

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Навчально-науковий інститут економіки, управління та освіти дорослих

Обліково-фінансовий факультет

Кафедра обліку і оподаткування

**ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК
У СХЕМАХ І ТАБЛИЦЯХ:**

методичні рекомендації для лекційних занять для здобувачів вищої освіти освітнього ступеня «Молодший бакалавр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» денної форми здобуття вищої освіти

Миколаїв
2021

Друкується за рішенням науково-методичної комісії обліково-фінансового факультету Миколаївського національного аграрного університету від 16 грудня 2021 р., протокол № 5

Укладачі:

- М.В. Дубініна – д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет;
- Н.В. Потриваєва – д-р екон. наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет;
- Ю.Ю. Чебан – канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет;
- С.В. Сирцева – канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет;
- Т.С. Пісоченко – канд. екон. наук, асистент 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:

- Л.Ю. Мельник – д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування, Уманського національного університету садівництва;
- Н.С. Почебут – головний бухгалтер ПОП «Вікторія» Новобузького району Миколаївської області.

ЗМІСТ

	стор.
Вступ.....	4
Тема 1. Основи побудови фінансового обліку.....	5
Тема 2. Облік грошових коштів.....	9
Тема 3. Облік операцій з короткостроковими векселями та поточними фінансовими інвестиціями.....	21
Тема 4. Облік розрахунків з дебіторами та витрат майбутніх періодів.....	25
Тема 5. Облік виробничих запасів та МШП.....	43
Тема 6. Облік поточних біологічних активів.....	61
Тема 7. Облік витрат на біологічні перетворення.....	74
Тема 8. Облік продукції сільськогосподарського виробництва.....	87
Тема 9. Облік довгострокових біологічних активів.....	92
Тема 10. Облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.....	96
Тема 11. Облік нематеріальних активів.....	121
Тема 12. Облік земельних ділянок.....	128
Тема 13. Облік зобов'язань за розрахунками з постачальниками та підрядниками.....	133
Тема 14. Облік коротко- та довгострокових кредитів банку.....	138
Тема 15. Облік розрахунків за виплатами працівникам та соціального страхування.....	144
Тема 16. Облік розрахунків з бюджетом за податками і платежами.....	168
Тема 17. Облік зобов'язань за розрахунками з учасниками. Облік розрахунків з іншими кредиторами.....	178
Тема 18. Облік векселів виданих та зобов'язань за облігаціями.....	182
Тема 19. Облік довгострокових зобов'язань з оренди.....	187
Тема 20. Облік доходів і витрат за видами діяльності підприємства.....	191
Тема 21. Порядок формування та облік фінансових результатів.....	208
Тема 22. Облік зареєстрованого, пайового, неоплаченого та вилученого капіталів.....	212
Тема 23. Облік резервного, додаткового капіталів та нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).....	221
Тема 24. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів. Облік цільового фінансування і цільових надходжень.....	224
Тема 25. Фінансова звітність підприємства.....	227

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 обов'язковою компонентою освітньо-професійної програми підготовки молодших бакалаврів з обліку і оподаткування і має за мету сприяння всебічному розвитку студентів як професіоналів своєї справи.

Предметом вивчення фінансового обліку є активи, зобов'язання, власний капітал, доходи і витрати підприємства.

Метою вивчення дисципліни є формування у здобувачів вищої освіти системи теоретичних знань і практичних вмінь ведення фінансового обліку відповідно до національних стандартів та чинних законодавчо-нормативних актів України.

Методичні рекомендації 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 методика відображення в обліку активів, власного капіталу, зобов'язань, господарських процесів та фінансових результатів підприємства.

ТЕМА 1. ОСНОВИ ПОБУДОВИ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

1. Фінансовий облік як галузь економічної науки.
2. Нормативна база фінансового обліку в Україні.
3. Організація бухгалтерського обліку.
4. Визначення та класифікація фінансових активів.

