисних копалин» (затв. накаком МФУ від 26.08.2008 № 1090)
НП(С)БО 34	«Платіж на основі акцій» (затв. накаком МФУ від 30.12.2008 № 1577)

Національні Положення (стандарти) структурно мають такі складові:

– загальні положення, де визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про об'єкти обліку, вказується, як і які суб'єкти господарської діяльності їх застосовують, наводиться короткий глосарій вживаних термінів та їх тлумачення, що сприяє кращому розумінню змісту положення (стандарту);

– визнання та класифікація об'єкта бухгалтерського обліку;

– оцінка об'єкта бухгалтерського обліку, її складові та порядок визначення, вказуються прийняті методи оцінки;

– характеристика обліку об'єкта бухгалтерського обліку на підставі загальноприйнятих за МСБО принципів;

– розкриття інформації про об'єкт бухгалтерського обліку у фінансовій звітності та примітках до звіту;

– додатки (у разі необхідності), де наводяться форми фінансової звітності, методи та приклади розрахунків показників, різні переліки тощо.

Запитання та завдання для самоперевірки

Теоретичні питання

1. Наведіть сучасну структуру ради з МСФЗ.

2. Обґрунтуйте мету фінансових звітів, складених відповідно до вимог МСБО.

3. Назвіть основні припущення щодо концептуальної основи РМСБО.

4. Наведіть якісні характеристики, що визначають корисність інформації, яка міститься у фінансових звітах.

5. Визначте елементи, з яких складаються фінансові звіти, а також способи їх визнання й оцінки.

Тестові завдання

1. Загальні принципи формування, склад і структуру бухгалтерської звітності визначає:

а) єдиний План рахунків бухгалтерського обліку;

б) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

в) НП(С)БО 1.

2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку носять характер:

а) директивний;

б) рекомендаційний;

в) нормативний.

3. Класифікація стандартів за економічним змістом дозволяє:

а) ліквідувати економічні протиріччя між об'єктами обліку;

б) зрозуміти економічну природу стандартів;

в) доповнити інформацію, що викладена у класифікації стандартів за призначенням.

4. Процедура створення міжнародного стандарту фінансової звітності:

а) суворо регламентована;

б) змінюється залежно від складу стандарту;

в) переглядається Комітетом з МСБО один раз на два роки.

5. GAAP – це:

а) принципи обліку, прийняті у США;

б) принципи обліку, прийняті Комітетом за міжнародними стандартами обліку;

в) принципи, прийняті в країнах ЄС.

6. Гармонізація обліку – це:

а) директиви з обліку, прийняті країнами ЄС;

б) перерахування фінансової звітності однієї країни за методологією обліку іншої країни;

в) зближення фінансової звітності однієї країни з фінансовою звітністю іншої країни чи групи країн.

7. Домінуючу роль у регулюванні бухгалтерського обліку відіграють:

а) органи виконавчої і законодавчої влади;

б) Федерація професійний бухгалтерів і аудиторів України;

в) міжнародні професійні бухгалтерські організації.

8. Які нормативні документи регулюють облік на вищому рівні:

а) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

б) система вітчизняних НП(С)БО);

в) єдиний План рахунків бухгалтерського обліку.

9. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку затверджуються:

а) урядом України;

б) спеціальною комісією ООН;

в) Міністерством фінансів України;

г) Президентом України.

Практичні завдання

Мета практичного завдання: за даними ситуацій навчитися визначати функції учасників розробки й інтерпретації МСФЗ, переваги та недоліки застосування МСФЗ.

Завдання 1. Наведіть основні переваги і проблеми міжнародної гармонізації фінансової звітності. Відповідь подайте у вигляді таблиці (табл. 14.1).

Таблиця 14.1

Переваги і проблеми міжнародної гармонізації фінансової звітності

Переваги	Проблеми

Завдання 2. Проаналізувати виконання Стратегії застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. Відповідь подати у вигляді таблиці (табл. 14.2 та 14.3).

