

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Навчально-науковий інститут економіки та управління
Обліково-фінансовий факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК - II:

**курс лекцій для здобувачів вищої освіти ступеня «бакалавр»
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
денної та заочної форм навчання**

МИКОЛАЇВ
2021

УДК 657(477):336.1
Ф 59

Друкується за рішенням науково-методичної комісії обліково-фінансового факультету Миколаївського національного аграрного університету від 22.04.2021 р., протокол № 9.

Укладачі:

- Н.В. Потриваєва – д-р екон. наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет;
О.І. Лугова – канд. екон. наук, старший викладач кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет.

Рецензенти:

- А.С. Полторак – д-р екон. наук, доцент, доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Миколаївський національний аграрний університет;
О.В. Погорелова – канд. екон. наук, доцент, завідувач кафедри «Облік і економічний аналіз», Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
МОДУЛЬ 1. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ.....	5
Тема 1. Облік зобов'язань за розрахунками з постачальниками та підрядниками.....	5
Тема 2. Облік зобов'язань за розрахунками з банками та за іншими операціями.....	11
Тема 3. Облік розрахунків за виплатами працівникам та соціального страхування.....	18
Тема 4. Облік розрахунків з бюджетом за податками і платежами	44
Тема 5. Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями та з фінансової оренди.....	49
МОДУЛЬ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....	59
Тема 6. Облік доходів і витрат за видами діяльності підприємства	59
Тема 7. Порядок формування та облік фінансових результатів	73
МОДУЛЬ 3. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ.....	77
Тема 8. Облік зареєстрованого (пайового), капіталу у дооцінках та неоплаченого, вилученого капіталу.....	77
Тема 9. Облік резервного, додаткового капіталів та нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).....	80
Тема 10 Облік цільового фінансування і цільових надходжень та зміни власного капіталу.....	84
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	89

ВСТУП

У сучасних умовах господарювання великого значення набуває сукупність заходів, спрямованих на забезпечення та покращення управління господарською діяльністю. Невід'ємною складовою господарської діяльності суспільства протягом тривалого історичного розвитку є бухгалтерський облік, раціональна організація якого виступає передумовою ефективного управління власністю і господарською діяльністю підприємства. Для прийняття управлінських рішень щодо господарської діяльності підприємства важливе значення відіграє формування сукупності показників - інформаційної бази, - які характеризують господарську діяльність.

Курс фінансового обліку є нормативною складовою освітньо-професійної програми вищої школи з підготовки фахівців з економіки і має за мету сприяння всебічному розвитку студентів як професіоналів своєї справи.

Предметом вивчення «Фінансового обліку – II» є зобов'язання та власний капітал.

Метою вивчення дисципліни є засвоєння теоретичних знань і набуття практичних навичок щодо визнання, оцінки та фінансового обліку елементів власного капіталу, зобов'язань і результатів діяльності підприємств різних організаційно-правових форм, які дозволять забезпечити необхідний у сучасних умовах професіоналізм.

Курс лекцій підготовлено з врахуванням вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Податкового кодексу, Плану рахунків, враховуючи останні зміни та доповнення, а також інших нормативних матеріалів.

У розрізі тем висвітлено методику обліку капіталу і зобов'язань: облік довгострокових і короткострокових зобов'язань; облік розрахунків за виплатами працівникам; облік розрахунків з бюджетом з податків та обов'язкових платежів; облік доходів та витрат; облік фінансових результатів діяльності підприємств; облік власного капіталу.

МОДУЛЬ 1. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

ТЕМА 1. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА РОЗРАХУНКАМИ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДНИКАМИ

Програмна анотація

1.1. Визначення, оцінка та класифікація зобов'язань.

1.2. Сутність постачання та завдання обліку.

1.3. Документальне оформлення операцій із постачальниками і підрядниками.

1.4. Аналітичний і синтетичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками.

1.1. Визначення, оцінка та класифікація зобов'язань

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності визначені П(С)БО 11 «Зобов'язання».

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

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

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

В основному сума зобов'язання визнається однозначно на підставі відповідних документів (наприклад, угод) або розраховується за встановленими методами (нарахування заробітної плати, дивідендів, розрахунок платежів до бюджету та ін.).

При цьому погашення зобов'язання може здійснюватися шляхом сплати грошових коштів, передачею активів кредитор, взаємозаліку заборгованостей, переведення одного зобов'язання в інше (видача векселя), переведення зобов'язання в корпоративні права.

Зобов'язання класифікується як поточне, якщо воно буде погашене протягом:

- дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу;

- операційного циклу підприємства, якщо він більше 12-ти місяців.

Усі інші зобов'язання є довгостроковими.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю.

Непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках за обліковою оцінкою.

Забезпечення - зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

1.2. Сутність постачання та завдання обліку

Процес постачання (придбання) — це сукупність операцій, спрямованих на забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення господарської діяльності. У процесі придбання відбувається заготівля всього необхідного для процесу виробництва: основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних ресурсів.

Центральним моментом обліку процесу постачання є облік розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками.

Постачальники - це юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товарно-матеріальних цінностей, надають послуги, виконують роботи.

Підрядники - це спеціалізовані підприємства або фізичні особи, які виконують будівельно-монтажні роботи при спорудженні об'єктів на підставі договорів підряду на капітальне будівництво.

Закупівля як процес придбання товарів (послуг, робіт) залежно від оплати поділяється:

- на закупівлю в кредит — придбання товарів із відстроченням платежу;

- закупівлю з передплатою — придбання товарів з попередньою оплатою.

Порядок та форми розрахунків між покупцем і постачальником визначаються в господарських договорах або контрактах купівлі-продажу.

Завдання обліку розрахункових операцій з постачальниками і підрядниками:

— своєчасне документальне оформлення розрахункових

операцій;

— ведення аналітичного і синтетичного обліку розрахунків з постачальниками з дотриманням принципів бухгалтерського обліку;

— своєчасне і достовірне відображення розрахункових операцій у податковому обліку;

— своєчасна взаємна звірка розрахунків з кредиторами і дебіторами;

— недопущення нереальної кредиторської та дебіторської заборгованості;

— своєчасне і якісне проведення річної інвентаризації розрахунків із постачальниками;

— дотримання умов поставки, передбачених у договорі або контракті купівлі-продажу, в яких має міститися письмова згода сторін про поставку товарів, а також зобов'язання сплатити за нього грошову суму.

1.3. Документальне оформлення операцій із постачальниками і підрядниками

При купівлі ТМЦ складаються чотири види документів:

1) договір, контракт купівлі-продажу;

2) документи, що засвідчують надходження товару (товарно-транспортна накладна, залізничні накладні, акти про приймання матеріалів тощо);

3) платіжні документи (рахунок-фактура, платіжне доручення, виписка банку тощо);

4) документи, що складаються при виявленні нестач, дефектів (комерційний акт, рекламаційний акт).

Приймання виконаних підрядником робіт і послуг оформляється:

- акт прийому робіт (послуг), у якому наводяться відомості про обсяг, якість і терміни виконаних робіт (послуг) та їхню вартість;

- товарно-транспортна накладна (замовлення) – послуги автотранспорту;

- Акт прийнятих робіт (для оприбуткування виконаних робіт).

Належним чином оформлені документи підписуються стороною, яка передає, і стороною, яка приймає.

Надходження основних засобів оформлюється Актом приймання-передачі внутрішнього переміщення основних засобів, в якому зазначаються первісна вартість об'єкта, коротка технічна

характеристика, місце експлуатації. До акта додається технічна документація, яка стосується цього об'єкта.

Оприбуткування запасів від вітчизняного постачальника оформлюється: накладними, ТТН, залізничними накладними, актами про приймання матеріалів, податковими накладними (де вказується податковий кредит з ПДВ) тощо.

Матеріали, що надходять на склад, ретельно перевіряють, встановлюється відповідність їх якості, кількості, асортименту умовам поставок і супровідним документам. Якщо не виявлено розходжень, матеріали приймають. При цьому можливі два варіанти оформлення оприбуткування: безпосередньо на документі постачальника або шляхом виписування прибуткового ордера. Прибуткові ордери використовують для кількісно-сумового обліку матеріалів, що надходять від постачальників або з переробки.

Коли є розбіжності у кількості та якості з даними супровідних документів постачальника, а також для матеріалів, що надійшли без платіжних документів, складають Акт про приймання матеріалів (типова форма № М-7). Якщо при прийманні вантажу буде встановлено розходження з даними, зазначеними в транспортних документах, або виникнуть питання щодо цілісності вантажу (зірвана або пошкоджена пломба), складають **комерційний акт**.

У разі надходження вантажу на склад без документів відділ постачання виписує **наказ складу про приймання вантажу без документів**. Завідувач складу здає накази до бухгалтерії разом з прибутковими ордерами.

На практиці трапляються випадки, коли виробничі запаси надходять до складу без рахунків-фактур постачальників. Такі поставки називають невідфактурованими. Бухгалтерія має організувати окремий облік розрахунків за ці матеріали і вжити заходів для своєчасного одержання рахунків від постачальників.

Розрахункові документи, які надає підприємство-постачальник покупцеві на суму оплати за отриману продукцію, виконані роботи чи надані послуги, мають бути **акцептовані**.

Акцепт розрахункових документів — це підпис керівника (або уповноваженої особи) (акцептанта) на рахунку, який засвідчує згоду на його оплату. Після цього покупець надає своєму банку платіжне доручення на оплату за придбаний товар і отримує виписку уповноваженого банку про списання грошових коштів з поточного рахунка. Якщо оплата товару проводиться через підзвітну особу, то

використовуються видатковий касовий ордер на видачу готівки під звіт та звіт про використання виданої готівки (з квитанцією до прибуткового ордера з копією чека з відміткою «сплачено»).

Залежно від особливостей товару до ТТН і рахунка-фактури можуть додаватися документи, що підтверджують кількість і якість товарів (свідоцтво про якість, сертифікати, довідка про результати лабораторних досліджень).

Залежно від форми розрахунків оформляють такі платіжні документи: платіжне доручення, акредитив, інкасо, видатковий касовий ордер та ін.

Відповідальність за правильність і своєчасність оприбуткування ТМЦ несе відповідний матеріальний відділ бухгалтерії, який перевіряє відповідність прибуткових документів (ордерів) розрахунковим документам (рахункам, накладним) постачальників.

1.4. Аналітичний і синтетичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками

Бухгалтерський облік розрахунків з постачальниками та підрядниками ведеться на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». На зазначеному рахунку відображаються розрахунки з підприємствами, організаціями та особами за отримані товарно-матеріальні цінності, прийняті (виконані) роботи та надані послуги включаючи надання електроенергії, газу, пари, води тощо, а також послуги з доставки або переробки матеріальних цінностей, розрахункові документи на які надійшли, і з невідфактурованих поставок.

На рахунку 63 підприємства й організації обліковують розрахунки з підприємствами транспорту і зв'язку за отримані послуги з перевезень, у тім числі розрахунки за недоборами і переборами тарифу (фрахту), а також розрахунки за всі види послуг зв'язку.

Усі операції, пов'язані з розрахунками за придбані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи або спожиті послуги, знаходять відображення на рахунку 63 незалежно від того, одночасно чи заздалегідь проводилася оплата пред'явленого рахунка.

За дебетом рахунка 63 відображаються суми оплати рахунків і заліків за заздалегідь виданими у встановленому порядку авансами. Відфактуровані та оплачені товарно-матеріальні цінності, що

знаходяться в дорозі або не вивезені зі складів постачальників, враховують як дебіторську заборгованість.

За кредитом рахунка 63 відображається вартість товарно-матеріальних цінностей, що фактично надійшли, прийнятих робіт, спожитих послуг у кореспонденції з дебетом рахунків обліку цих цінностей або відповідних затрат.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Облік повинен забезпечити можливість отримання необхідних даних за постачальниками, за розрахунковими документами, термін оплати яких (визначений умовами договору) не настав, за неоплаченими у термін розрахунковими документами, невідфактурованими поставками.

Для обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками призначений Журнал-ордер № 3 В с.-г. та Реєстр операцій за розрахунками з постачальниками (підрядниками) № 3.3 с.-г.

Послідовність записів розрахунків з постачальниками і підрядниками.

Діючим планом рахунків ведення операцій за розрахунками з постачальниками та підрядниками передбачено на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», кореспонденція рахунків за яким наведена в таблиці.

Використані джерела [1; 3; 10; 11; 18; 20; 25; 31; 50]

ТЕМА 2. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА РОЗРАХУНКАМИ З БАНКАМИ ТА ЗА ІНШИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Програмна анотація

- 2.1. Економічний зміст кредитів банків та завдання їх обліку.
- 2.2. Аналітичний та синтетичний облік короткострокових та довгострокових кредитів.
- 2.3. Облік поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями та зобов'язань зі сплати відсотків.
- 2.4. Облік розрахунків за іншими операціями.

2.1. Економічний зміст кредитів банків та завдання їх обліку

Кредит банку — це платне надання банками грошових коштів у тимчасове користування на визначених кредитним договором умовах із дотриманням принципів повернення, строковості, забезпеченості, платності, цільового використання.

При наданні кредиту укладається кредитна угода (договір), у якій визначається об'єкт кредитування, умови одержання та погашення кредиту, терміни кредитування, відсоткові ставки, зобов'язання підприємства за заставою тощо.

В економічній літературі виділяють різні класифікації кредитів: за призначенням, за наявністю забезпечення, за характером процентної ставки, за способом погашення та ін.

В обліку підприємства будь-який кредит, незалежно від його виду, визнається **зобов'язанням**, що регламентується НП(С)БО 11 «Зобов'язання».

Крім того, така заборгованість є одним з видів фінансових інструментів (НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти»).

З метою обліку кредитів необхідно виділяти основні об'єкти обліку:

- облік основної суми отриманого кредиту;
- облік процентів за користування кредиту;
- облік витрат, пов'язаних з отриманням кредиту.

Основна сума кредиту в обліку **не визнається** ні доходами (при отриманні) (п.6 НП(С)БО 15), ні витратами (при погашенні) (п.9.3 НП(С)БО 16).

Завдання обліку кредитів банку:

- 1) забезпечити наявність та правильність оформлення усіх

документів за отриманими кредитами;

2) нарахування відсотків та правильність їх віднесення на рахунки бухгалтерського обліку;

3) дотримання встановлених правил з оцінювання та оформлення застави при отриманні кредиту;

4) цільове використання отриманих кредитів;

5) своєчасність погашення основного боргу та нарахованих відсотків.

2.2. Аналітичний та синтетичний облік короткострокових та довгострокових кредитів

Облік розрахунків за кредитами банків у національній та іноземній валютах, строк повернення яких не перевищує 12 місяців з дати балансу, та за позиками, термін погашення яких минув ведеться на рахунку **60 «Короткострокові позики»**.

За кредитом рахунку 60 відображаються суми одержаних кредитів (позик),

за дебетом - сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик).

Рахунок 60 «Короткострокові позики» має такі субрахунки:

601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»

602 «Короткострокові кредити банків в іноземній валюті»

603 «Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті»

604 «Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті»

605 «Прострочені позики в національній валюті»

606 «Прострочені позики в іноземній валюті»

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

Згідно з пунктом 12 НП(С)БО 11 поточні зобов'язання відображаються у балансі за сумою погашення, а не за дійсною вартістю, як це передбачено для довгострокових зобов'язань, на які нараховуються відсотки.