Key words: financial accounting, assets, chart of accounts, users of accounting information, financial statements

Законодавчо-нормативні акти:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями);
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291 (зі змінами та доповненнями);
3. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009р. № 390;
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291 (зі змінами та доповненнями);
5. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88 (зі змінами і доповненнями);
6. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями).

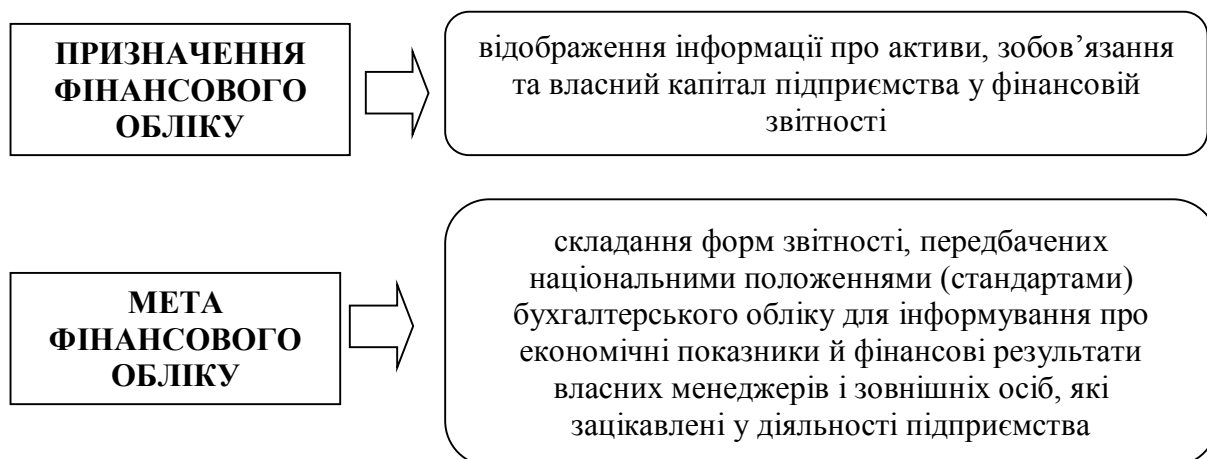


Рисунок 1.1 – Мета та призначення фінансового обліку

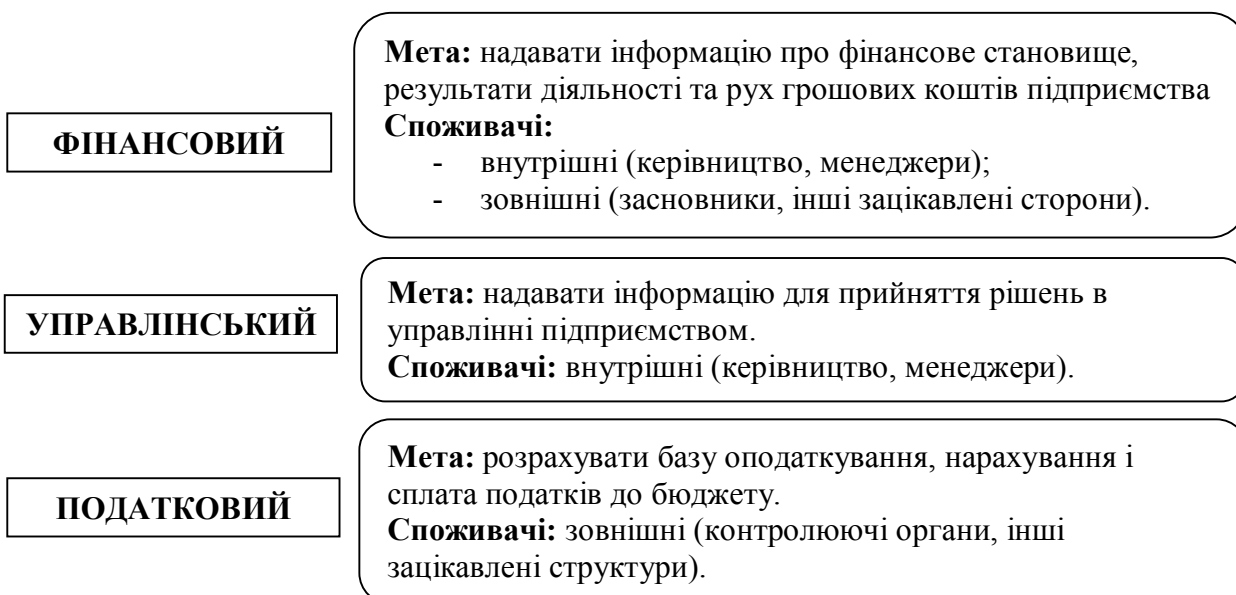


Рисунок 1.2 – Види обліку залежно від потреб користувачів

Таблиця 1.1 Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

НП(С)БО 1	«Загальні вимоги до фінансової звітності»
НП(С)БО 2	«Консолідована фінансова звітність»
НП(С)БО 6	«Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»