Таблиця 14.2

Оцінка виконання Стратегії застосування МСФЗ в Україні

Виконані завдання	Завдання до виконання у майбутньому

Таблиця 14.3

Аналіз виконання Стратегії застосування МСФЗ в Україні

Напрями реалізації Стратегії		Результати реалізації Стратегії	
Передбачено до виконання	Фактично виконано	Передбачено до виконання	Фактично виконано

Питання та завдання для самостійної роботи студентів

1. Сутність стандартизації обліку і фактори, що її визначають.
2. Регулювання бухгалтерського обліку і звітності в Україні.
3. Вплив користувачів фінансової звітності на процес розробки стандартів бухгалтерського обліку.

Завдання для самостійного опрацювання

Завдання 1. Необхідно вказати, що з нижченаведеного можна віднести до переваг застосування МСФЗ.

1. МСФЗ потребують правдивого і справедливого розкриття, що підвищує рівень довіри і якість інформації.

2. Завдяки МСФЗ користувачу надається тільки істотна і корисна інформація.

3. Завдяки МСФЗ здійснюється моніторинг змін потреб користувачів.

4. Дозволяють здійснити контроль з боку власника.

5. Завдяки МСФЗ поліпшуються можливості для порівняння звітів, які складені у різних країнах, галузях економіки.

6. Допомагають у розробці національних стандартів.

7. Прості у використанні.

8. Прості у розумінні.

9. Надають можливості вибору методів обліку.

10. Тексти легкодоступні широкому колу суспільства.

11. Сприяють отриманню доступу до ринку капіталу.

Завдання 2. Необхідно вказати, що з нижченаведеного можна віднести до недоліків застосування МСФЗ порівняно з іншими обліковими стандартами.

1. Розбіжності норм МСФЗ і національних облікових стандартів.

2. Занадто великі витрати на навчання персоналу з використання МСФЗ.

3. Незіставність фінансових звітів різних підприємств унаслідок можливості використання різних методів оцінки.

4. Неможливість використання МСФЗ для цілей податкової звітності.

5. Недостатня деталізація сутності стандарту, необхідність додаткових тлумачень.

6. Вимога занадто докладно розкривати інформацію у звіті, що збільшує трудомісткість обліку і може призвести до втрати конкурентоспроможності.

7. Складність у розумінні.

8. Складність у використанні в умовах перехідної економіки.

9. Обмеження у виборі облікової політики.

Термінологічний словник

Гармонізація обліку – взаємне узгодження принципів ведення бухгалтерського обліку, складання звітності групою (об'єднанням) країн.

Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standarts Committee, КМСБО) – провідна організація з розробки єдиних облікових стандартів у світі.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) – система принципів, методів та процедур ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) – набір прийнятих Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності (IASB) документів (стандартів і коментарів), що визначають стандарти, які регламентують правила складання фінансової звітності, необхідної зовнішнім користувачам для прийняття ними економічних рішень щодо підприємства.

Методологічна рада з бухгалтерського обліку – науково-практичний центр з питань методології бухгалтерського обліку і звітності, його комп'ютеризації і вдосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку, розробки заходів і нормативних документів щодо подальшої гармонізації національної системи бухгалтерського обліку з рекомендаціями міжнародних стандартів обліку.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку – нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами (крім підприємств, які, відповідно до законодавства, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі), розроблений на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Біологічні активи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790 зі змінами і доповненнями / Офіційний сайт Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

2. Будівельні матеріали: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2001 № 205 зі змінами і доповненнями / Офіційний сайт Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text

3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI, із змінами і доповненнями / Офіційний сайт Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text

4. Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. Облікова політика підприємства: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2015. 312 с.

5. Верхоглядова Н. І. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навч.-практ. пос. К.: Центр навчальної літератури, 2010. 536 с.

6. Витрати: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

7. Витрати на розвідку запасів корисних копалин: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2008 № 1090, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08#Text

8. Вплив змін валютних курсів: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 № 193, зі змінами і

доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text

9. Вплив інфляції: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.02.2002 № 147, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної ради України, зі змінами і доповненнями. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0269-02#Text

10. Гончар В. П. Основні засоби: складові облікової політики. *Вісник Сумського національного аграрного університету.* 2017. № 2. С. 35–41.

11. Давидов Г. М., Савченко В. М., Пальчук О. В. Облікова політика: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.