До довгострокових кредитів банків належать заборгованість, що не підлягає погашенню протягом 12 місяців від дати балансу.

Довгострокові кредити видають банки на придбання основних засобів, на капітальне будівництво та інші цілі.

Облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та

іншими залученими позиковими коштами у інших осіб, які не є поточним зобов'язанням ведеться на рахунку 50 «Довгострокові позики».

За кредитом рахунку 50 «Довгострокові позики» відображаються суми одержаних довгострокових позик а також переведення короткострокових (відстрочених), **за дебетом** - погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

Рахунок 50 «Довгострокові позики» має такі субрахунки:

501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»

502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»

503 «Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті»

504 «Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті»

505 «Інші довгострокові позики в національній валюті»

506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті»

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

Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю.

Облік господарських операцій, що відображаються на рахунках 50 «Довгострокові позики» та 60 «Короткострокові позики», здійснюють у Журналі-ордері № 2 с.-г., який відкривають на місяць. Для кожного рахунку виділяють окремі розділи.

Підставою для запису господарських операцій протягом місяця у цей реєстр є виписки банку з позикового рахунку і додані до них первинні документи. Аналітичний облік за видами позик ведуть в спеціальних таблицях – «Аналітичні дані до рахунку», дані яких використовують при складанні звітності. В кінці місяця кредитові обороти рахунків 50, 60 з Журналу-ордера № 2 с.-г. переносять до Головної книги.

Відображення кредитних зобов'язань у балансі:

короткострокові кредити відображаються у складі поточних зобов'язань (IV розділ Пасиву);

- довгострокові кредити відображаються залежно від строку погашення заборгованості за кредитом:

- не більше 12 місяців з дати балансу – у складі поточних

зобов'язань (IV розділ Пасиву);

- більше 12 місяців з дати балансу - у складі довгострокових зобов'язань (III розділ Пасиву).

На позабалансовому рахунку 05 «Гарантії і забезпечення надані» відображається вартість активів підприємства в сумах, зазначених в угодах застави. При цьому з балансу підприємства ці суми не списуються.

2.3. Облік поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями та зобов'язань зі сплати відсотків

Слід постійно відстежувати та відображати поточну частину довгострокового боргу, тобто ту, яку необхідно буде погашати протягом найближчих 12 місяців. Для цього передбачений рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями».

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

Суми відсотків, нарахованих за користування кредитом, — окремий вид зобов'язання і відображаються на субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками».

Відсотки є частиною фінансових витрат підприємства. Нараховані відсотки як за довгостроковими, так і за короткостроковими кредитами визнаються в обліку підприємства витратами періоду, в якому вони були нараховані.

Проценти як фінансові витрати не включаються до первісної вартості активів, придбаних за рахунок такого кредиту (НП(С)БО 7, 8, 9). Облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків ведеться на субрахунку 951 «Відсотки за кредит».

2.4. Облік розрахунків за іншими операціями

Дивіденди – це частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

Для узагальнення інформації про розрахунки з учасниками та засновниками підприємства, що пов'язані з розподілом власного капіталу (дивіденди, повернення часток тощо) призначено рахунок 67 «Розрахунки з учасниками».

За кредитом рахунку 67 «Розрахунки з учасниками» відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками товариства, за дебетом - її зменшення (погашення), в тому числі реінвестування доходів тощо.

Рахунок 67 «Розрахунки з учасниками» має такі субрахунки:

671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»

672 «Розрахунки за іншими виплатами»

На субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковують дивіденди, нараховані власникам простих та привілейованих акцій (часток у статутному капіталі) за рахунок прибутку або інших, передбачених установчими документами, джерел.

Нараховано суму дивідендів (розподілений прибуток пропорційно до часток у статутному капіталі) Дт 443 Кт 671

Виплачено дивіденди акціонерам (учасникам) – фізичним особам Дт 671 Кт 301

На субрахунку 672 «Розрахунки за іншими виплатами» підприємства ведуть облік інших виплат, нарахованих засновникам та учасникам за користування майном, зокрема земельним і майновим паєм, а також виплат у зв'язку з одержанням належної вибулому учаснику (засновнику) частини активів підприємства.

За рахунок коштів статутного капіталу нараховано суму, що підлягає до виплати учасникам підприємства при їх виході у межах їх внеску до статутного капіталу Дт 40 Кт 672

Аналітичний облік ведеться за кожним засновником та учасником та за видами виплат.

На рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями» ведеться облік розрахунків за операціями, що не можуть бути відображені на рахунках 63-67.

Рахунок 68 «Розрахунки за іншими операціями» має такі субрахунки:

680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»

681 «Розрахунки за авансами одержаними»

682 «Внутрішні розрахунки»

683 «Внутрішньогосподарські розрахунки»

684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

685 «Розрахунки з іншими кредиторами»

На субрахунку 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними

активами та групами вибуття, утримуваними для продажу» ведеться облік визнаних відповідно до П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» зобов'язань, прямо пов'язаних з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу.

На субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» ведеться облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.

На субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки» ведеться облік всіх видів поточних розрахунків з дочірніми і асоційованими підприємствами.

На субрахунку 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки» ведеться облік внутрішньогосподарських розрахунків з виробничими одиницями і господарствами, виділеними на окремий баланс, за взаємним відпуском матеріальних цінностей; реалізацією продукції, робіт, послуг; передачею витрат загальноуправлінської діяльності; виплатою заробітної плати працівникам цих господарств; за іншими видами розрахунків. Передача активів (основних засобів, готової продукції, товарів тощо) від одного підрозділу (філії) іншому, виділеному на окремий баланс, відображається за кредитом рахунків обліку відповідних активів і дебетом субрахунку 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки», а їх одержання - зворотною кореспонденцією цих рахунків.

На субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» ведеться облік нарахованих відсотків за:

- використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит;
- використання майна, отриманого в користування (орендні, лізингові операції тощо);
- іншими операціями.

На субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» ведеться облік операцій, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями», а саме: з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (освітніми закладами та науково-дослідними установами тощо); за іншими операціями.

Аналітичний облік розрахунків з іншими кредиторами ведеться окремо за підприємствами, організаціями, установами та фізичними особами, з якими здійснюються розрахунки.

Використані джерела [3; 6; 8; 9; 18; 20; 24; 34; 35; 39; 40; 43; 48; 50]

ТЕМА 3. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ

Програмна анотація

- 3.1. Економічний зміст та завдання обліку розрахунків за виплатами працівникам та соціального страхування.
- 3.2. Форми і системи оплати праці.
- 3.3. Складові фонду оплати праці.
- 3.4. Трудові відносини на підприємстві.
- 3.5. Первинний та зведений облік праці та її оплати.
- 3.6. Узагальнення та групування даних з обліку праці.
- 3.7. Нарахування на заробітну плату єдиного соціального внеску.
- 3.8. Утримання податку на доходи фізичних осіб та військового збору
- 3.9. Облік розрахунків допомоги з тимчасової непрацездатності.
- 3.10. Облік розрахунків щорічних і додаткових відпусток.
- 3.11. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам.
- 3.12. Облік інших утримань із заробітної плати.
- 3.13. Індексація заробітної плати.
- 3.14. Несвоєчасна виплата доходів.

3.1. Економічний зміст та завдання обліку праці та її оплати

Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Мінімальна заробітна плата - це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт).

До мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати.

Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності і господарювання та фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов

виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

Від розміру мінімальної заробітної плати залежить ставка ПДФО, установлені на 1 січня звітного року.

Відповідно до Податкового кодексу України (далі – Кодекс), податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого **на 1,4** та округленого до найближчих 10 гривень.

Враховуючи, що розмір місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 1 січня 2021 року складає **2189** грн, граничний розмір доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга, впродовж всього 2021 року складатиме:

$$2189 \text{ грн.} \times 1,4 = 3064,6 \approx \mathbf{3065 \text{ грн.}}$$

При цьому граничний розмір доходу, який дає право на застосування податкової соціальної пільги одному з батьків у випадку та у розмірі, передбачених ПКУ, **визначається як добуток 3065 грн. та відповідної кількості дітей**, тобто:

- за наявності двох дітей — 6130 грн (3065 грн. x 2);
- за наявності трьох дітей — 9195 грн (3065 грн. x 3);
- за наявності чотирьох дітей — 12260 грн (3065 грн. x 4);
- за наявності п'яти дітей — 15325 грн (3065 грн. x 5) і т. д.

Розмір податкової соціальної пільги

Оскільки, згідно з ПКУ податкова соціальна пільга складає **50 відсотків** розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленого законом на 1 січня звітного податкового року — для будь-якого платника податку, то впродовж всього 2021 року податкова соціальна пільга складатиме:

- що надається у розмірі 100% — 1094,5 грн (2189 грн. x 50% x 100%);
- що надається у розмірі 150% — 1641,75 грн (2189 грн. x 50% x 150%);
- що надається у розмірі 200% — 2189,0 грн (2189 грн. x 50% x 200%).

Оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку. Всі інші платежі здійснюються підприємством після виконання зобов'язань щодо оплати праці.

Заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів - представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), **але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів,** та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата.

У разі, коли день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

Колективним договором, як виняток, може бути передбачено часткову виплату заробітної плати натурою (за цінами не вище собівартості) у розмірі, що не перевищує 30 відсотків нарахованої за місяць, у тих галузях або за тими професіями, де така виплата, еквівалентна за вартістю оплаті праці у грошовому виразі, є звичайною або бажаною для працівників, крім товарів, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Відрахування із заробітної плати можуть провадитися тільки у випадках, передбачених законодавством.

При кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань не може перевищувати 20%, а у випадках, передбачених законодавством, - 50% заробітної плати, що належить до виплати працівникам.

З моменту нарахування заробітної плати виникають 3 види зобов'язань, пов'язаних з обліком заробітної плати:

- 1) заборгованість по виплаті заробітної плати;
- 2) заборгованість по утриманнях із заробітної плати;
- 3) заборгованість по нарахуваннях на заробітну плату.

За порушення законодавства про оплату праці винні особи притягаються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності згідно з законодавством.

Завдання бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам та соціального страхування:

- точне і своєчасне документальне оформлення даних про обсяг затрат праці;
- відображення обсягу виконаних робіт і затрат робочого часу кожним працівником за галузями і по підприємству в цілому;
- правильне нарахування оплати праці кожному працівникові відповідно до діючих положень;
- контроль за використанням фонду оплати праці;
- дотримання порядку розподілу оплати праці за об'єктами бухгалтерського обліку;
- повний і своєчасний розрахунок з працівниками щодо оплати праці;
- своєчасне нарахування і перерахування внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- достовірність виплат за рахунок фондів соціального страхування;
- своєчасне та правильне складання та подання звітності з оплати праці, а також про нарахування, використання і перерахування коштів соціального страхування;
- забезпечення прозорості системи соціального страхування.

3.2. Форми і системи оплати праці

Основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики.

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників - залежно від їхньої кваліфікації та за розрядами тарифної сітки.

Тарифна сітка визначає співвідношення у рівнях оплати праці різних груп працівників сфери матеріального виробництва залежно від їхньої кваліфікації. Вона складається з певної кількості розрядів (не більше шести) і відповідних міжрозрядних коефіцієнтів.

Тарифний розряд характеризує рівень кваліфікації виконавців даної роботи.

При тарифікації праці розрізняють тарифікацію робіт і тарифікацію працівників.

Залежно від способу виміру оплати праці розрізняють дві форми оплати праці: відрядну і погодинну.

Розмір погодинної оплати праці залежить від кількості відпрацьованого часу, а відрядної – від кількості і якості виробленої,

продукції.

Погодинну оплату праці поділяють на просту і погодинно-преміальну.

Проста погодинна оплата праці нараховується за погодинними тарифними ставками, місячними окладами за фактично відпрацьований час.

При погодинно-преміальній оплаті праці працівники крім основного заробітку за відпрацьований час отримують ще й премії, що посилює їх матеріальну зацікавленість у результатах своєї роботи.

Відрядна форма оплати має такі системи: **пряма відрядна, відрядно-преміальна і акордно-преміальна.**

При прямій відрядній оплаті праці розцінки за одиницю продукції (роботи) є незмінними, а розмір заробітної плати залежить від виробітку.

При відрядно-преміальній оплаті праці, поряд з оплатою за відрядними розцінками за обсяг виконаних робіт, працівникам нараховують премії за перевиконання норм виробітку.

Найбільш прогресивною системою оплати праці є **акордно-преміальна**. Суть акордно-преміальної оплати праці полягає в тому, що оплата нараховується за одержання кінцевого виду продукції з урахуванням її кількості і якості.

Залежно від організації праці на підприємстві відрядна форма оплати може бути індивідуальною або бригадною.

3.3. Складові фонду оплати праці

Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується **показник фонду оплати праці**.

Цей показник включає в себе суму нарахувань працівникам у грошовій та натуральній формі за відпрацьований час або виконану роботу, а саме: тарифні ставки (посадові оклади), премії, доплати, надбавки, а також інші види **оплати** за невідпрацьований час.

Загальну структуру заробітної плати визначено статтею 2 Закону України «Про оплату праці». Інструкція зі статистики заробітної плати визначає складові фонду оплати праці.

Як бачимо, Фонд оплати праці складається з:

1. **Фонд основної заробітної плати, який** включає нарахування винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків).

До його складу належать:

1.1. Винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво.

1.2. Оплата при переведенні працівника на низькооплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком, не з вини працівника.

1.3. Оплата праці за час перебування у відрядженні (не включає добових, вартості проїзду, витрат на наймання житлового приміщення).

1.4. Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці.

2. Фонд додаткової заробітної плати включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

До складу фонду додаткової заробітної плати входять:

2.1. Надбавки та доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством, за:

- суміщення професій (посад);
- виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;
- роботу у важких і шкідливих умовах праці;
- роботу в нічний час;
- керівництво бригадою;
- високу професійну майстерність;
- класність водіям (машиністам) транспортних засобів;
- інші надбавки та доплати.

2.2. Премії та винагороди, у тому числі за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування

2.3. Оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні у розмірах та за розцінками, установленими чинним законодавством.

2.4. Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників.

2.5. Суми компенсації працівникам втрати частини заробітної

плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати.

2.6. Оплата за невідпрацьований час:

- оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних відпусток у розмірах, передбачених законодавством;

- оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням;

- оплата простоїв не з вини працівника.

3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати включають винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

До них належать:

3.1. Винагороди та заохочення, що здійснюються раз на рік або мають одноразовий характер. Зокрема:

- винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи);

- премії за виконання важливих та особливо важливих завдань;

- одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних);

3.2. Матеріальна допомога, що має систематичний характер, надана всім або більшості працівників (на оздоровлення).

3.3. Виплати соціального характеру:

- оплата або дотації на харчування працівників, в їдальнях, буфетах;

- оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах;

- вартість путівок працівникам на лікування та відпочинок;

- інші виплати, що мають індивідуальний характер (оплата квартири та найманого житла, гуртожитків,).