НП(С)БО 7	«Основні засоби»
НП(С)БО 8	«Нематеріальні активи»
НП(С)БО 9	«Запаси»
НП(С)БО 10	«Дебіторська заборгованість»
НП(С)БО 11	«Зобов'язання»
НП(С)БО 12	«Фінансові інвестиції»
НП(С)БО 13	«Фінансові інструменти»
НП(С)БО 14	«Оренда»
НП(С)БО 15	«Дохід»
НП(С)БО 16	«Витрати»
НП(С)БО 17	«Податок на прибуток»
НП(С)БО 18	«Будівельні контракти»
НП(С)БО 19	«Об'єднання підприємств»
НП(С)БО 21	«Вплив змін валютних курсів»
НП(С)БО 22	«Вплив інфляції»
НП(С)БО 23	«Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»
НП(С)БО 24	«Прибуток на акцію»
НП(С)БО 25	«Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»
НП(С)БО 26	«Виплати працівникам»
НП(С)БО 27	«Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»
НП(С)БО 28	«Зменшення корисності активів»
НП(С)БО 29	«Фінансова звітність за сегментами»
НП(С)БО 30	«Біологічні активи»
НП(С)БО 31	«Фінансові витрати»
НП(С)БО 32	«Інвестиційна нерухомість»
НП(С)БО 33	«Витрати на розвідку запасів корисних копалин»
НП(С)БО 34	«Платіж на основі акцій»