12. Дебіторська заборгованість: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 № 237, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text

13. Дохід: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290 (із змінами) // Офіційний сайт Верховної ради України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text

14. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 // Офіційний сайт Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

15. Запаси: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

16. Зменшення корисності активів: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text

17. Зобов'язання: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30.01.2000 № 20, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text

18. Інвестиційна нерухомість: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 № 779, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

20. Кіляр О. Р. Облікова політика підприємства: конспект лекцій з дисципліни для студентів напряму 6.030509 «Облік і аудит». Тернопіль: ТНТУ імені І. Пулюя, 2016. 69 с.

21. Король Г. О., Сокольська Р. Б., Акімова Т. В. Фінансовий облік І. Частина І: навчальний посібник. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2011. 40 с.

22. Кузнецова С. О. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посібник. Харків: Лідер, 2016. 318 с.

23. Краєвський В. М., Костенко О. М. Облік господарських процесів: навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. К.: УДФСУ, 2020. 150 с.

24. Кулик В. А., Левченко З. М. Облікова політика підприємства: навчальний посібник. SBA print. 2019. 238 с.

25. Ловінська Л. Г., Жилкіна Л. В., Голенко О. М. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. К.: КНЕУ, 2002. 370 с.

26. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Тернопіль: Екон. думка ТНЕУ, 2016. 360 с.

27. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ). Редакція від 12.03.2013. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010

28. Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП): практич. посібник / упоряд. К. В. Безверхий. К.: Центр учб. літ., 2015. 226 с.

29. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ): у 2-х ч. / пер. з англ. К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. 1223 с.

30. Методичні рекомендації щодо заповнення фінансової звітності: наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text

31. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text

32. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text

33. Методичні рекомендації із застосуванням регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: наказ Міністерства фінансів України від 15.06.2011 № 720. URL: https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/2081-720.html

34. Нематеріальні активи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text

35. Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27, затверджене наказом Міністерства фінансів

України від 07.11.2003 № 617, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text

36. Об'єднання підприємств: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 р. № 242, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text

37. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text

38. Основні засоби: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

39. Оренда: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text

40. Орлова В. К. Фінансовий облік: навч. пос. К.: Центр навчальної літератури, 2010. 510 с.

41. Платіж на основі акцій: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 34, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30.12.2008 № 1577 // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text

42. Податок на прибуток: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 р. № 353, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text

43. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879, із

змінами від 17.09.15 // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text

44. Порядок подання фінансової звітності: постанова КМУ від 28.02. 2000 № 419. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text

45. Прибуток на акцію: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 16.07.2001 № 344, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0647-01#Text

46. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 № 2121-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text

47. Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: Інструкція затверджена постановою НБУ від 21.01.2004 № 22. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04#Text

48. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

49. Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Положення, затв. наказом МФУ від 22.05.1995 № 88, із змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text

50. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text

51. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: постанова КМУ від 22.01.96 № 116, із змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text

52. Про затвердження типових форм первинного обліку: наказ від 29.12.1995 № 352. URL: http://zakon.rada.gov.ua/

53. Про інвентаризацію активів та зобов'язань: Положення, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text

54. Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Положення, затверджене постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 № 148. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text

55. Про Методологічну раду з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України: Положення, затверджене наказом від 29.10.1997 № 230. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0230201-97#Text

56. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 05.04.2001 № 2346-III. URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2346-14#Text

57. Про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах: Інструкція, затверджена постановою НБУ від 12.11.2003 № 492. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03#Text

58. Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2001 № 303, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01#Text

59. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік. К.: КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2017. 248 с.

60. Спрощена фінансова звітність: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 25, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text

61. Фінансові витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31, затверджене наказом Міністерства

фінансів України від 28.04.2006 № 415, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text

62. Фінансові інвестиції: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 № 91 зі змінами і доповненнями / Офіційний сайт Верховної ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text

63. Фінансові інструменти: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10 листопада 2001 р. № 559, зі змінами і доповненнями // Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00#Text

64. Теловата М. Т., Петраковська О. В. Фінасовий облік 1 (у схемах і таблицях). Частина 1: навч. посіб. / за заг. ред. М. Т. Теловатої. К.: Інтердрук, 2019. 217 с.