До фонду оплати праці **не належать** такі виплати:

1. Внески підприємств на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

2. Допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування: допомога по тимчасовій непрацездатності; допомога по вагітності та пологах; допомога при народженні дитини; допомога по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; допомога на поховання; оплата путівок на санаторно-курортне лікування та оздоровлення; допомога по частковому безробіттю.

3. Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації.

4. Одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію.

5. Суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору.

6. Компенсація моральної шкоди працівникам за рахунок коштів підприємства, що виплачується за рішенням суду.

7. Витрати на відрядження: добові, вартість проїзду, витрати на наймання житлового приміщення.

8. Вартість подарунків до свят для дітей працівників.

10. Матеріальна допомога разового характеру, що надається підприємством окремим працівникам у зв'язку із сімейними обставинами, на оплату лікування, оздоровлення дітей, поховання.

Облікові аспекти оплати праці регламентовані П(С)БО 26 «Виплати працівникам» відповідно до якого всі виплати поділяються на 5 груп.

3.4. Трудові відносини на підприємстві

Трудовий договір є угода між працівником і власником підприємства, установи, організації або уповноваженим ним органом чи фізичною особою, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу, з підляганням внутрішньому трудовому розпорядкові, а власник або уповноважений ним орган чи фізична особа зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи.

Особливою формою трудового договору є **контракт**, в якому строк його дії, права, обов'язки і відповідальність сторін (в тому числі матеріальна), умови матеріального забезпечення і організації праці працівника, умови розірвання договору, в тому числі дострокового, можуть встановлюватися угодою сторін.

Трудовий договір може бути:

- 1) безстроковим, що укладається на невизначений строк;
- 2) на визначений строк, встановлений за погодженням сторін;
- 3) таким, що укладається на час виконання певної роботи.

Трудовий договір укладається, як правило, в письмовій формі.

Укладення трудового договору оформляється наказом чи розпорядженням власника або уповноваженого ним органу про зарахування працівника на роботу.

При укладенні трудового договору може бути обумовлене випробування з метою перевірки відповідності працівника роботі,

яка йому доручається. Умова про випробування повинна бути затверджена в наказі (розпорядженні) про прийняття на роботу.

Строк випробування при прийнятті на роботу не може перевищувати трьох місяців, при прийнятті на роботу робітників не може перевищувати одного місяця.

Трудова книжка є основним документом про трудову діяльність працівника.

До трудової книжки заносяться відомості про роботу, заохочення та нагороди за успіхи в роботі; відомості про стягнення до неї не заносяться.

Для обліку бланків трудових книжок і заповнених трудових книжок існують *Книга обліку бланків трудових книжок* і вкладишів до них та *Книга обліку руху трудових книжок* і вкладишів до них.

Бланки трудових книжок і вкладишів до них зберігаються в бухгалтерії підприємства як документ суворої звітності і видаються за заявою у підзвіт особі, відповідальній за ведення трудових книжок.

Колективний договір укладається на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форм власності і господарювання, які використовують найману працю і мають права юридичної особи.

Колективний договір укладається між власником або уповноваженим ним органом (особою), з однієї сторони, і первинною профспівковою організацією, які діють відповідно до своїх статутів, а у разі їх відсутності - представниками, вільно обраними на загальних зборах найманих працівників або уповноважених ними органів, з другої сторони.

Підприємства самостійно встановлюють у **колективному договорі**:

- форми й системи оплати праці;
- тарифні сітки;
- тарифні ставки;
- схеми посадових окладів;
- норми праці та розцінки;
- умови введення і розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших виплат.

Зміст колективного договору визначається сторонами у межах їхньої компетенції. У колективному договорі встановлюються взаємні зобов'язання сторін щодо регулювання виробничих, трудових, соціально-економічних відносин, зокрема:

- зміни в організації виробництва і праці;
- забезпечення продуктивної зайнятості;
- нормування та оплати праці, встановлення форм, системи, розмірів заробітної плати та інших видів трудових виплат (доплат, надбавок, премій);
- встановлення гарантій, компенсацій, пільг;
- участі трудового колективу у формуванні, розподілі і використанні прибутку підприємства, установи, організації (якщо це передбачено статутом);
- режиму роботи, тривалості робочого часу і відпочинку;
- умов і охорони праці;
- забезпечення житлово-побутового, культурного, медичного обслуговування, організації оздоровлення і відпочинку працівників;
- гарантій діяльності профспілкової організації;
- умов регулювання фондів оплати праці та встановлення міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень в оплаті праці.

Положення колективного договору поширюються на всіх працівників і є обов'язковими як для власника або уповноваженого ним органу, так і для працівників підприємства, установи, організації.

3.5. Первинний та зведений облік праці та її оплати

Типові форми первинної облікової документації зі статистики праці затверджені Наказом Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці».

Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є **Положення про оплату праці на підприємстві**.

Даний документ містить інформацію про:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці, які застосовуються до різних категорій працівників;
- штатний розклад працівників підприємства;
- побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями за посадами і професіями тарифних ставок та окладів або порядку розрахунку, в залежності від показників роботи працівника і підприємства в цілому;

– обумовлені доплати, надбавки і компенсації із зазначенням їх розмірів;

– інші преміальні системи, що використовуються на підприємстві та шкалу преміювання.

Нарахування заробітної плати за чергову або навчальну відпустку, а також при звільненні з роботи до закінчення місяця та всіх інших виплат за невідпрацьований час оформляється **Розрахунком по заробітній платі** (ф. П-6), де обчислюється середній заробіток за місяць і день, показуються усі види оплати та утримань, а також визначається сума, що належить до виплати.

Оплата праці за виконання громадських обов'язків, позапланові нарахування, натуральні видачі та інші виплати, а також утримання із заробітної плати, разові аванси, виплати виконавчими листами відображають у **Відомості інших доплат та утримань** (ф. П-7).

Перевірені і затверджені первинні документи з обліку праці та її оплати повинні бути узагальнені і згруповані за кожним працівником підприємства для організації розрахунків з ними. Усі первинні документи з обліку робочого часу і виробітку працівників у строки, встановлені планом документообігу, здають до бухгалтерії підприємства.

В бухгалтерії перевіряють правильність заповнення показників щодо кількості і якості продукції або об'єкта виконаних робіт і використання затверджених розцінок. Така перевірка здійснюється зіставленням документів з обліку праці із зустрічними документами. Крім того, в бухгалтерії перевіряють повноту і правильність заповнених реквізитів документів, а також правильність здійснених арифметичних розрахунків.

Перевірені первинні документи з обліку робочого часу і виробітку працівників передаються керівнику підприємства для затвердження.

Основним джерелом відомостей про використання робочого часу є **табельний облік, завданням якого є** контроль за своєчасною явкою на роботу і виходом з робочого місця, виявлення причин запізнь і неявок, отримання даних про фактично відпрацьований час. Табельний облік ведеться як в цілому по підприємству, так і по його структурних підрозділах. В кінці кожного місяця у **Табелі обліку робочого часу** по кожному працівнику підраховують загальний календарний фонд робочого часу, кількість явок і неявок. Оформлені табеля здаються на перевірку головному бухгалтеру, який

проводить розрахунок заробітної плати співробітників, що перебувають на погодинній формі оплати праці.

Для обліку кінно-ручних робіт застосовують **Обліковий лист праці та виконаних робіт**. В облікових листах відображають назву робіт за відповідне число, відпрацьований час, обсяг виконаної роботи та нараховану суму оплати праці.

Первинний облік нарахування заробітної плати водіям та облік перевезення вантажів автомобільним транспортом регулюється Інструкцією про порядок виготовлення, зберігання, застосування єдиної первинної транспортної документації для перевезення вантажів автомобільним транспортом та обліку транспортної роботи, затвердженої Наказом Мінстату України і Мінтрансу України. **Подорожні листи вантажного автомобіля**, оформлені належним чином, видаються водію під розписку. Всі подорожні листи після виконання робіт здають у бухгалтерію, де на їх основі нараховують оплату праці за робочий день (день або зміну), визначають обсяг виконаних робіт і наданих послуг.

3.6. Узагальнення та групування даних з обліку праці.

Перевірені і затверджені первинні документи з обліку праці та її оплати повинні бути узагальнені і згруповані за кожним працівником господарства для організації розрахунків з ними. Групування даних про нараховану заробітну плату за кожним працівником проводять у таких реєстрах і документах: Табелі обліку робочого часу, Накопичувальна відомість обліку використання машинно-тракторного парку, Накопичувальна відомість обліку роботи вантажного автотранспорту, Наряд на відрядну роботу.

Узагальнюючим реєстром, в якому відображаються розрахунки за заробітною платою (оплатою праці) з кожним працівником, є Розрахунково-платіжна відомість працівника (ф. № П-6) або Книга обліку розрахунків з оплати праці (ф. № 44).

Облікові і дорожні листи трактористів-машиністів (ф. № ПСГ-3 і ПСГ-4) групують у Накопичувальній відомості обліку використання машинно-тракторного парку (ф. № ЖН-5). У ній на кожного тракториста-машиніста відкривається сторінка, на якій послідовно записують: прізвище, ім'я та по батькові механізатора, його класність і стаж роботи, марку та господарський номер трактора. В окремих графах на підставі Облікових листів тракториста-машиніста (ф. № ПСГ-3) і Дорожніх листів трактора (ф. № ПСГ-4) за кожну дату

відображають кількість відпрацьованих машино-днів, машино-змін, годин та нараховану заробітну плату.

Накопичувальна відомість обліку роботи вантажного автотранспорту (ф. № ЖН-6) побудована за тим самим принципом, що і Накопичувальна відомість обліку використання машинно-тракторного парку (ф. №ЖН-5). В цій відомості за кожним автомобілем та водієм накопичуються дані із Подорожніх листів про виконані роботи і нараховану заробітну плату. В окремих графах виконані роботи (у тоннах і тонно-кілометрах) розподіляють за споживачами послуг автопарку.

На підставі Накопичувальної відомості обліку роботи вантажного автотранспорту роблять записи про нараховану заробітну плату у Розрахунково-платіжну відомість (ф. № П-49) або Книгу обліку розрахунків з оплати праці (ф. № 44).

У Розрахунково-платіжній відомості (ф.№ П-49) або у Книзі обліку розрахунків з оплати праці (ф. № 44) ведуть аналітичний облік розрахунків із працівниками підприємства.

Розрахунково-платіжні відомості складаються за окремими структурними підрозділами. У них записують усіх працівників підрозділу за категоріями із зазначенням прізвища, табельного номера, професії, посади, відпрацьованих днів (годин).

В окремі графи розділу «Нараховано» записують суми нарахованої основної і додаткової заробітної плати за її видами. Підставою для запису є Табель обліку робочого часу, Накопичувальні відомості обліку роботи вантажного автотранспорту, Накопичувальні відомості обліку використання машинно-тракторного парку, Розрахунок нарахованої оплати праці працівникам тваринництва, Наряд на відрядну роботу.

Дані про нараховані суми допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, вагітністю і пологами, премій та інші нарахування у Розрахунково-платіжну відомість записують із Розрахунків заробітної плати (оплати праці, ф.№ПСТ-7), листів непрацездатності тощо. Після підрахування суми, нарахованої за місяць, визначають суму за графою «Усього належить». Для цього до суми, нарахованої за даний місяць, додають (або віднімають) суму заборгованості на початок місяця.

У розділі «Утримано і виплачено» спочатку в окремих графах записують видану із каси заробітну плату за другу половину минулого місяця і аванс у рахунок заробітку за першу половину

минулого місяця. Підставою для цих записів є звіти касира і платіжні відомості.

Із заробітної плати працівників підприємства здійснюються утримання єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, податок з доходів фізичних осіб у відповідності з чинним законодавством. Можуть бути здійснені й інші утримання: за виконавчими листами, відшкодування витрат від браку продукції, неповернуті підзвітні суми в установлений термін, а також за заявами працівників. Крім того, може проводитися утримання профспілкових внесків. Після цього визначають залишок на кінець місяця та суму, яка належить до видачі.

Розрахунково-платіжні відомості, підписані керівником і головним бухгалтером підприємства, одночасно є особовим рахунком працюючих та оборотними відомостями до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

При веденні Розрахунково-платіжних відомостей не включаються виплати, які не входять у фонд заробітної плати і в заробітну плату працівників при підрахунку її середніх розмірів, а також суми, які не оподатковуються податком з доходів фізичних осіб (добові при службових відрядженнях, допомога при народженні дитини, допомога малозабезпеченим сім'ям на дітей, допомога на поховання тощо). Ці суми виплачуються окремо за Відомостями на виплату грошей або видатковими касовими ордерами.

Виплату заробітної плати, пенсій, премій за платіжними відомостями можна здійснювати протягом трьох днів, після чого касир навпроти прізвища працівника, який не одержав заробітної плати, на місці його підпису ставить відмітку «Депоновано» і складає реєстр депонованих сум.

Для аналітичного обліку невиданої працівникам заробітної плати ведеться Книга обліку депонованої заробітної плати, де за кожним працівником позиційним способом записують заборгованість, табельний номер, прізвище, ім'я та по батькові, дату, суму, а також роблять відмітку про видачу із каси. Сума невиданої заробітної плати здається в банк у день закриття Відомості на виплату грошей.

Замість розрахунково-платіжних відомостей можна вести Книгу обліку розрахунків з оплати праці (ф. №44), в якій розрахунки записують як за кожний місяць окремо, так і за кілька місяців у двох варіантах. За першим варіантом після запису на першому аркуші

прізвищ працівників залишають чистими стільки аркушів, на скільки місяців розрахована Книга. У цьому разі прізвища щомісяця не переписують і Книгу використовують як оборотну відомість. За другим варіантом після запису прізвища кожного працівника залишають стільки рядків, на скільки місяців розрахована Книга.

Для розподілу на об'єкти калькуляції дані з обліку праці та її оплати систематизуються таким чином.

Суми нарахованої заробітної плати для віднесення її на витрати виробництва систематизують і групують у спеціальних накопичувальних документах та реєстрах: Журналі обліку робіт і затрат (ф. №ЖН-4), Накопичувальній відомості обліку використання машинно-тракторного парку (ф. №ЖН-5), Накопичувальній відомості обліку роботи вантажного автотранспорту (ф. №ЖН-6), Журналі обліку витрат у ремонтній майстерні (ф. №ЖН-3).

До Журналу обліку робіт і затрат (ф. №ЖН-4) за кожною культурою (групою культур), видом і групами тварин тощо записують назву роботи, дату і номер документа, обсяг виконаних робіт, суму оплати праці трактористів-машиністів та інших працівників із визначенням відпрацьованого часу, кількості витраченого палива, інших окремих витрат.

У Журналі обліку витрат у ремонтній майстерні (ф. № ЖН-3) систематизують дані про виконані роботи, а також про затрати праці і види прямих витрат у процесі виконання цих робіт. У цій відомості відкривають аналітичні рахунки за видами ремонтів та видами виробів, які виготовляються майстернею. Витрати систематизують за кожною складною машиною (трактор, комбайн, автомобіль, і т. ін.), а за нескладними сільськогосподарськими машинами - за їх видами чи групами.