65. Фінансовий облік: підручник: у 2-х ч. Ч. 1. М. І. Бондар, В. І. Єфіменко, Л. Г. Ловінська та ін.; за заг. ред. М. І. Бондаря та Л. Г. Ловінської. К.: КНЕУ, 2012. 553 с.

66. Фінансовий облік: підручник: у 2-х ч. Ч. 2. / М. І. Бондар, В. І. Єфіменко, Л. Г. Ловінська та ін.; за заг. ред. М. І. Бондаря та Л. Г. Ловінської. К.: КНЕУ, 2012. 590 с.

67. Шара Є. Ю. Фінансовий облік І: навч. посібник. К.: Центр учбової літератури, 2016. 336 с.

68. Шара Є. Ю. Фінансовий облік ІІ: навч. посібник. К.: Центр учбової літератури, 2016. 308 с.

ДОДАТКИ

Первинне облікове забезпечення

Додаток А. Прибутковий касовий ордер

Додаток Б. Видатковий касовий ордер

Додаток В. Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів

Додаток Г. Звіт касира

Додаток Д. Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів

Додаток Е. Інвентарна картка обліку основних засобів

Додаток Є. Акт на списання основних засобів

Додаток Ж. Відомість результатів інвентаризації

Поточне облікове забезпечення

Додаток З. Обліковий регістр за субрахунком 301 «Готівка в національній валюті»

Додаток І. Обліковий регістр за субрахунком 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Додаток К. Обліковий регістр за субрахунком 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Додаток Л. Обліковий регістр за рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Фінансова (бухгалтерська) звітність

Додаток М. Баланс (Звіт про фінансовий стан)

Додаток Н. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Додаток О. Карточка зі зразками підписів осіб

Додаток А

(підприємство, організація)

Код за УКУД

Идентифікаційний
Код за ЄДРПОУ

Серія

ПРИБУТКОВИЙ КАСОВИЙ ОРДЕР

Номер документа	Дата складання		Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Сума	Код цільового призначення

Прийнято від _____
Підстава _____

(літерами)

Додаток: _____

Головний бухгалтер _____
Одержав касир _____

ЛІНІЯ ВІДРІЗУ

(підприємство, організація)

КВИТАНЦІЯ
до прибуткового касового ордера
серія _____
№ _____

Прийнято від _____

Підстава: _____

_____20___р.

Головний бухгалтер

Касир

Додаток Б

_____
(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ | | | | | | | | | Код за УКУД | |

ВИДАТКОВИЙ КАСОВИЙ ОРДЕР

Номер документа	Дата складання		Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Сума	Код цільового призначення	
1	2	3	4	5	6	7	8

Видати _____
(прізвище, ім'я, по батькові)

Підстава: _____

_____

_____
(прописом)

Додаток: _____

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Одержав: _____
(прописом)

«___»_____20____р.

Підпис _____

За _____
(найменування, номер, дата та місце видачі документа, який засвідчує особу одержувача)

Видав касир _____

Додаток В

_____
(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ | | | | | | | | | Код за УКУД | |

ЖУРНАЛ РЕЄСТРАЦІЇ
прибуткових та видаткових касових документів 20___р.

Прибутковий документ		Сума	Примітка	Видатковий документ		Сума	Примітка
дата	номер			дата	номер		
1	2	3	4	5	6	7	8

Додаток Г

ЗВІТ КАСИРА № _____

за «_____»_____20____г.

№ прибуткових та видаткових ордерів	Кількість документів	Від кого отримано або кому видано	Сума				Корр. рах.
			Прибуток		Видаток		
			Грн.	Коп.	Грн.	Коп.	
Залишок на початок дня:							
Разом за день:							
Залишок на кінець дня:							
БАЛАНС:							

Типова форма N ОЗ-1
Затверджена наказом Мінстату України
від 29.12.95 р. N 352
Код за УКУД

_____
(підприємство, організація)
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

ЗАТВЕРДЖУЮ

_____
"___" _____ 20__ р.

АКТ
приймання-передачі внутрішнього переміщення основних засобів

Номер документа	Дата складання	Код особи, відповідальної за зберігання основних засобів	Код виду операції

Здавач	Одержувач	Дебет		Кредит		Первісна (балансова) вартість	Шифр		Код		Норми амортизаційних відрахувань		Поправочний коефіцієнт	Устаткування		Сума амортизації (зносу) за даними переоцінки на ___ 20__ р. або за документами придбання	Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Номер паспорта
цех, відділ, дільниця, лінія		рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		інвентарний	заводський	рахунка та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань	на повне відновлення	на капітальний ремонт		вид	код				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

На підставі наказу, розпорядження _____від "___" _____ 20__ р. N _____

проведений огляд _____, що приймається (передається) в експлуатацію від _____
(найменування об'єкта)
В момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться в _____
(місцезнаходження об'єкта)
Коротка характеристика об'єкта _____

Зворотна сторона форми ОЗ-1

Об'єкт технічним умовам відповідає (не відповідає) _____

_____

(вказати, що саме не відповідає)

доробка не потрібна (потрібна) _____

(вказати, що саме потрібно)

Підсумки іспитів об'єкта _____

_____

Висновок комісії _____

_____

_____

Додаток. Перелік технічної документації _____

_____

_____

Голова комісії	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
Члени комісії	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
Об'єкт основних засобів прийняв	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)
Здав	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(прізвище, ім'я, по батькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття картки або переміщення об'єкта

"___" _____ 20__ р.

Головний бухгалтер (бухгалтер)

Типова форма N ОЗ-6
Затверджена наказом Мінстату України
від 29.12.95 р. N 352
Код за УКУД

_____
(підприємство, організація)
Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ

Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Первісна вартість всіх об'єктів
дата	номер	
16	17	18

ІНВЕНТАРНА КАРТКА
обліку основних засобів

_____
повне найменування та призначення об'єкта

_____
найменування заводу-виготовлювача

_____
модель, тип, марка

Цех, відділ, дільниця, лінія	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Первісна (балансова) вартість	Код			Норма амортизаційних відрахувань		Поправочний коефіцієнт	Устаткування		Акт про введення в експлуатацію		Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік)	Номер			Сума зносу за даними переоцінки на 20__ р. або за документами придбання	Рік випуску (побудови)	Дорогоцінні метали			Вибуло (передано)		
				рахунка і об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань	норма амортизаційних відрахувань на		на повну відбудову	на капітальний ремонт		вид	код	дата	номер		інвентарний	заводський	паспорта			найменування	вид	маса	бухгалтерський запис (акт, накладна)		причина вибуття (переміщення)
					повне	капітальний ремонт																	дата	номер	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29

Джерело придбання (фінансування) для державних підприємств _____

Зворотна сторона форми N ОЗ-6

Добування, доустаткування, модернізація, індексація				РЕМОНТ (бухгалтерський облік)							
дата	номер	інвентар-ний номер	сума	дата	номер	інвентар-ний номер	сума	дата	номер	інвентар-ний номер	сума

Коротка індивідуальна характеристика об'єкта

Найменування конструктивних елементів та інших ознак, що характеризують об'єкт	Матеріали, розміри та інша відомість				
	основний об'єкт	найменування найважливіших прибудов обладнань та приладдя, що відносяться до основного об'єкта			
1	2	3	4	5	6

Картку заповнив _____ _____ _____

посада підпис прізвище, ім'я, по батькові

"___" _____ 20__ р.

_____

найменування класифікаційної групи

Номер		Найменування об'єкта	Відмітка про вибуття
картки	інвентарний		

Додаток Є

Типова форма N ОЗ-3
Затверджена наказом Мінстату України
від 29.12.95 р. N 352

_____
(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ [ ]

Код за УКУД [ ]

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник підприємства
_____
"___" _____ 20__ р.