На підставі Журналу обліку робіт, накопичувальних відомостей, розглянутих вище, складається Звіт про витрати та вихід продукції основного виробництва (ф. 5.5 с.-г.) та інші звіти.

3.7. Нарахування на заробітну плату

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) - консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на

отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Платники єдиного внеску:

1. **страхувальники** - роботодавці та інші особи, які відповідно до цього Закону зобов'язані сплачувати єдиний внесок;

2. **застраховані особи** - фізичні особи, які відповідно до законодавства підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачують (сплачували) та/або за яких сплачується чи сплачувався у встановленому законом порядку єдиний внесок.

База нарахування єдиного внеску

Єдиний внесок нараховується: на суму нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці»;

ЄСВ роботодавців з 01.01.2016 року встановлено у розмірі **22%** від бази нарахування єдиного внеску незалежно від видів економічної діяльності підприємства.

Нарахування єдиного внеску здійснюється в межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску.

Максимальна величина бази нарахування єдиного внеску - максимальна сума доходу застрахованої особи, що у 2020 році дорівнює **15-ти розмірам мінімальної заробітної плати**, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок ($15 \times 4723,0 = 70845$ грн/міс.). *Іншими словами, на місячну суму доходу, що перевищує 70845 грн, ЄСВ не нараховується.*

Мінімальний страховий внесок - сума єдиного внеску, що визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), та підлягає сплаті щомісяця; **Мінімальний страховий внесок ЄСВ** складає з 01.01.2020 року **1039,06** грн. ($4723 \text{ грн} \times 22\%$).

Якщо нарахована заробітна плата найманих працівників менше мінімально встановленої заробітної плати на такий період, то роботодавець зобов'язаний донарахувати ЄСВ до мінімального страхового внеску.

Єдиний внесок обчислюється виключно у національній валюті, у тому числі з виплат (доходу), що здійснюються в натуральній

формі.

Єдиний внесок підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника. За порушення законодавства про єдиний внесок, зокрема, за несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску передбачено фінансову відповідальність, а саме:

- за несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску накладається штраф у розмірі 20 % своєчасно несплачених сум (п. 2 частини 11 ст. 25 Закону про ЄСВ);

- згідно з частинами 10 та 13 цієї статті Закону про ЄСВ на суму недоїмки нараховується пеня з розрахунку 0,1% суми недоплати за кожний день прострочення платежу. Нарахування пені, передбаченої Законом про ЄСВ, починається з першого календарного дня, що настає за днем закінчення строку внесення відповідного платежу, до дня фактичної сплати (перерахування) включно.

3.8. Утримання податку на доходи фізичних осіб та військового збору

Платниками ПДФО є:

1. фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;

2. фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;

3. податковий агент.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

Ставка податку становить 18 % бази оподаткування доходів.

Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом.

У новому підпункті 1.3 пункту 16 Підрозділу 10 Перехідних положень Податкового кодексу зазначено, що **ставка військового збору складає 1,5%** від об'єкта оподаткування. Об'єктом оподаткування є доходи у вигляді заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; виграшу в державну та недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри.

Військовий збір утримується з повної суми нарахованої заробітної плати без вирахування податку на доходи фізичних осіб.

Приклад розрахунку військового збору із заробітної плати

Наприклад, заробітна плата працівника складає 4723 грн.

Утримуємо ПДФО:

$4723,0 * 18\% = 850,14$ грн. (Дт 661 Кт 641/ПДФО)

Утримуємо військовий збір:

$4723,0 * 1,5\% = 70,85$ грн. (Дт 661 Кт 642/ВЗ)

Зарплата на руки = $4723,0 - 850,14 - 70,85 = 3802,01$ грн.

3.9. Облік розрахунків допомоги з тимчасової непрацездатності

Підставою для оплати днів тимчасової непрацездатності є виданий в установленому порядку листок непрацездатності.

Дні тимчасової непрацездатності застрахованій особі оплачуються залежно від страхового стажу в розмірах:

50% середньої ЗП - особі, яка має страховий стаж до 3 років;

60% середньої ЗП - особі, яка має страховий стаж від 3 до 5 років;

70% середньої ЗП - особі, яка має страховий стаж від 5 до 8 років;

100% середньої ЗП - особі, яка має страховий стаж понад 8 років

Розрахунковим періодом, за який обчислюється середня заробітна плата, є 12 календарних місяців перебування у трудових відносинах (з першого до першого числа) за останнім основним місцем роботи застрахованої особи, що передують місяцю, в якому настав страховий випадок.

Якщо застрахована особа перебувала у трудових відносинах **менше 12 календарних місяців за останнім основним місцем роботи**, розрахунковий період визначається за фактично відпрацьовані календарні місяці (з першого до першого числа). У разі коли застрахована особа перебувала у трудових відносинах менше, ніж календарний місяць за останнім основним місцем роботи, розрахунковий період визначається за фактично відпрацьований час (календарні дні) перед настанням страхового випадку.

Місяці розрахункового періоду (з першого до першого числа), в яких застрахована особа не працювала з поважних причин (тимчасова непрацездатність, відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами, відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку

та шестирічного віку за медичним висновком), виключаються з розрахункового періоду

Якщо застрахована особа працювала та сплачувала страхові внески або за неї сплачувалися страхові внески менш як 6 календарних місяців, середня заробітна плата (дохід, грошове забезпечення) обчислюється за фактично відпрацьовані календарні місяці (з першого до першого числа), в яких сплачено страхові внески.

Середня заробітна плата (грошове забезпечення) застрахованої особи обчислюється виходячи з нарахованої заробітної плати за видами виплат, що включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати (у тому числі в натуральній формі), які визначаються згідно з нормативно-правовими актами, прийнятими відповідно до Закону України «Про оплату праці» (грошового забезпечення, розмір якого визначається згідно з нормативно-правовими актами, що регулюють порядок та умови його виплати), та підлягають обкладанню податком з доходів фізичних осіб, не враховуючи передбачені законодавством пільги щодо сплати зазначеного податку чи суми, на які цей дохід зменшується, з яких сплачувалися страхові внески до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Сума допомоги по тимчасовій непрацездатності розраховується:

$Дтн = ЗПср \times Кдн \times С\%$, де

Дтн – сума допомоги по тимчасовій непрацездатності, грн.;

ЗПср – розмір середньоденної (середньогодинної) заробітної плати, грн.;

Кдн – кількість календарних днів (годин) за період хвороби;

С% - відсоток середнього заробітку залежно від страхового стажу.

Дт 949 Кт 663 – нарахування лікарняних за рахунок підприємства

Дт 378 Кт 663 – нарахування лікарняних за рахунок ФСС з ТВП

3.10. Облік розрахунків щорічних і додаткових відпусток.

Види відпусток

Обчислення середньої заробітної плати для оплати часу щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, творчої відпустки, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, або для виплати компенсації за невикористані відпустки

провадиться виходячи з виплат за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані відпустки.

Працівникові, який пропрацював на підприємстві, в установі, організації менше року, середня заробітна плата обчислюється виходячи з виплат за фактичний час роботи.

Святкові та неробочі дні (стаття 73 КЗпП), які припадають на період відпустки, у розрахунок тривалості відпустки не включаються і не оплачуються.

Святкові і неробочі дні:

1 січня - Новий рік

7 січня - Різдво Христове

8 березня - Міжнародний жіночий день

1 травня - День міжнародної солідарності трудящих

9 травня - День Перемоги

28 червня - День Конституції України

24 серпня - День Незалежності України.

14 жовтня – День захисника Вітчизни

25 грудня – Різдво католицьке

Робота також не провадиться в дні релігійних свят:

7 січня - Різдво Христове

один день (неділя) - Пасха (Великдень)

один день (неділя) - Трійця.

Формула розрахунку суми відпускних і компенсацій за невикористану відпустку ($\sum V_{\text{відп}} N_{\text{відп}}$) має вигляд:

$$\sum V_{\text{відп}} N_{\text{відп}} = \sum V / (K_{\text{дн}} - K_{\text{сн}}) \times K_{\text{відп}},$$

де $\sum V$ – сума виплат, які включаються у розрахунок середньої заробітної плати, відповідно до Порядку 100, за 12 календарних місяців або за фактично відпрацьований період меншої тривалості, грн.;

$K_{\text{дн}}$ – кількість календарних днів розрахункового періоду (для працівника, який відпрацював на підприємстві більше одного року, - 12 календарних місяців, тобто 365 календарних днів (у високосному році – 366 календарних днів), а для працівника який відпрацював менше одного року, - кількість календарних днів фактично відпрацьованого періоду, які передували місяцю надання відпустки, компенсації);

$K_{\text{сн}}$ – кількість святкових та неробочих днів, передбачених законодавством;

$K_{\text{відп}}$ – кількість календарних днів відпустки (кількість днів, за які виплачується компенсація), які повинні бути оплачені по середньому заробітку

Заробітна плата працівникам за час відпустки виплачується не пізніше ніж за три дні до її початку.

Для відшкодування наступних (майбутніх) витрат на виплату щорічних основних та додаткових відпусток, а також додаткових відпусток на дітей створюються забезпечення. На решту відпусток, що не накопичуються, коштів не резервують.

З метою рівномірного розподілу витрат на виплату відпусток протягом звітного періоду на підприємствах створюють резерв на виплату відпусток. **Щомісячна сума резерву на відпустки визначається** шляхом встановлення планового відсотка до фактично нарахованої суми заробітної плати. Цього резерву має вистачати на виплату відпускних та нарахувань на них. Для підрахунку розміру резерву на відпустки можна скористатися такою формою:

$$РВ = ЗП \times (ОВ:ФО) \times K_{\text{ЄСВ}},$$

де РВ –резерв відпусток;

ЗП –фактична заробітна плата за місяць;

ОВ –річна планова сума оплати відпусток;

ФО –річний плановий фонд оплати праці;

$K_{\text{ЄСВ}}$ –коефіцієнт нарахувань єдиного соціального внеску (0,22; 0,08).

При формуванні забезпечень використовують рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». Створення резерву на виплату відпусток має відображення у бухгалтерському обліку на таких рахунках: Дебет субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності», кредит субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток».

Фактичне нарахування відпускних показують на рахунках бухгалтерського обліку таким чином: дебет субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» кредит рахунків 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням».

Для надання відпустки на підприємстві заповнюється заява, в якій вказується вид відпустки, період часу та кількість календарних днів відпустки. Заява після обробки відділом кадрів, який указує період за який надається відпустка та робиться відмітка в особовій картці працівника, підписується директором та є підставою для нарахування додаткової заробітної плати.

3.11. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам

Узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до не облікового складу підприємства, — з оплаті праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані у встановлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами, здійснюється на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має наступні субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»;

662 «Розрахунки з депонентами»;

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом — здійснення платежів за виплатами у грошовій і натуральній формі, утримання податку із доходів фізичних осіб, утримання військового збору, а також інші утримання з виплат працівникам.

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі неотримання їх працівниками із каси підприємства в установленій строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

Аналітичний облік розрахунків з персоналом ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Характеристику субрахунку за допомогою якого здійснюється облік заробітної плати наведено в таблиці.

3.12. Облік інших утримань із заробітної плати

Аліменти - це кошти на утримання, які зобов'язані надавати згідно із законом одні особи іншим (на неповнолітніх, а також непрацездатним і таким, які мають потребу в матеріальній допомозі) і завдяки існуючим між ними шлюбними і сімейним відносинам.

Аліменти зазвичай утримуються на підставі виконавчих листів

судів із заробітної плати осіб, зобов'язаних виплачувати кошти на утримання інших осіб. Отримані підприємствами виконавчі документи для стягнення аліментів реєструються у спеціальному журналі з обов'язковим зазначенням часу їх надходження і не пізніше за наступний день після їх надходження передаються до бухгалтерії під розписку відповідальній особі, що призначається наказом керівника. **Слід пам'ятати,** що протягом **3 робочих днів** необхідно повернути державному виконавчому органу заповнене повідомлення про отримання (відривний корінець розпорядження про примусове утримання аліментів, направлене на адресу підприємства разом з виконавчим листом).

Аліменти, згідно ст. 187 СК України, можуть утримуватися і за власною ініціативою працівника. У такому разі подається заява від працівника, в якому вказуються дані про одержувача аліментів (Ф.І.Б., адреса мешкання, ідентифікаційний номер), розмір утримання (у% від зарплати або “тверду” суму), термін утримання. Заява повинна бути зареєстрована в спеціальному журналі в такому ж порядку, як і виконавчий лист. На підставі заяви працівника бухгалтерія стягає аліменти в такому ж порядку, як і за наявності виконавчого листа. Проте заява, на відміну від виконавчого документа, у будь-який час може бути змінена або відкликана платником. Утримання за виконавчими документами на неповнолітніх дітей не повинні перевищувати 70% суми заробітної плати після утримання податків і зборів, а для інших аліментних стягнень - 50%.

Із заробітної плати працівників підприємства можуть бути здійснені інші утримання:

- профспілкові внески (1%); (Дт 661 Кт 685) *на підставі колдоговору*
- аліменти (Дт 661 Кт 685) *на підставі рішення суду*
- неповернуті підзвітні суми; (Дт 661 Кт 372) *на підставі звіту про використання коштів, виданих у підзвіт і на відрядження*
- відшкодування завданих збитків у результаті нестач, втрат від псування цінностей, розкрадання завданих втрат від браку продукції; (Дт 661 Кт 375) – *на підставі затверджених керівником протоколів інвентаризації*
- вартість виданих у рахунок оплат праці продукції, наданих послуг, (Дт 661 Кт 701) – *на підставі відомості видачі натуроплати*
- інші утримання згідно із заявами працівників.

3.13. Індексція заробітної плати.

При проведенні індексації заробітної плати працівників слід керуватися Законом про індексацію та Порядком № 1078.

Індексції проводиться у межах фінансових ресурсів бюджетів усіх рівнів та бюджетів фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування на відповідний рік.

Право на проведення індексації заробітної плати настає, коли індекс споживчих цін (далі — ІСЦ) перевищить встановлений поріг індексації –103%.

Індексції підлягає заробітна плата працівників у межах прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб (з 01.01.2020 – 2027 грн). Частина заробітної плати, яка перевищує прожитковий мінімум, індексації не підлягає.

У разі підвищення тарифних ставок (окладів) значення індексу у місяці, у якому відбувається підвищення, приймається за 1 або 100%, тобто місяць підвищення вважається базовим і індексація в цьому місяці не проводиться.

Якщо сума підвищення заробітної плати (у базовому місяці враховуються всі складові заробітної плати, які не мають разового характеру) більша, ніж сума індексації, індексація в базовому місяці не нараховується.

Якщо розмір підвищення менший, ніж сума індексації, то в базовому місяці сума індексації визначається як різниця між сумою індексації та сумою підвищення заробітної плати.

Працівникам підприємств і організацій, які перебувають на госпрозрахунку, підвищення заробітної плати у зв'язку із зростанням рівня інфляції провадиться у порядку, визначеному у колективних договорах, але не нижче норм, визначених Законом про індексацію та Порядком № 1078.