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Код

АКТ
НА СПИСАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Цех, відділ, дільниця, лінія	Дебет		Кредит		Сума	Сума зносу за даними переоцінки на ____ 20__ р. по документах придбання	Номер		Код		Норми амортизаційних відрахувань		Устатку-вання		Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію, місяць, рік	
	рахунок, суб-рахунок	код аналітичного обліку	рахунок, суб-рахунок	код аналітичного обліку			інвентарний	заводський	рахунка та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань	на повне відновлення	на капітальний ремонт	вид	код			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
						X	X	X	X	X	X	X					

Комісія, призначена наказом (розпорядженням) від "___" _____ 20__ р. N_____
на підставі

_____

зробила огляд

_____

найменування об'єкта

В результаті огляду комісія встановила:
1. Надійшов на підприємство "___" _____ 20__ р.
2. Кількість ремонтів _____ на суму
_____ грн.
3. Маса об'єкта за паспортом

_____

4. Наявність дорогоцінних металів

_____

5. Технічний стан та причина списання

_____

_____

Висновок комісії:

_____

_____

_____

_____

_____

_____

Додаток. Перелік документів, що додаються

_____

_____

_____

Голова комісії	_____	_____	_____
	посада	підпис	прізвище, ім'я, по батькові
Члени комісії	_____	_____	_____
	посада	підпис	прізвище, ім'я, по батькові

Зворотна сторона форми N ОЗ-3

Розрахунок результатів списання об'єкта

Витрати на списання			Надійшло від списання				
найменування документа	статті витрат	сума	найменування документа	цінностей		кількість	сума
				вид	номенклатурний номер		
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**

Результати списання

_____

У картці _____ вибуття основних засобів відмічено.

"___" _____ 20__ р.

Додаток Ж

Відомість результатів інвентаризації

		Коди синтетичних рахунків бухгалтерського обліку	Сума, встановлених інвентаризацією			Із загальної суми нестач і втрат від псування цінностей			
			нестач	лишків	втрат від псування цінностей	зараховано за пересортицею	списано в межах норм убутку	віднесено на винних осіб	списано на результати фінансово-господарської діяльності
1		2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Основні засоби	10							
2.	Нематеріальні активи	12							
3	Капітальні інвестиції	15							
4	Довгострокові біологічні активи	16							
5.	Виробничі запаси	20							
6	Поточні біологічні активи	21							
7.	Малоцінні та швидкозношувані предмети	22							
8.	Незавершене виробництво, напівфабрикати власного виробництва	23, 24, 25							
9.	Готова продукція, товари	26, 28							
10.	Каса, інші грошові кошти	30, 331, 332							
11.	Поточний, валютний та інші рахунки в банках	31, 333, 334							
12.	Фінансові інвестиції	14, 35							
13.	Інші								
14.	Разом								

Додаток 3

ЖУРНАЛ – ОРДЕР

за рахунком 301 «Готівка в національній валюті» за_____20__р.

Сальдо на 01_____20___р. _____грн.

Документ		**Дебет рахунка 301 «Готівка в національній валюті» в кредит рахунків**					**Разом дебет рахунка**	**Кредит рахунка 301 «Готівка в національній валюті» в дебет рахунків**						**Разом кредит рахунка**	**Залишок на звітну дату**
№	**Дата**														
РАЗОМ:															**Х**

Сальдо на 31_____20___ р. _____грн.

Додаток І

ЖУРНАЛ – ОРДЕР

за рахунком 311 «Поточний рахунок в національній валюті» за _____ 20__р.

Сальдо на 1 _____20__р. _____ грн.

Документ		Дебет рахунка 311 «Поточний рахунок в національній валюті» в кредит рахунків					Разом дебет рахунка	Кредит рахунка 311 «Поточний рахунок в національній валюті» в дебет рахунків						Разом кредит рахунка	Залишок на звітну дату
№	Дата														
Разом:															**Х**

Сальдо на 31 _____20__р. _____ грн.

Додаток К

ЖУРНАЛ – ОРДЕР

по рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» за _____ 20__р.

№ п/п	П.І.Б. підзвітної особи	Сальдо		Підстава для запису		В дебет рахунка 372 «Розрахунки з підзвітними особами» с кредиту рахунків			Разом дебет рахунка	Підстава для запису		В кредит рахунка 372 «Розрахунки з підзвітними особами» с дебета рахунків			Разом кредит рахунка	Сальдо	
		Дт	Кт	Доку-мент, №	Дата					Доку-мент, №	Дата					Дт	Кт
РАЗОМ:																	

Додаток Л

Відомість 3.3 аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками (до рахунку 63)

Номер запису	Номер документа	Найменування постачальника (підрядника)	Сальдо на початок місяця		В дебет рахунку 63 з кредиту рахунків 24, 30, 31, 34, 36, 37, 41, 46, 48, 50, 51, 52, 55, 60, 62, 64, 68, 70, 71, 73, 74							З кредиту рахунку 63 в дебет рахунків 15, 20, 22, 23, 24, 28, 30, 31, 39, 47, 64, 68, 80, 84, 85, 91, 92, 93, 94, 99							Сальдо на кінець місяця
			дата виникнення заборгованості	кредит	дата						Разом за дебетом	дата						Разом за кредитом	
1																			
2																			
3																			
4																			
5																			
6																			
7																			
8																			
9																			
10																			
11																			
12																			
13																			
14																			
15																			
16																			
Усього за рахунком 63			Х		Х							Х							

_____ Виконавець _____

(підпис)

Додаток М

		КОДИ
	Дата (рік, місяць, число)	01
Підприємство _____	за ЄДРПОУ	
Територія _____	за КОАТУУ	
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ	
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД	

Середня кількість працівників[1] _____

Адреса, телефон _____

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака

Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку	
за міжнародними стандартами фінансової звітності	

БАЛАНС (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН) НА _____ 20__ Р.

Форма № 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		

Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	**1195**		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**		
Пасив	**Код рядка**	**На початок звітного періоду**	**На кінець звітного періоду**
1	2	3	4
I. Власний капітал Зареєстрований капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Вилучений капітал	1430	( )	( )
Усього за розділом I	**1495**		
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	**1695**		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**		
Баланс	**1900**		

Керівник

Головний бухгалтер

[1] Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Додаток Н

	КОДИ
Дата (рік, місяць, число)	01
за ЄДРПОУ	

Підприємство _____
(найменування)

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД)
за _____ 20__ р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )
Валовий: прибуток	2090		
збиток	2095	( )	( )
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	( )	( )
Витрати на збут	2150	( )	( )
Інші операційні витрати	2180	( )	( )
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190		
збиток	2195	( )	( )
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	( )	( )
Втрати від участі в капіталі	2255	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290		
збиток	2295	( )	( )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350		
збиток	2355	( )	( )

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	**2450**		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	**2460**		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	**2465**		

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		
Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
Разом	**2550**		

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

Додаток О

_____ Затверджую:
(підприємство, організація) _____
(керівник підприємства)
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ [ ] «___»_____ 20____р.

КАРТКА ЗРАЗКІВ ПІДПИСІВ

Номер	Дата складання	Код			Примітка
		дільниці	цеху	складу	

Відповідно до наказу _____ № __ від «__»_____20___р.
(керівник підприємства)
наступним особам надано право підпису накладних-вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, актів-вимог на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, лімітно-забірних карток:

Прізвище, ім'я, по-батькові	Посада	Зразок підпису

наступним особам надано право отримувати матеріальні цінності:

Прізвище, ім'я, по-батькові	Посада	Зразок підпису

Погоджено:

Начальник дільниці _____ _____
(підпис) (П.І.Б.)
Начальник цеху _____ _____
(підпис) (П.І.Б.)
Головний бухгалтер _____ _____
(підпис) (П.І.Б.)

Навчальне видання

Краєвський Володимир Миколайович,
Колісник Олена Пилипівна,
Гуріна Наталія Валеріївна,
Костенко Олександр Миколайович,
Новікова Олена Павлівна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Навчальний посібник

Відповідальний за випуск	*Д. Ф. Салахова*
Відповідальний редактор	*І. Є. Врублевська*
Редактор	*Л. Б. Дьомена*
Форматування та комп'ютерна верстка	*О. В. Лисенко*

Здано до друку 24.09.2021. Формат 60 × 84 / 16
Папір офсетний № 1. Гарнітура «Times New Roman»
Друк. арк. 22,4
Тираж 300 примірників. Замовлення № 973

Підготовлено до друку Видавничо-поліграфічним центром
Університету ДФС України
08205, вул. Університетська, 31, м. Ірпінь, Київська область, Україна