У разі підвищення тарифних ставок (окладів) працівників у січні 2018 р. (базовий місяць) величина приросту ІСЦ для індексації заробітної плати в грудні 2019 р. становить:

$$1,040 \times 1,031 \times 1,032 \times 100 - 100 = 10,7 \%,$$

де

1,040 — ІСЦ за лютий – вересень 2018 р. ($1,009 \times 1,011 \times 1,008 \times 1,000 \times 1,000 \times 0,993 \times 1,000 \times 1,019$);

1,031 — ІСЦ за жовтень – листопад 2018 р. ($1,017 \times 1,014$);

1,032 — ІСЦ за грудень 2018 р. – березень 2019 р. ($1,008 \times 1,010 \times 1,005 \times 1,009$).

За квітень – листопад 2019 р. ІСЦ становив 101,8 % ($1,010 \times 1,007 \times 0,995 \times 0,994 \times 0,997 \times 1,007 \times 1,007 \times 1,001 \times 100$), тобто не перевищив порогу індексації (103 %), тому в січні 2020 р. індексація нараховуватиметься також на величину приросту ІСЦ — 10,7 %.

Припустимо, заробітна плата за грудень 2019 р. становить 12 000 грн. Індексації підлягає частина доходу, що не перевищує прожиткового мінімуму для працездатних осіб (у грудні 2019 р. – січні 2020 р. — 2102 грн).

Якщо тарифні ставки (оклади) не підвищувались із січня 2018 р., величина приросту індексу споживчих цін, на яку має здійснюватися індексація в грудні 2019 р., становить 10,7 % ($110,7 - 100$).

Сума індексації визначається як результат множення грошового доходу, що підлягає індексації, на величину приросту ІСЦ, поділеного на 100.

Сума індексації доходу дорівнює: 224,91 грн ($2102,00 \times 10,7 \div 100$).

Грошовий дохід разом із сумою індексації становитиме 12 224,91 грн ($12\ 000,00 + 224,91$).

Нараховується та виплачується індексація одночасно з нарахуванням і виплатою заробітної плати за місяць, доходи за який згідно з Порядком № 1078 підлягають індексації. Грошовий дохід разом із сумою індексації оподатковується відповідно до чинного законодавства.

Заробітна плата разом із сумою індексації підлягає оподаткуванню відповідно до чинного законодавства.

Індексації підлягають грошові доходи громадян, одержані в гривнях на території України, які не мають разового характеру:

пенсії;

стипендії;

оплата праці найманих працівників підприємств, установ, організацій у грошовому виразі, яка включає оплату праці за виконану роботу згідно з тарифними ставками (окладами) і відрядними розцінками, доплати, надбавки, премії, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені законодавством, а також інші компенсаційні виплати, що мають постійний характер;

суми виплат, що здійснюються відповідно до законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування (допомога по безробіттю, матеріальна допомога у період професійної підготовки, перепідготовки або підвищення кваліфікації безробітного, щомісячна

грошова сума, що компенсує відповідну частину втраченого заробітку потерпілого внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання;

суми відшкодування шкоди, заподіяної працівникові каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я, а також суми, що виплачуються особам, які мають право на відшкодування шкоди у разі втрати годувальника.

3.14. Несвоєчасна виплата доходів.

У випадку порушення встановлених строків виплати грошових доходів населення (заробітна плата, пенсії, стипендії, соціальні виплати) підприємства, установи і організації всіх форм власності мають здійснювати компенсацію громадянам втрати частини доходів у зв'язку з їх несвоєчасною виплатою.

Компенсація провадиться відповідно до Закону № 2050 [23] та Порядку № 159 [51].

Сума компенсації обчислюється як добуток нарахованого, але не виплаченого грошового доходу за відповідний місяць (після утримання податків і обов'язкових платежів) і приросту індексу споживчих цін (ІСЦ) у відсотках для визначення суми компенсації.

ІСЦ для визначення суми компенсації обчислюється шляхом множення місячних ІСЦ за період невиплати грошового доходу. ІСЦ у місяці, за який виплачується дохід, до розрахунку не включається.

Отже, у разі виплати у грудні 2019 р. нарахованих, але не виплачених своєчасно грошових доходів за 2015-2019 рр. сума компенсації нараховується з урахуванням величини приросту ІСЦ, наведеної у таблиці.

Нарахований, але не виплачений у січні 2018 р. грошовий дохід у сумі 3250,00 грн (після утримання податків і обов'язкових платежів) виплачується в грудні 2019 р.

Приріст індексу споживчих цін, розрахований за період невиплати грошового доходу (лютий 2018 р. – листопад 2019 р.), за січень 2018 р. становить 12,8%.

Сума компенсації в цьому випадку дорівнює: $3250,00 \times 12,8 \div 100 = 416,00$ грн.

Використані джерела [2 - 5; 17 - 19; 21; 22; 26; 30; 37; 38; 41; 42; 44 - 47]

ТЕМА 4. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ

Програмна анотація

- 4.1. Облік єдиного податку для сільгосптоваровиробників (далі – ЄП 4 групи).
- 4.2. Облік земельного податку.

4.1. Облік єдиного податку для сільгосптоваровиробників

Оподаткування підприємств, що займаються діяльністю у сфері сільськогосподарського виробництва, має ряд особливостей.

Для таких підприємств:

- визначено особливий звітний період (з податку на прибуток);
- уведено спеціальний галузевий податок (ЄП 4 групи).

ЄП 4 групи - це альтернативна система оподаткування для сільськогосподарських підприємств.

Розмір ЄП 4 групи не залежить від результатів господарської діяльності підприємства, а залежить від розміру та грошової оцінки земельних ділянок, які перебувають у сільгосппідприємства у власності або в користуванні.

Платниками **ЄП 4 групи** можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Податки та збори, які не сплачують платники **ЄП 4 групи** [1]:

- податок на прибуток підприємств;
- земельний податок (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення с.-г. товаровиробництва);
- збір за спеціальне використання води;
- збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності.

Об'єктом оподаткування ЄП 4 групи для сільськогосподарських товаровиробників є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності с.-г. товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Базою оподаткування ЄП 4 групи є нормативна грошова

оцінка 1 га с.-г. угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

Розміри загальних ставок податку з одного гектара (у % бази оподаткування) у 2021 році встановлено:

- для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також с.-г. угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) - **0,95**;

- для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях – **0,57**.

- для багаторічних насаджень ((крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - **0,57**;

- для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях - **0,19**;

- для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) – **2,43**;

- для ділянок, що перебувають в умовах закритого ґрунту – **6,33**.

Базовим податковим (звітним) періодом для податку є календарний рік (з 1 січня по 31 грудня).

С.-г. товаровиробники самостійно обчислюють суму податку щороку станом на **1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року** подають відповідному органу Державної фіскальної служби (ДФС) за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки:

- податкову декларацію платника ЄП 4 групи на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок з відміткою у полі «Загальна» (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ);

- податкову декларацію платника ЄП 4 групи з відміткою у полі «Звітна» на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки*;

- розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва в загальній сумі доходу, яка повинна бути не менше 75% (затверджений наказом Міністерства аграрної політики та продовольства від 26.12.2011 р. №772)*;

- відомості про наявність земельних ділянок.

* додатково для юридичних осіб

Сума **ЄП 4 групи** розраховується за формулою:

Сума ЄП 4 групи = $S_{\text{ріллі}} \times \text{грош. оцінку ріллі} \times 0,95\% +$

Сіножатей x грош. оцінку сіножатей x 0,95% + Спасовищ x грош. оцінку пасовищ x 0,95% + Сбагаторічних насаджень x грош. оцінку багаторічних насаджень x 0,57%,

Сплата **ЄП 4 групи** проводиться щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу, у таких розмірах:

- I квартал - 10 %;
- II квартал - 10 %;
- III квартал - 50 %;
- IV квартал - 30 %.

Платники податку перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки.

У разі якщо платник податку (орендодавець) надає сільськогосподарські угіддя та/або землі водного фонду в оренду іншому платникові податку (орендарю), орендована площа земельних ділянок не може включатися до декларації з податку орендаря, а враховується у такій декларації орендодавця.

Якщо платник податку (орендар) орендує сільськогосподарські угіддя та/або землі водного фонду в особи (орендодавця), яка не є платником податку, орендована площа земельних ділянок включається до декларації з податку орендаря.

Відображення ЄП 4 групи у бухгалтерському обліку

Згідно з п. 2.21 Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, у бухгалтерському обліку сума нарахованого **ЄП 4 групи** відображається за дебетом рахунка **91 «Загальновиробничі витрати»**.

4.2. Облік земельного податку.

Відповідно до ПКУ, плата за землю є обов'язковим платежем у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності

Плата за землю є складовою податку на майно (разом із податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та транспортним податком)

Платниками земельного податку є:

1. власники земельних ділянок, земельних часток (паїв);

2. землекористувачі.

Об'єктами оподаткування є:

1. земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;

2. земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Базою оподаткування є:

1. нормативна грошова оцінка земельних ділянок;

2. площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Податок за лісові землі справляється у розмірі не більше 0,1% від їх нормативної грошової оцінки.

Ставка земельного податку

- **не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки** – за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено;

- **не більше 1 відсотка від нормативної грошової оцінки** – для земель загального користування;

- **не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки** одиниці площі ріллі – для сільськогосподарських угідь;

- **не більше 12 відсотків від нормативної грошової оцінки** – за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності).

Базовим податковим (звітним) періодом для плати податку за землю є календарний рік. Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру.

Щодо Податкової декларації з плати за землю

Суб'єкти господарювання самостійно обчислюють суму податку на землю станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки **податкову декларацію** на поточний рік з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі така довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

За нововідведені земельні ділянки або за новоукладеними договорами оренди землі платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.

Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

Податок фізичними особами сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.

Фізичними особами у сільській та селищній місцевості земельний податок може сплачуватися через каси сільських (селищних) рад або рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, за квитанцією про приймання податкових платежів. Форма квитанції затверджена наказом Мінфіну України від 17.05.2015 р. № 714.

Використані джерела [3; 9; 18; 19; 28; 36]

ТЕМА 5. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА ОБЛІГАЦІЯМИ ТА З ФІНАНСОВОЇ ОРЕНДИ

Програмна анотація

5.1. Облік операцій з облігаціями.

5.2. Облік фінансової оренди.

5.1. Облік операцій з облігаціями

В умовах становлення ринкової економіки цінні папери набувають всі можливі для них властивості: вони - і засіб накопичення, і засіб платежу, і засіб обігу, і світові гроші. Володіючи багатьма властивостями грошей, цінні папери виступають їх сурогатом у формі квазігрошей. Різні види цінних паперів мають різні властивості.

Відповідно до Цивільного кодексу України, **цінні папери** – це документ встановленої форми з відповідними реквізитами, що посвідчує грошове або інше майнове право і визначає взаємовідносини між особою, яка його випустила (видала), і власником та передбачає виконання зобов'язань згідно з умовами його випуску, а також можливість передачі прав, що впливають з цього документа, іншим особам [56].

Цінні папери класифікуються за рядом ознак, які визначають як спосіб вираження прав, так і метод відображення операцій з ними в бухгалтерському обліку.

Цінні папери можна класифікувати за такими ознаками:

- 1) за емітентами (державні, приватні та змішані);
- 2) за термінами існування (короткострокові, середньострокові, довгострокові і безстрокові);
- 3) за валютою номіналу (у гривнях, в іноземній валюті та в подвійній номінації);
- 4) за ступенем захисту (висококласні та низькокласні);
- 5) за обсягом наданих прав (з правом власності, з правом управління та з правом кредитування);
- 6) за територією обігу (муніципальні, державні, іноземні);
- 7) за формою отримання доходу (з постійним доходом та з точковим доходом);
- 8) за можливістю обміну (конвертовані та неконвертовані).

Найпоширенішими вважаються такі типи цінних паперів:

а) цінні папери, які засвідчують участь в емітенті (акції, пайові свідоцтва, інвестиційні сертифікати), тобто власники яких співвласниками майна і коштів емітента;

б) цінні папери, які засвідчують наявність боргових взаємовідносин між власниками цінного папера й емітентом, тобто боргові цінні папери (облігації, векселі, комерційні папери, ощадні сертифікати);

в) похідні цінні папери, тобто документи, які засвідчують наявність у їхнього власника певних спеціальних прав на цінні папери.

Облігація - цінний папір, що посвідчує внесення його першим власником грошей; визначає відносини позики між власником облігації та емітентом, підтверджує зобов'язання емітента повернути власникові облігації її номінальну вартість у передбачений проспектом емісії (для державних облігацій України - умовами їх розміщення) строк та виплатити доход за облігацією, якщо інше не передбачено проспектом емісії (для державних облігацій України - умовами їх розміщення).

Емітент - юридична особа, а також держава в особі уповноважених нею органів державної влади, яка від свого імені розміщує емісійні цінні папери та бере на себе зобов'язання за ними перед їх власниками.

Емісія - сукупність дій емітента, що провадяться в установленій законодавством послідовності і спрямовані на розміщення емісійних цінних паперів серед їх перших власників;

Емітент, у порядку, встановленому Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, може розміщувати **відсоткові, цільові та дисконтні облігації**.

Відсоткові облігації - облігації, за якими передбачається виплата відсоткових доходів.

Цільові облігації - облігації, виконання зобов'язань за якими здійснюється шляхом передачі товарів та/або надання послуг відповідно до вимог, встановлених проспектом емісії (для державних облігацій України - умовами їх розміщення), а також шляхом сплати коштів власнику таких облігацій у випадках та порядку, передбачених проспектом емісії облігацій (для державних облігацій України - умовами їх розміщення).

Дисконтні облігації - облігації, що розміщуються за ціною, нижчою ніж їх номінальна вартість. Різниця між ціною придбання та

номінальною вартістю облігації, яка виплачується власнику облігації під час її погашення становить доход (дисконт) за облігацією.

Облігація має номінальну вартість, визначену в національній валюті, а якщо це передбачено проспектом емісії (для державних облігацій України - умовами їх розміщення) - в іноземній валюті.

Мінімальна номінальна вартість облігації не може бути меншою ніж одна копійка.

Облігації підприємств розміщуються юридичними особами тільки після повної сплати свого статутного капіталу. Облігації підприємств підтверджують зобов'язання емітента за ними та не дають право на участь в управлінні емітентом.

Юридична особа має право розміщувати відсоткові та/або дисконтні облігації на суму, яка не перевищує трикратного розміру власного капіталу або розміру забезпечення, що надається їй з цією метою третіми особами.

При відображенні у бухгалтерському обліку випущених облігацій треба керуватися НП(С)БО 11 «Зобов'язання» і НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти».

Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» призначено для обліку розрахунків з іншими особами за випущеними та сплаченими власними облігаціями строком погашення більше 12 місяців з дати балансу.

Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» має такі субрахунки:

521 «Зобов'язання за облігаціями»

522 «Премія за випущеними облігаціями»

523 «Дисконт за випущеними облігаціями»

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

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

За дебетом субрахунку 523 «Дисконт за випущеними облігаціями» ведеться облік наданого дисконту (перевищення

номінальної вартості облігації над вартістю її продажу) за випущеними облігаціями, за кредитом - амортизація дисконту з визнанням фінансових витрат.