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготовлювачів і
розповсюджувачів видавничої продукції
Серія ДК № 5104 від 20.05.2016*

У СЕРІЇ «НА ДОПОМОГУ СТУДЕНТУ УДФСУ» ВИЙШЛИ ДРУКОМ:

2016
«Методичні основи спеціальної фізичної та технічної підготовки студентів за розділом «Легка атлетика»
«Самостійна робота студента як одна з форм впливу на функціональну, фізичну та психологічну підготовленість»
«Організація роботи командира механізованого взводу»
«5.45-мм автомати Калашникова (АК-74, АКС-74, АК-74Н, АКС-74Н) та 5.45-мм ручні кулемети Калашникова (РПК-74, РПКС-74, РПК-74Н, РПКС-74Н)»
«Гранатомет підствольний ГП-25»
«Ручні гранати»
«Кулемети Калашникова – 7.62, ПК, УЖМ, ПКТ»
«Ручний протитанковий гранатомет РПГ-7»
«9-мм пістолет Макарова (ПМ)»

2017
«Вища та прикладна математика»
«Цивільний захист»
«Програмування мовою JAVA : практикум»
«Інформаційні системи і технології в юридичній практиці»
«Дослідження операцій : практикум»
«Чисельні методи»
«English for Students of Finance»
«Основи військової розвідки»

2018
«CASE-технології. Міждисциплінарне інформаційне моделювання»
«Економічна інформатика: практикум»
«Економічна теорія (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка). Політекономія»
«Економічна теорія (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка). Мікроекономіка»
«Економічна теорія (політекономія, мікроекономіка, макроекономіка). Макроекономіка»
«Охорона праці»
«Економіка і організація діяльності об’єднань підприємств»
«Основи християнської культури»
«Економіка підприємства»
«Фізика»
«Трудове право України»

2019
«Основи тактичної медицини»
«Аудит»
«Збірник задач. Вища та прикладна математика»
«Міжнародні розрахунки та валютні операції»
«Підготовка озброєння механізованого взводу до бойового застосування»
«Контролінг в управлінні підприємством»
«Актуальні питання судової експертизи (у питаннях і відповідях)»
«Інноваційний менеджмент»
«Організація навчальних занять з фізичного виховання за методом колового тренування»
«Теорія судових доказів (у таблицях і схемах)»

2019
«Статистика»
«Фінансовий менеджмент проектів і програм»
«Ручний протитанковий гранатомет РПГ-7 (РПГ-7Д)»
«Організація роботи командира механізованого відділення»
«Психологія управління»
«Deutsch und Wirtschaft»
«Основи тактичної підготовки працівників правоохоронних органів»
«Основи кінології»
«Моделювання систем»
«UML. Уніфікована мова моделювання інформаційних систем»
«Історія держави і права України»
«Економічна теорія»

2020
«Менеджмент»
«Бізнес-аналітика та моделювання»
«Безпека життєдіяльності»
«Статистичний аналіз даних»
«Хімія»
«Мікробіологія»
«Медичне право»
«Бухгалтерський облік в управлінні підприємством»
«Загальна психологія»
«Хортинг у закладах вищої освіти»
«Теорія і методика викладання оздоровчого фітнесу»
«Організація охорони державної таємниці в Україні»
«Цивільне право України (особлива частина) »
«Цивільний процес України»
«Оздоровчий туризм»
«English Grammar for Philology Students»
«Фітнес-технології фізичного виховання у закладах вищої освіти»
«Конкурентна розвідка»
«Теорія та методика бойового хортингу»
«Логіка»
«Інституціональна економіка»
«Економетрика: прикладний аспект»
«Основні поняття сучасної алгебри»

2021
«Теоретичні основи товарознавства»
«Психологія особистості»
«Економічна інформатика: курс лекцій»
«Deutsch für Recht – und Jurastudenten»
«Земельне право»
« Глосарій юридичних понять і термінів з «Історії держави і права України», «Історії держави і права зарубіжних країн», «Історії вчень про державу і право»
«Аналіз даних за допомогою R»
«Гімнастика»
«Трудове право України»
«Конституційне та муніципальне право України (у визначеннях та схемах)»
«Improve your English»
«Бухгалтерський облік»