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

Відображення в обліку операцій з довгостроковими облігаціями, випущеними з дисконтом:

1) Продано випущені облігації

Д-т 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

К-т 521 «Зобов'язання за облігаціями»

2) Відображено дисконт за облігаціями

Д-т 523 «Дисконт за випущеними облігаціями»

К-т 521 «Зобов'язання за облігаціями»

3) Відображено нарахування відсотків за облігаціями

Д-т 952 «Інші фінансові витрати»

К-т 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

4) Сплачено відсотки за облігаціями

Д-т 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

К-т 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Відображення в обліку операцій з довгостроковими облігаціями, реалізованими з премією:

1. Отримано кошти від реалізації облігацій

Д-т 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

К-т 521 «Зобов'язання за облігаціями»

2. Відображено суму премії за випущеними облігаціями

Д-т 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

К-т 522 «Премія за випущеними облігаціями»

3. Відображено нарахування відсотків за облігаціями, випущеними з премією

Д-т 952 «Інші фінансові витрати»

К-т 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

4. Сплачено відсотки за облігаціями

Д-т 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

К-т 311 «Поточні рахунки в національній валюті»

У періоді, коли до строку погашення довгострокових облігацій залишається менше 12 місяців, їх переводять на рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями».

Для цього здійснюють бухгалтерське проведення: Дебет 521 Кредит 61 – відображення поточної заборгованості за довгостроковими облігаціями.

У бухгалтерському обліку зобов'язання за облігаціями є фінансовим інструментом, який обліковується згідно з НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти». Первісно фінансові інструменти оцінюють і відображають в бухгалтерському обліку за їх фактичною собівартістю, що складається зі справедливої вартості активів, зобов'язань чи інструментів власного капіталу, наданих чи отриманих в обмін на відповідний фінансовий інструмент, і витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням чи вибуттям фінансового інструменту (сплата послуг андерайтера, депозитарію, інші витрати, безпосередньо пов'язані з емісією облігацій).

На кожен наступний дату балансу фінансові інструменти оцінюють за **амортизованою собівартістю**. Суть цього методу полягає у тому, що доходи у вигляді премії під час розміщення облігації (витрати у вигляді дисконту) повинні визнаватися не в момент їх розміщення, а включатися до доходу (витрати) частинами аж до моменту погашення (викупу) облігацій.

Формула розрахунку ефективної ставки процента має такий вигляд:

$$ЕСП = \frac{M \times r + D(-B) : n}{(V + M) : 2}$$

де М — номінальна вартість облігацій;

г — фактична ставка процента;

D — амортизований дисконт;

B — амортизована премія;

n — кількість періодів обігу облігацій;

V — фактична вартість розміщення облігацій.

Якщо розмір відсоткової ставки наперед не відомий (змінюється залежно від визначених чинників — рівня інфляції, коливання валютного курсу), то для визначення амортизованої собівартості зобов'язань за облігаціями можна застосовувати метод рівномірної амортизації.

При достроковому викупі підприємством розміщених облігацій залишки на субрахунку 522, які відносяться до відповідних облігацій, списують на день здійснення операції на К-т субрахунку 733.

Якщо облігації були розміщені з дисконтом, то залишки за **субрахунком 523 списують в Д-т субрахунку 952**.

Відсотки на відсоткові облігації незалежно від строків виплати відсотків нараховують в останній робочий день кожного місяця або частіше, якщо встановлено коротші періоди виплати за облігаціями, і відображають проведенням Д-т субрахунку 952 та К-т субрахунку 684.

У момент виплати відсотків власникові облігацій бухгалтер робить запис: Д-т субрахунку 684 та К-т субрахунку 311.

Дохід у вигляді відсотків (дисконту), отриманий власником облігації від їх емітента, згідно з ПКУ оподатковується податком на доходи фізичних осіб за ставкою 5% бази оподаткування щодо такого доходу.

Податковим агентом платника податку під час нарахування (виплати) на його користь доходів, визначених у ПКУ, є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату), що зафіксовано у ПКУ.

Облігації на етапі випуску (емісії) та погашення не визначаються як товари, а тому ПДВ не обкладаються.

На номінал векселя згідно з ПКУ, у тому числі без урахування дисконтів або з урахуванням процентів, податкові зобов'язання не нараховуються.

5.2. Облік фінансової оренди

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

Згідно з П(С)БО 14 «Оренда» існує два види оренди:

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

- операційна оренда – оренда інша, ніж фінансова.

Відмінності між фінансовою та операційною орендою:

– у договорі фінансової оренди беруть участь три сторони: орендодавець, продавець та орендар. Придбаний об'єкт при цьому може значитися на балансі орендодавця протягом нетривалого часу, достатнього лише для того, щоб вкласти в обумовлений договором термін, необхідний цьому активу для подолання шляху від орендодавця до орендаря. Орендодавець не тримає на своєму балансі об'єкт та не нараховує амортизацію. Всі вигоди та ризики, зв'язані з

використанням об'єкта, передаються орендареві разом з об'єктом;

– у договорі операційної оренди беруть участь тільки дві сторони: орендодавець та орендар. Об'єкт оренди у такому разі залишається значитися на балансі орендодавця, який і нараховує на його вартість амортизацію. Дохід орендодавця – орендні платежі, що надходять регулярно. Цей дохід не є фінансовим, це дохід від іншої операційної діяльності. Вартість і нарахування амортизації об'єкта операційної оренди відображається орендодавцем на рахунках бухгалтерського обліку класу 1 «Необоротні активи».

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

1) орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди;

2) орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливу вартість на дату придбання;

3) строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;

4) теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливу вартість об'єкта оренди;

5) орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання;

6) орендар може продовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;

7) оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди;

8) доходи або втрати від змін справедливої вартості об'єкта оренди на кінець терміну оренди належать орендарю.

ВИДИ ФІНАНСОВОЇ ОРЕНДИ

У бухгалтерському обліку щодо орендодавця розмежовують два види фінансової оренди:

1) **пряма фінансова оренда** – оренда, відповідно до умов якої орендодавець (зазвичай лізингова компанія або банк) за дорученням орендаря-клієнта придбаває за власний рахунок або за рахунок залучених коштів основні засоби в постачальника для подальшого надання їх у довгострокову оренду. У термінах ЦКУ це непрямий лізинг (див. статтю «Фінансовий лізинг: правові аспекти»);

2) **оренда типу продажу** – передбачає продаж підприємством-виробником або дилером придбаних без попередньої домовленості з орендарем основних засобів через передання їх у довгострокову оренду. У ЦКУ такий вид оренди визначено як прямий лізинг.

Облік прямої фіноренди

Згідно з п. 10 НП(С)БО 14 орендодавець відображає в бухгалтерському обліку наданий у фінансову оренду об'єкт як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів (далі – МОП) і негарантованої ліквідаційної вартості за вирахуванням фінансового доходу, який належить до отримання, з визнанням іншого доходу (доходу від реалізації необоротних активів). Одночасно залишкову вартість об'єкта фінансової оренди виключають із балансу орендодавця з відображенням у складі інших витрат (собівартість реалізованих необоротних активів).

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди й теперішньою вартістю зазначеної суми, визначеної за орендною ставкою відсотка, є фінансовим доходом орендодавця:

$$\text{ФД} = (\text{МОП} + \text{НЛВ}) - \text{ТВ}_{(\text{МОП} + \text{НЛВ})},$$

де: ФД – фінансовий дохід орендодавця,

МОП – сума мінімальних орендних платежів,

НЛВ – негарантована ліквідаційна вартість об'єкта фінансової оренди,

ТВ – теперішня вартість, визначена за орендною ставкою відсотка.

Орендна ставка відсотка - ставка відсотка, за якою теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості дорівнює справедливій вартості об'єкта фінансової оренди на початок строку оренди.

Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку оренди здійснюють із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок дебіторської заборгованості орендаря на початок звітного періоду (п. 11 П(С)БО 14).

Актив фінансової оренди, визнаний утримуванням для продажу, відображається орендодавцем відповідно до НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Отже, на облік орендодавця серед іншого впливає теперішня негарантована ліквідаційна вартість об'єкта – частина ліквідаційної вартості об'єкта оренди, одержання якої орендодавцем не забезпечено.

Витрати орендодавця з укладання угоди про фінансову оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

Початок строку оренди - дата, яка настає раніше:

- дата підписання орендної угоди
- дата прийняття сторонами зобов'язань щодо основних положень угоди про оренду.

Орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» призначений для узагальнення інформації про стан розрахунків з орендодавцями за необоротні активи, передані на умовах довгострокової оренди, а також за оборотні матеріальні активи, кошти та цінні папери, отримані за договором оренди цілісного майнового комплексу.

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» має такі субрахунки:

531 «Зобов'язання з фінансової оренди»

532 «Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів»

За кредитом рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» відображається нарахування заборгованості перед орендодавцем за одержані об'єкти довгострокової оренди, **за дебетом** - її погашення, переведення до короткострокових зобов'язань, списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів.

Відображення операцій в обліку:

1) Отримані основні (транспортні) засоби в фінансову оренду
Д-т 15 «Капітальні інвестиції»

К-т 531 «Зобов'язання з фінансової оренди»

2) Відображено ПДВ із суми, належної до сплати орендодавцю

Д-т 64 «Розрахунки за податками і платежами»

К-т 531 «Зобов'язання з фінансової оренди»

3) Зарахування до складу основних засобів об'єкта фінансової оренди

Д-т 105 «Транспортні засоби»

К-т 15 «Капітальні інвестиції»

4) Нараховано належну до сплати в кінці кожного періоду суму частини вартості об'єкта фінансової оренди

Д-т 531 «Зобов'язання з фінансової оренди»

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

5) Відображено заборгованість за відсотками за користування об'єктом, переданим у фінансову оренду

Д-т 952 «Інші фінансові витрати»

К-т 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

6) Зарахування затрат після завершення робіт з поліпшення основних засобів на збільшення їх первісної вартості

Д-т 10 «Основні засоби»

К-т 15 «Капітальні інвестиції»

7) Нараховано амортизацію по орендованому об'єкту

Дт рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» Кт субрахунку 131 «Знос основних засобів»

8) Нараховано заборгованість орендарю за об'єкт, переданий в фінансову оренду

Д-т 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду» К-т 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»

9) Відображено суму частини вартості орендованого об'єкта, яка підлягає відшкодуванню орендарем в кінці чергового періоду її погашення

Д-т 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»

К-т 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду»

Використані джерела [3; 9; 12; 13; 18; 20; 31; 50]

МОДУЛЬ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

ТЕМА 6. ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Програмна анотація

- 6.1. Види діяльності підприємства
- 6.2. Доходи: визнання, оцінка, класифікація
- 6.3. Облік доходів на рахунках бухгалтерського обліку
- 6.4. Витрати: визнання, оцінка, класифікація
- 6.5. Облік витрат на рахунках бухгалтерського обліку

6.1. Види діяльності підприємства

При здійсненні діяльності суб'єктом господарювання на ринку великого значення набуває його вид, мета і характер діяльності з урахуванням форми власності, правового статусу, сфери господарювання, а також галузевої приналежності та розміру.

В залежності від джерел формування фінансових результатів підприємства його діяльність поділяється за видами:

Звичайна діяльність - будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення

Операційна діяльність - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Основна діяльність - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Витрати, пов'язані з основною діяльністю, розрізняють за функціями – управління, виробництво, збут та ін.

Інша операційна діяльність включає реалізацію іноземної валюти, інших оборотних активів, оперативну оренду активів, отримання доходів або понесення втрат від курсової різниці, створення резервів сумнівних боргів, отримання грантів і субсидій, уцінку запасів, здійснення досліджень та розробок, отримання або сплату санкцій за господарськими договорами тощо.

Інша діяльність підприємства розділяється на інвестиційну і фінансову.

Інвестиційна діяльність - придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів

Фінансова діяльність - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства

Початок і кінець господарської діяльності підприємства складають грошові кошти. Господарська діяльність всіх видів підприємництва починається з інвестування коштів. В результаті цього процесу відбуваються операції, пов'язані із забезпеченням суб'єкта господарювання необхідними коштами (внески, позики тощо) для придбання необхідних ресурсів.

Процес виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг – створення товару. Сума всіх витрат, необхідних для створення товару, формує його виробничу собівартість.

Процес реалізації. В результаті реалізації суб'єкт господарювання одержує від покупців кошти (майно), але, як правило, в більшому розмірі, ніж собівартість товару. Різниця між виручкою за реалізований товар та його собівартістю становить фінансовий результат господарської діяльності – прибуток (збиток).

Господарську діяльність підприємства складають виробничі процеси, які виконуються у певних підрозділах. За характером діяльності всі підрозділи підприємства можуть бути поділені:

1. За видами діяльності:

- а) виробничі підрозділи;
- б) невиробничі підрозділи;
- в) управлінські підрозділи.

2. За відношенням до господарської діяльності:

а) основні підрозділи для виготовлення продукції товарного призначення;

б) допоміжні підрозділи, які виготовляють продукцію для внутрішніх потреб підприємства;

в) обслуговуючі підрозділи, які виконують роботи та надають послуги для основних та допоміжних виробництв;

г) побічні підрозділи, які виготовляють продукцію, надають послуги, виконують роботи, супутні товарному виробництву підприємства.

3. За спеціалізацією:

а) технологічно спеціалізовані підрозділи за певними технологічними операціями;

б) предметно спеціалізовані підрозділи за окремими видами продукції, робіт, послуг.

6.2. Доходи: визнання, оцінка, класифікація

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначає П(С)БО 15 «Дохід» [45].

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- б) інші операційні доходи;
- в) фінансові доходи;
- г) інші доходи.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування.

Отримане цільове фінансування (у тому числі кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток

підприємств) визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазанані витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді процентів, роялті та дивідендів

Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

1. Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.

2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.

3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).

4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).

5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.

6. Надходження, що належать іншим особам.

7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

8. Сума балансової вартості валюти.

6.3. Облік доходів на рахунках бухгалтерського обліку

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» Плану рахунків.

На рахунках цього класу, крім рахунку 76 «Страхові платежі», протягом звітного року

за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу,

за дебетом - щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, про доходи

від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

За кредитом субрахунків 701-703 відображається збільшення (одержання) доходу,

за дебетом - належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховування (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестраховування»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Визнано дохід від реалізації продукції на момент її відвантаження

Дт 361 Кт 701 24000

Одночасно нараховано податкове зобов'язання з ПДВ

Дт 701 Кт 641 4000

Списано на фінансовий результат суму доходу від реалізації продукції

Дт 701 Кт 791 20000

На субрахунку **704** «Вирахування з доходу» за дебетом відображається сума надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції і товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу.

За кредитом субрахунку **704** відображається списання дебетових оборотів на рахунок **79** «Фінансові результати».

Відвантажено товар

Дт 361 Кт 702 240

Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ

Дт 702 Кт 641 40

Надано 5-% знижку після реалізації товару

Одночасно нараховано податкове зобов'язання з ПДВ

Дт 704 Кт 361 12

Скориговано податкове зобов'язання з ПДВ методом червоне сторно

Дт 704 Кт 641 2

Скориговано фінансовий результат на суму наданої знижки

Дт 791 Кт 704 10

На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться

узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). До інших операційних доходів відносяться:

доходи від реалізації 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 штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, господарського суду про їх стягнення;

доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності;

відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні);

суми одержаних безоплатно оборотних активів та субсидій;

інші доходи від операційної діяльності.

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

Відображено дохід, належний від участі в капіталі

Дт 141 Кт 72

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі»

Нарахована сума дивідендів

Дт 373 Кт 731

Нараховано відсотки по векселю: Дт 373 Кт 732

Нараховано дохід від роялті: Дт 373 Кт 733

Рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства. Дохід від неопераційної курсової різниці відображається в обліку: Дт 312 Кт 744

6.4. Витрати: визнання, оцінка, класифікація

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності визначає П(С)БО 16 «Витрати».

Витратами звітного періоду 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.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами і не включаються до Звіту про фінансові результати:

- платежі за договором комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними - договорами на користь комітента та ін.;
- попередня (авансова) оплата запасів (робіт, послуг);
- погашення одержаних позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, які не відповідають ознакам, зазначеним у визначенні терміна «витрати»;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Класифікація витрат підприємства залежно від видів діяльності. Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати (рахунок 80);
- витрати на оплату праці (рахунок 81);
- відрахування на соціальні заходи (рахунок 82);
- амортизація (рахунок 83);
- інші операційні витрати (рахунок 84).

До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства,

пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати» *Дт 951 Кт 684*

Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.

До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);

втрати від зменшення корисності необоротних активів;

втрати від безоплатної передачі необоротних активів;

втрати від неопераційних курсових різниць;

сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;

витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);

залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;

інші витрати звичайної діяльності.

Податок на прибуток визнається витратами згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Класифікація витрат на виробництво здійснюється за декількома ознаками, а саме: за економічним змістом, за калькуляційними статтями, за способом включення до собівартості тощо.

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.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством. Прямі виробничі витрати обліковуються безпосередньо на рахунку 23 «Виробництво»

Випуск продукції, яка буде реалізована, і одержання прибутку

від цієї реалізації – головна мета виробничої діяльності підприємства.

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних неопераційних виробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До складу загальновиробничих витрат включаються:

1. 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).

2. Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

5. 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).

6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

7. 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).

8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

9. 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).

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат устанавлюються підприємством.

До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо); Дт 92 Кт 685,20,66...

витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу; Дт 92 Кт 372,66,65.....

витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона); Дт 92 Кт 685, 13, 20, 63

винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо); Дт 92 Кт 685

витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо); Дт 92 Кт 631

амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; Дт 92 Кт 133

витрати на врегулювання спорів у судових органах; Дт 92 Кт 685

податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг); Дт 92 Кт 641

плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти; Дт 92 Кт 311

інші витрати загальногосподарського призначення.

Витрати на збут включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції; Дт 93 Кт 20

витрати на ремонт тари;

оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут; Дт 93 Кт 66

витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг); Дт 93 Кт 685

витрати на передпродажну підготовку товарів;

витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом; Дт 93 Кт 372

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); Дт 93 Кт 685, 13, 20

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; Дт 93 Кт 685

витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; Дт 93 Кт 20, 473, 66....

витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі

підприємства; Дт 93 Кт 65

витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

До інших операційних витрат включаються:

витрати на дослідження та розробки відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»; Дт 94 Кт 66,65,20...

собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією; Дт 943 Кт 20,22..

сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів; Дт 944 Кт 38, 36

втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства); Дт 945 Кт 362, 632

втрати від знецінення запасів; Дт 946 Кт 20, 22

нестачі й втрати від псування цінностей; Дт 947 Кт 20, 21, 22

визнані штрафи, пеня, неустойка; Дт 948 Кт 64, 63

витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення; Дт 949 Кт 20, 66, 65,13..

інші витрати операційної діяльності. Дт 949 Кт 27

6.5. Облік витрат на рахунках бухгалтерського обліку

Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом - списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

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».

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

На рахунку 95 «Фінансові витрати» ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов'язаних із запозиченнями.

Відображено витрати, пов'язані із залученням позикового капіталу

Дт 951 Кт 684

На рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в П(С)БО 12 «Інвестиції».

Відображено збиток від участі в капіталі

Дт 961 Кт 141

На рахунку 97 «Інші витрати» ведеться облік витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг.

Відображено втрати від знецінення устаткування

Дт 975 Кт 104

Списано залишкову вартість ліквідованих необоротних активів

Дт 976 Кт 10, 11, 12

Списано собівартість реалізованих фінансових інвестицій

Дт 971 Кт 14

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми

витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Нараховано податок на прибуток

Дт 981 Кт 641

Використані джерела [3; 8; 9; 14- 16; 18; 25; 33]

ТЕМА 7. ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Програмна анотація

- 7.1. Загальні принципи формування фінансових результатів
- 7.2. Формування та облік результатів операційної діяльності
- 7.3. Формування та облік результатів фінансової діяльності
- 7.4. Формування та облік результатів іншої звичайної

діяльності

7.1. Загальні принципи формування фінансових результатів

Побудова обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств залежить від специфіки технологічних процесів постачання, виробництва та збуту продукції, що визначають особливості документального оформлення, відображення інформації в регістрах синтетичного та аналітичного обліку, що в свою чергу визначає розмір фінансових результатів.

Господарська діяльність будь-якого підприємства характеризується її фінансовим результатом – прибутком. Можливий і негативний результат – збиток, коли засоби підприємства не тільки не збільшуються на величину прибутку, а зменшуються на суму збитку. Це означає, що підприємство не компенсує засоби, затрачені на господарську діяльність, а поступово витрачає ті, що вкладені в нього. Така тенденція веде до його економічного самознищення, тому вкрай важливим для підприємства є досягнення позитивного фінансового результату – прибутку.

Основою для правильного визначення фінансового результату є науково обґрунтована організація та методика його обліку. Диверсифікація діяльності підприємств з метою пошуку додаткових джерел отримання прибутку зумовлює необхідність визначення фінансового результату не тільки в розрізі видів, передбачених діючою формою Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), а й визначення результату основної діяльності та кожного структурного підрозділу господарюючого суб'єкта. Це вимагає удосконалення діючої організації та методики формування фінансових результатів і їх відображення в звітності підприємств.

При цьому фінансовий результат виступає тим комплексним показником, який узагальнює усі результати виробничо-господарської діяльності підприємства та визначає її ефективність.

Фінансовий результат є одним з найважливіших показників, який узагальнює усі результати господарської діяльності та який характеризує ефективність діяльності суб'єкта господарювання. У фінансових результатах знаходять пряме відображення всі аспекти діяльності підприємства: рівень використання виробничих засобів, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів; особливості технології та організації виробництва; собівартість реалізованої продукції та її якість; обсяг реалізації, реалізаційні ціни; продуктивність праці; державне регулювання розвитку галузі тощо.

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Відповідно до Закону, прибуток підприємства визначається як різниця між отриманими доходами і понесеними підприємством витратами за певний період. Відповідно, збиток підприємства визначається як перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійсненні ці витрати

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

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків з обліку доходів, за дебетом - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Значимість принципу нарахування та відповідності доходів і витрат полягає у їх визнанні у фінансових звітах та економічному обґрунтуванні сум доходів і витрат, які формують фінансові результати звітного періоду в органічній взаємозалежності від видів звичайної діяльності: операційної, інвестиційної та фінансової. Користувачі фінансової звітності потребують інформації щодо складових прибутку звітного періоду, основним із яких має бути прибуток від основної та іншої операційної діяльності, що відображає статутну діяльність, реєстрація якої відповідає вимогам кредитування та фінансування зі сторони кредиторів, інвесторів, акціонерів.

Національний принцип нарахування та відповідності доходів та витрат у більшій мірі стосується безпосередньо структури показників Звіту про сукупний дохід: „для визначення фінансового результату

звітнього періоду необхідно порівняти доходи звітнього періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Ці критерії нарахування доходів і витрат за національними стандартами спрямовані на визначення дати їх відображення у фінансових звітах і не пов'язані із встановленням розмірів, що забезпечується принципом обачності та іншими принципами, які регулюють грошову оцінку.

7.2. Формування та облік результатів операційної діяльності

На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства.

За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»),

за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

7.3. Формування та облік результатів фінансової діяльності

На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства.

За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом - списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі».

7.4. Формування та облік результатів іншої звичайної діяльності

На субрахунку 793 «Результат від іншої звичайної діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства.

За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку

закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом - списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

Отже, за кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом-суми в порядку закриття рахунки обліку витрат, а також суми нарахованого податку на прибуток. При цьому кожний з рахунків обліку доходів та витрат списується безпосередньо на рахунок 79 «Фінансові результати» окремою проводкою.

Для відображення фінансових результатів в реєстрах журнально-ордерної форми обліку призначено Журнал-ордер 6 с.-г., відомість аналітичних даних. Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за їх характером, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно.

Первинними документами для відображення накопичення фінансових результатів від різних видів діяльності та віднесення до складу нерозподіленого прибутку (збитку) є довідки та розрахунки бухгалтерії. На підприємстві бухгалтерський облік фінансових результатів організовується наступним чином.

На підставі первинних документів дані про доходи та фінансові результати діяльності відображаються в облікових регістрах, які потім використовуються для заповнення Головної книги та Фінансової звітності.

Отже, фінансовий результат визначається на рахунку 79 «Фінансові результати» на підставі бухгалтерської довідки-розрахунку, зокрема прибуток списують в кредит субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений», а збиток - у дебет субрахунку 442 «Непокриті збитки».

Використані джерела [3; 9; 18; 25]

МОДУЛЬ 3. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

ТЕМА 8. ОБЛІК ЗАРЕЄСТРОВАНОВОГО (ПАЙОВОГО), КАПІТАЛУ У ДООЦІНКАХ ТА НЕОПЛАЧЕНОГО, ВИЛУЧЕНОГО КАПІТАЛУ

Програмна анотація

8.1. Власний капітал та його складові.

8.2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу.

8.1. Власний капітал та його складові

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

Власний капітал виконує функції визначення:

- 1) частки приватного підприємця або кожного партнера товариства в активах підприємства;
- 2) ступеня впливу на діяльність підприємства;
- 3) ступеня впливу на розподіл прибутку або збитків;
- 4) ступеня фінансування ризикових інвестицій;
- 5) частки при розподілі майна в результаті ліквідації підприємства.

8.2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу

Основною складовою власного капіталу є статутний капітал, який являє собою загальну вартість активів, внесених засновниками при створенні підприємства.

Статутний капітал — це частина капіталу, яка утворюється за рахунок сукупності внесків у вигляді матеріальних, нематеріальних або фінансових ресурсів засновників у майно підприємства для забезпечення діяльності господарюючого суб'єкта згідно меж, які визначені установчими документами. Розмір статутного капіталу підлягає обов'язковій реєстрації у Державному реєстрі суб'єкта господарювання.

Статутний капітал акціонерного товариства - капітал, що утворюється з суми номінальної вартості всіх розміщених акцій товариства.

Статутом акціонерного товариства може бути передбачено створення спеціального фонду для виплати дивідендів за

привілейованими акціями. Порядок формування та використання такого фонду встановлюється Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку.

Статутний капітал товариства збільшується шляхом:

- підвищення номінальної вартості акцій;
- розміщення додаткових акцій існуючої номінальної вартості у порядку, встановленому Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку.

Статутний капітал акціонерного товариства зменшується шляхом:

- зменшення номінальної вартості акцій в порядку, встановленому Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку;
- анулювання раніше викуплених товариством акцій;
- зменшення їх загальної кількості, якщо це передбачено статутом товариства.

Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» субрахунок 401 «Статутний капітал» призначено для обліку та узагальнення інформації про стан та рух статутного капіталу підприємства.

За кредитом субрахунку 401 «Статутний капітал» відображається збільшення статутного капіталу, за дебетом - його зменшення (вилучення). Сальдо на цьому рахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства.

Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо.

Синтетичний облік статутного капіталу ведеться у ж.-о. №7 с.г. та відомості 7.4 с.г. аналітичних даних по рахунках 40,41,43,45,46.

Пайовий капітал — це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

Пай – це грошова сума або оцінений у грошовій формі майновий разовий чи періодичний внесок члена кооперативу. Основне призначення пайового внеску (внесків) є забезпечення операційної діяльності кооперативу. Облік пайових внесків ведеться у грошовому вимірнику.

Щорічно в кінці звітного періоду бухгалтерія повинна здійснювати перерахунок сум пайових внесків відповідно до зміни величини пайового капіталу. Таке систематичне уточнення розміру

пайових внесків необхідне для визначення сум, які виплачуються членам кооперативу. Забезпечення прав членів кооперативу щодо розміру їх паїв досягається шляхом ведення **Книги обліку паїв та Пайової книжки**. Синтетичний облік пайового капіталу здійснюється в регістрах бухгалтерського обліку відповідно до Методичних рекомендацій щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств (ж.о. 7 с.г., Відомість 7.4. с.г. аналітичних даних по інших рахунках обліку власного капіталу: 40,41,43,45,46). Ведення аналітичного обліку пайових внесків здійснюють у Реєстрі пайовиків, в якому відображається інформація про внесені вступні та пайові внески їх членів та про перерахунок розміру пайового внеску.

Для обліку й узагальнення інформації про суми пайових внесків, що передбачені установчими документами призначено субрахунок 402 «Пайовий капітал», на якому обліковують частину вартості майна, яка була розпайована між його членами, частину вартості майна, яка не була розпайована між його членами, а також зростання (зменшення) вартості майна протягом діяльності підприємства.

Відображено внески до пайового капіталу:

Д-т 10,11,12,20,21,22, 30 та ін.. К-т 402

Виділення паю члену кооперативу:

- на суму паю, розрахованого на дату виходу в частині пайового капіталу: Д-т 402 та К-т 672
- в частині прибутку: Д-т 443 К-т 672

У процесі функціонування кооперативу його пайовий капітал може збільшуватися за рахунок прибутку і зменшуватися за рахунок непокритого збитку.

Використані джерела [1; 3; 7; 9; 10; 18; 23; 25; 27; 29; 49; 50]

ТЕМА 9. ОБЛІК РЕЗЕРВНОГО, ДОДАТКОВОГО КАПІТАЛІВ ТА НЕРОЗПОДІЛЕНОГО ПРИБУТКУ (НЕПОКРИТОГО ЗБИТКУ)

Програмна анотація

- 9.1. Облік додаткового капіталу.
- 9.2. Облік резервного капіталу.
- 9.3. Облік нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

9.1. Облік додаткового капіталу

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

За кредитом рахунку 42 «Додатковий капітал» відображається збільшення додаткового капіталу, за дебетом - його зменшення. Рахунок 42 «Додатковий капітал» має такі субрахунки:

- 421 «Емісійний дохід»
- 422 «Інший вкладений капітал»
- 423 «Дооцінка активів»
- 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»
- 425 «Інший додатковий капітал».

На субрахунку 421 «Емісійний дохід» відображається прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу. Сума перевищення збитку від зазначених операцій над залишком емісійного доходу відображається за дебетом рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

На субрахунку 422 «Інший вкладений капітал» обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних

товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу.

На субрахунку 423 «Дооцінка активів» відображається сума дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, яку здійснюють у випадках, передбачених законодавством та положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується у разі уцінки та вибуття чи амортизації зазначених активів, зменшення їх корисності.

На субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» відображається вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів (окрім землі) і при вибутті таких активів і землі.

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

9.2. Облік резервного капіталу

Резервний капітал являє собою суму резервів, створених відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку. Законом України «Про господарські товариства» від 19.09.1991 р. № 1576—ХІІ визначено, у товаристві створюється резервний (страховий) фонд у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше 25 % статутного (складеного) капіталу, а також інші фонди, передбачені законодавством України або установчими документами товариства. Розмір щорічних відрахувань до резервного (страхового) фонду передбачається установчими документами, але не може бути меншим 5 % суми чистого прибутку. Резервний капітал акціонерного товариства формується у розмірі не менше ніж 15 % статутного капіталу товариства шляхом щорічних відрахувань від чистого прибутку товариства або за рахунок нерозподіленого прибутку. До досягнення встановленого статутом розміру резервного капіталу розмір щорічних відрахувань не може бути меншим ніж 5 % суми чистого прибутку товариства за рік.

Резервний капітал створюється для покриття збитків товариства, а також для виплати дивідендів за привілейованими акціями. Законами можуть бути додатково передбачені також інші напрями використання резервного капіталу.

Акціонерне товариство, яке здійснює розміщення тільки простих акцій, має право формувати резервний капітал.

Акціонерне товариство, яке здійснює розміщення простих та привілейованих акцій, зобов'язане формувати резервний капітал.

Для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку призначено рахунок 43 «Резервний капітал». За кредитом рахунку 43 «Резервний капітал» відображається створення резервів, за дебетом - їх використання. Сальдо цього рахунку відображає залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду. Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами та напрямками використання.

9.3. Облік нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

Прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Нерозподілений прибуток являє собою частину чистого прибутку, що не була розподілена між акціонерами.

Дивіденди - частина чистого прибутку акціонерного товариства, що виплачується акціонеру з розрахунку на одну належну йому акцію певного типу та/або класу.

За акціями одного типу та класу нараховується однаковий розмір дивідендів. Товариство виплачує дивіденди виключно грошовими коштами. Дивіденди виплачуються на акції, звіт про результати розміщення яких зареєстровано у встановленому законодавством порядку.

Виплата дивідендів за простими акціями здійснюється з чистого прибутку звітного року та/або нерозподіленого прибутку на підставі рішення загальних зборів акціонерного товариства у строк, що не перевищує шість місяців з дня прийняття загальними зборами рішення про виплату дивідендів.

Виплата дивідендів за привілейованими акціями здійснюється з чистого прибутку звітного року та/або нерозподіленого прибутку відповідно до статуту акціонерного товариства у строк, що не перевищує шість місяців після закінчення звітного року.

У разі відсутності або недостатності чистого прибутку звітного року та/або нерозподіленого прибутку минулих років виплата дивідендів за привілейованими акціями здійснюється за рахунок резервного капіталу товариства або спеціального фонду для виплати дивідендів за привілейованими акціями.

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

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

441 «Прибуток нерозподілений»

442 «Непокриті збитки»

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»

На субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 «Непокриті збитки» відображаються непокриті збитки. Їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків. виправлення помилок за минулий рік, що виявлені в поточному році, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» відображається кореспонденцією рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» з рахунками бухгалтерського обліку відповідних об'єктів класів 1-6.

Використані джерела [1; 3; 7; 9; 18; 32]

ТЕМА 10. ОБЛІК ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ І ЦІЛЬОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ТА ЗМІН У ВЛАСНОМУ КАПІТАЛІ

Програмна анотація

10.1. Облік цільового фінансування і цільових надходжень.

10.2. Зміни у власному капіталі та їх відображення у фінансовій звітності.

10.1. Облік цільового фінансування і цільових надходжень

У ході здійснення господарської діяльності виникають ситуації, коли підприємства вимушені залучати кошти інших суб'єктів господарювання. Одним із варіантів такого залучення є цільове фінансування, тобто підприємство отримує кошти на певних умовах та/або на певні цілі.

Методологічні основи обліку цільового фінансування наведено у НП(С)БО 15, а саме:

- цільове фінансування не визнається доходом, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування (п. 16 НП(С)БО 15);

- отримане цільове фінансування (у тому числі кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств) визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазнані витрати, пов'язані з виконанням умов такого фінансування (п. 17 НП(С)БО 15);

- цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (ОЗ, НМА тощо) пропорційно до суми нарахованої амортизації цих об'єктів (п. 18 НП(С)БО 15);

- якщо здійснюється фінансування для компенсації витрат (збитків) підприємства та для надання підтримки підприємству без установлення умов його витрачання на виконання у майбутньому певних заходів, таке фінансування визнається дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу (п. 19 НП(С)БО 15).

Як відобразити в обліку

Відповідно до Інструкції № 291 для обліку коштів цільового фінансування передбачено рахунок 48 «Цільове фінансування і цільове надходження». За Кт цього рахунку відображаються надходження коштів цільового призначення для фінансування певних

цілей, за Дт — використані суми за відповідними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

Рахунок 48 має такі субрахунки:

субрахунок 481 «Кошти, вивільнені від оподаткування».

На ньому ведеться облік вивільнених від оподаткування коштів у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток та їх використання на реалізацію заходів цільового призначення відповідно до законодавства

субрахунок 482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів». На цьому субрахунку ведеться облік надходження коштів, отриманих з бюджету, і державних цільових фондів та їх використання

субрахунок 483 «Благодійна допомога», де ведеться облік надходження та використання платниками ПДВ коштів (товарів, робіт, послуг) благодійної допомоги, яка відповідно до законодавства звільняється від оподаткування ПДВ

субрахунок 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень». На ньому ведеться облік надходження та використання інших коштів цільового фінансування і цільових надходжень.

ДОВІДКОВО

Отримане цільове фінансування визначається доходом протягом тих періодів, у яких було понесено витрати, пов'язані з використанням умов такого фінансування.

При бюджетному фінансуванні для підприємств відкриваються, як правило, бюджетний рахунок у Держказначействі. Надходження коштів на бюджетний рахунок, відображається за дебетом рахунку 311 у кореспонденції з кредитом рахунку 48. Слід зазначити, що за коштами цільового фінансування доходи визнаються одночасно з витратами. До коштів цільового фінансування належить також гуманітарна допомога.

Аналітичний облік ведеться за видами цільове фінансування і цільових надходжень у Відомості № 7.5 с.-г. «Відомість аналітичних даних по рахунку 48 »Цільове фінансування і цільові надходження». Синтетичний облік ведеться у журналі-ордері № 7с.г., якому відображають обороти за кредитом рахунків 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, у кореспонденції з дебетом інших рахунків та в Головній книзі.

10.2. Зміни у власному капіталі та їх відображення у фінансовій звітності.

Джерелами інформації для заповнення форми “Звіту про власний капітал” є:

- засновницькі документи підприємства, посвідчення про реєстрацію випуску цінних паперів, інші розпорядження повноважних органів підприємства щодо операцій, які призводять до змін у власному капіталі;
- заповнений “Баланс” за звітний рік (форма № 1);
- заповнений “Звіт про фінансові результати” за звітний рік (форма № 2);
- записи по рахунках класу 4 “Власний капітал та забезпечення зобов’язань”;
- примітки до річної фінансової звітності;
- дані про суму коригувань капіталу внаслідок змін облікової політики, виправлення помилок тощо.

Техніка складання Звіту про власний капітал полягає у поступовому заповненні граф форми, які відображають види власного капіталу. Особливість заповнення полягає у тому, що зміна одного виду капіталу одночасно призводить до зміни іншого виду капіталу. При цьому показники, які призводять до зменшення залишку відповідного елемента власного капіталу в Звіті про власний капітал відображаються у дужках. Не виключаються і зміни, які в цьому Звіті зачіпають тільки один вид капіталу, наприклад, таке витрачання прибутку як нарахування дивідендів слід показати тільки зменшенням нерозподіленого прибутку. Можливі зміни в структурі власного капіталу відображено в табл.

Відповідно до НПСБО 1 у примітках до фінансової звітності наводиться інформація про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого капіталу).

Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

1. Загальну суму активів, одержаних у ході передплати на акції, у такому розрізі:

1.1. Сума грошей, внесених як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

1.2. Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

1.3. Загальна сума іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку.

2. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

2.1. Кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.

2.2. Номінальна вартість акції.

2.3. Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.

2.4. Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, у тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу.

2.5. Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам.

2.6. Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.

2.7. Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному капіталі перевищують 5%.

2.8. Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, із зазначенням їх термінів і сум.

3. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.

4. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

Усі інші підприємства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

1. Розподіл часток зареєстрованого капіталу між власниками.

2. Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.

3. Зміни у складі часток власників у зареєстрованому капіталі.

Складання Звіту про власний капітал регламентується інструкцією (методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності. Метою складання звіту про власний капітал є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. Підприємства у графах звіту про власний капітал, в яких зазначаються складові власного капіталу, наводять лише ті з них, які зазначені у балансі. У консолідованому

звіті про власний капітал також наводиться інформація про зміни у власному капіталі в розрізі неконтрольованої частки.

У статтях розділу «Розподіл прибутку» наводяться суми виплат власникам (дивіденди), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу та відрахування до резервного капіталу. Суб'єктами державного (комунального) сектору економіки у додаткових статтях наводиться інформація про суму чистого прибутку, що має бути сплачена до бюджету відповідно до законодавства, дані про спрямування прибутку до спеціальних (цільових) фондів, та на матеріальне заохочення.

Використані джерела [3; 9; 18]

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 08.04.2021).
2. Інструкція зі статистики заробітної плати : Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. №5 / Державний комітет статистики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення: 08.04.2021).
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).
4. Кодекс законів про працю України: Закон України №322-VII від 10.12.1971 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 08.04.2021).
5. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 08.04.2021).
6. Щодо порядку відображення в бухгалтерському обліку операцій з отримання короткострокових кредитів в комерційних банках : Лист Міністерства аграрної політики України № 37-27-12/10057 від 12.11.2001. / Міністерство аграрної політики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va057555-01#Text> (дата звернення: 08.04.2021).
7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. / Міністерство Фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку фінансових витрат : Наказ Міністерства фінансів України від 01.11.2010 № 1300. / Міністерство Фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1300201-10#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

08.04.2021).

9. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств : Наказ Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390. / Міністерства аграрної політики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0390555-09#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.2001 р. № 559. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена

діяльність»: наказ Міністерства Фінансів України від 07.11.2003 N 617. / Міністерство Фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>_(дата звернення: 08.04.2021).

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

18. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

19. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755–VI. / Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення: 08.04.2021).

20. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 р. №879 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 28.07.2021)

21. Порядок проведення індексації грошових доходів населення : Постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.2003 р. № 1078. / Кабінет Міністрів України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/1682812> (дата звернення: 08.04.2021).

22. Порядок проведення компенсації громадянам втрати частини грошових доходів у зв'язку з порушенням термінів їх виплати: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.02.2001 р. № 159. / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/159-2001-%D0%BF#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

23. Про акціонерні товариства: Закон України від 17.09.2008 № 514-VI. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/514-17#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

24. Про банки і банківську діяльність : Закон України №2121-

III від 07.12.2000 р. / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14> (дата звернення: 08.04.2021).

25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України №996-XIV від 16.07.1999 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

26. Про відпустки : Закон України №504/96-ВР від 15.11.1995 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

27. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств : Закон України від 10.07.2018 р. № 2497-VIII. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2497-19#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

28. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції : Закон України №1115-IX від 17.12.2020 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1115-20#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

29. Про господарські товариства : Закон України від 19.09.1991 № 1576-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

30. Про Державний бюджет України на 2021 рік: Закон України від 15.12.2020 р. № 1082-IX. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

31. Про забезпечення вимог кредиторів та реєстрацію обтяжень : Закон України від 18.11.2003 р. № 1255-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1255-15#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

32. Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні»: Закон України № 1166-VII від 27.03.2014 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1166-18#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

08.04.2021).

33. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств : Наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132. / Міністерство аграрної політики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

34. Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для здійснення фінансової підтримки суб'єктів господарювання агропромислового комплексу через механізм здешевлення кредитів та компенсації лізингових платежів : Постанова Кабінету Міністрів України від 11 серпня 2010 р. № 794. / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794-2010-%D0%BF#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

35. Про затвердження форм документів та надання інформації для здійснення фінансової підтримки суб'єктів господарювання агропромислового комплексу через механізм здешевлення кредитів : Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 06.07.2012 № 401. / Міністерство аграрної політики та продовольства України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1204-12#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

36. Про затвердження форми Квитанції про прийняття податків і зборів : Наказ Міністерства фінансів України від 17.08.2015 р. № 714. / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1048-15#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

37. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України №2464-VI від 08.07.2010 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

38. Про індексацію грошових доходів населення : Закон України від 03.07.91 р. № 1282-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

39. Про іпотеку : Закон України №979-IV від 19.06.2003 р. / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/979-15#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

40. Про іпотечне кредитування, операції з консолідованим іпотечним боргом та іпотечні сертифікати : Закон України від 23.02.2006 р. № 3480-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/979-15#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

41. Про колективні договори і угоди : Закон України №3356-ХІІ від 01.07.1993 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

42. Про компенсацію громадянам втрати частини доходів у зв'язку з порушенням строків їх виплати : Закон України від 19.10.2000 р. № 2050-ІІІ / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2050-14#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

43. Про обіг векселів в Україні : Закон України №2374-ІІІ від 05.04.2001 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2374-14#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

44. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням : Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 р. № 1266. / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-%D0%BF#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

45. Про оплату праці : Закон України №108/95-ВР від 24.03.1996 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

46. Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.04.1993 р. № 244. / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/244-93-%D0%BF#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

47. Про прожитковий мінімум : Закон України №966-ХІV від 15.07.1999 р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966-14#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

48. Про фінансово-кредитні механізми і управління майном

при будівництві житла та операціях з нерухомістю : Закон України від 19.06.2003 р. № 978-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/978-15#Text> (дата звернення: 08.04.2021).

49. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23.02.2006 р. № 3480-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3480-15#Text>. (дата звернення: 08.04.2021).

50. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. №435–IV. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>. (дата звернення: 08.04.2021).

Навчальне видання

Фінансовий облік - II

курс лекцій

Укладачі: **Потриваєва** Наталя Володимирівна
Лугова Ольга Іванівна

Формат 60x84 1/16. Ум. друк. арк. 6
Тираж ___ прим. Зам. № ___

Надруковано у видавничому відділі
Миколаївського національного аграрного університету
54029, м. Миколаїв, вул. Георгія Гонгадзе, 9

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 4490 від 20.02.2013 р.