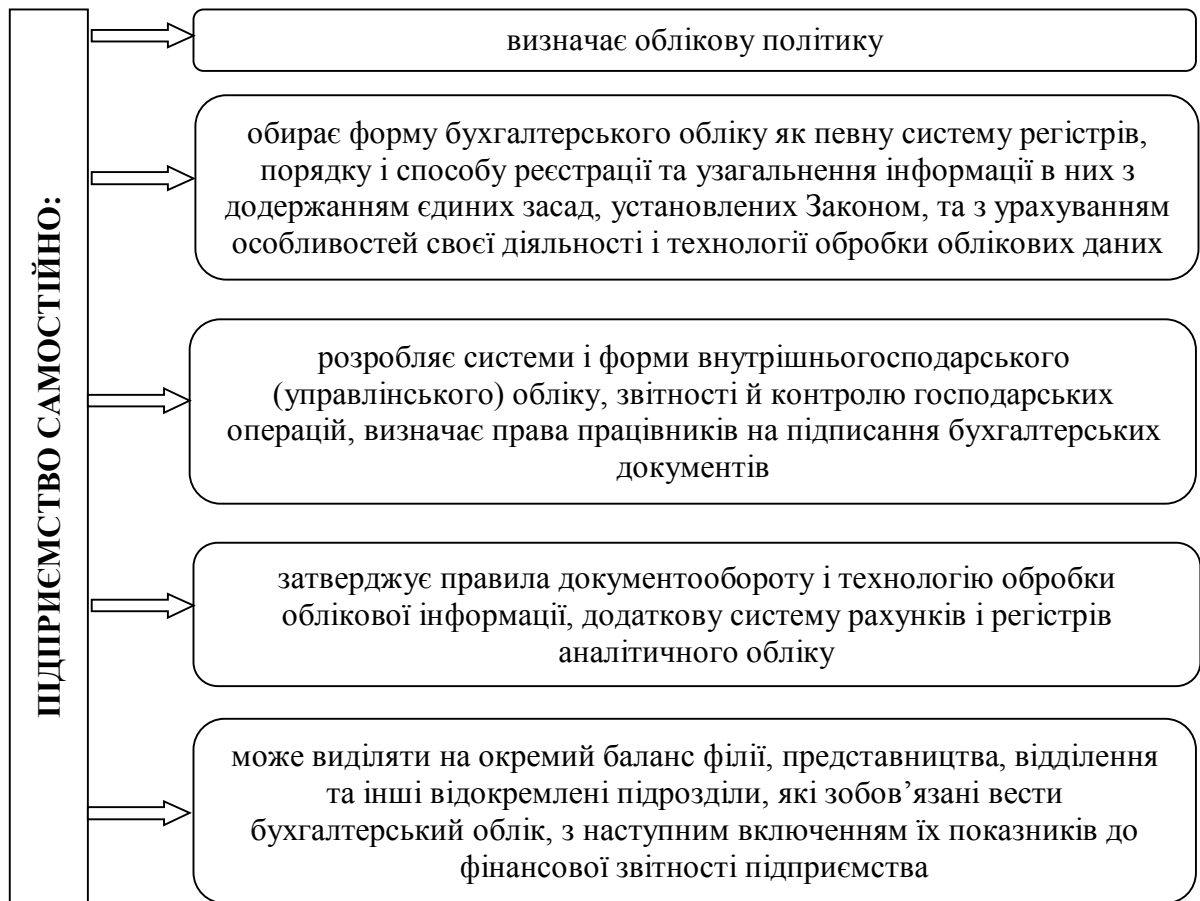


Рисунок 1.3 – Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

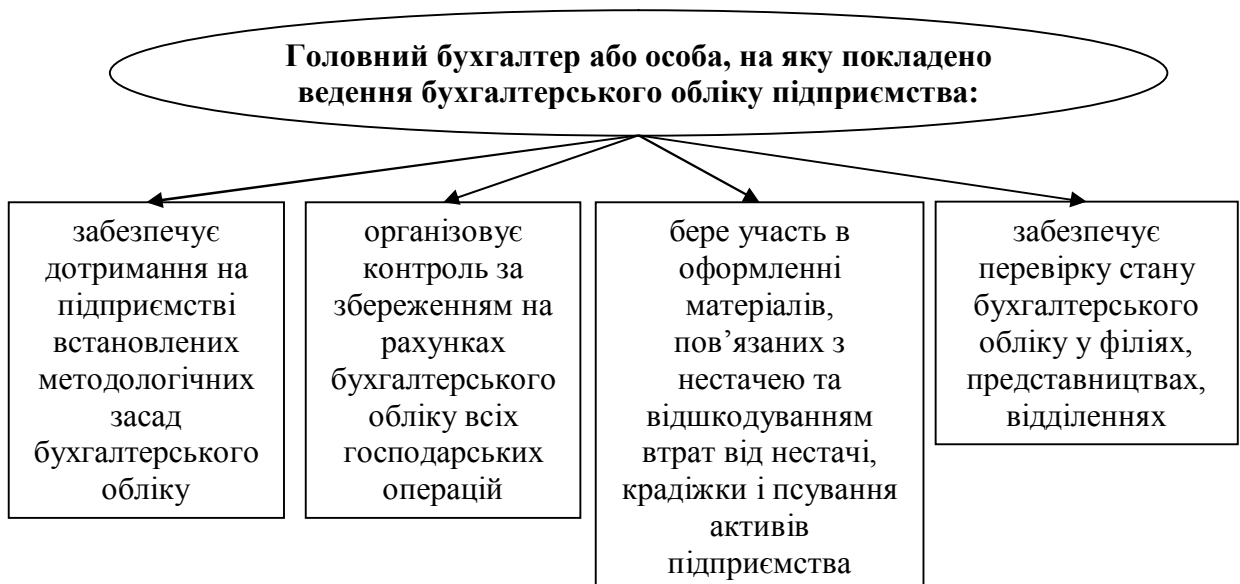


Рисунок 1.4 – Повноваження головного бухгалтера або особи, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку

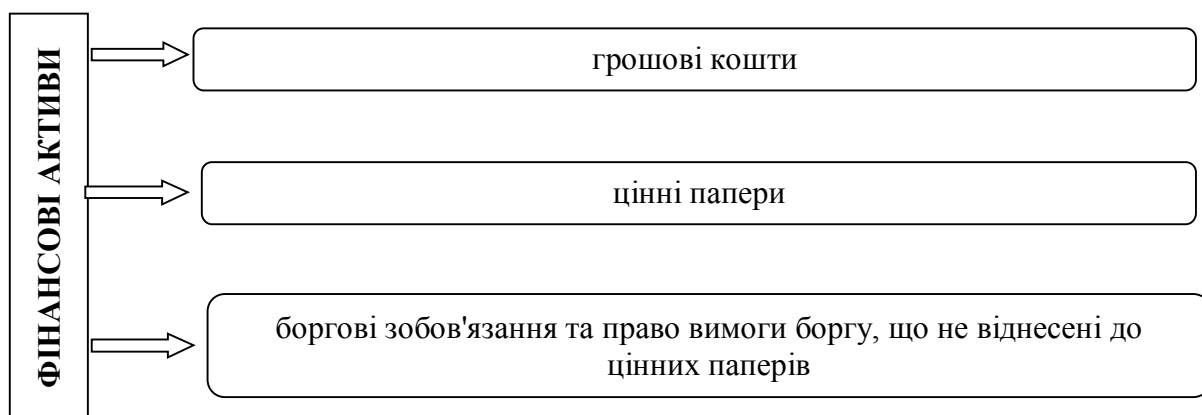


Рисунок 1.5 – Складові фінансових активів підприємства



Рисунок 1.5 – Властивості фінансових активів

ТЕМА 2. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ

1. Законодавче регулювання готівкового обігу і грошових коштів на рахунках в банках.
2. Документальне оформлення касових операцій.
3. Синтетичний облік касових операцій.
4. Виписки банку та їх обробіток.
5. Облік операцій на рахунках в банку.
6. Облік операцій в іноземній валюті.
7. Облік інших коштів.

Key words: cash, cash equivalents, cash flows, operating activities, investing activities, financing activities, statement of cash flows

Законодавчо-нормативні акти:

1. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена Постановою Правління Національного банку України 21 січня 2004 р. № 22 (зі змінами та доповненнями);
2. Інструкція про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків - резидентів і нерезидентів : Постанова Правління Національного банку України від 12.11.2003 р. №492 (зі змінами та доповненнями);
3. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-Х;
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 р. № 193 (зі змінами і доповненнями);
5. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 р. № 148 (зі змінами та доповненнями);
6. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями);



Рисунок 2.1 – Класифікація грошових коштів підприємства

РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ (ГРОШЕЙ)

надходження і вибуття грошей та їхніх еквівалентів

Таблиця 2.1 Первинні документи з обліку грошових розрахунків

Назва документа	Право підпису	Нормативний документ, яким передбачено
Прибутковий касовий ордер (Типова форма № КО-1)	- головний бухгалтер; - касир	п 25 до розділу III Положення № 148, додаток 2 до Положення № 148
Видатковий касовий ордер (Типова форма № КО-2)	- керівник - головний бухгалтер; - касир; - одержувач	п 26 до розділу III Положення № 148, додаток 3 до Положення № 148
Відомість на виплату грошей	- керівник - головний бухгалтер; - бухгалтер; - касир	п 18 до розділу II Положення № 148, додаток 1 до Положення № 148
Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів (Типова форма № КО-3)	- касир	п 33 до розділу III Положення № 148, додаток 4 до Положення № 148
Касова книга (Типова форма № КО-4)	- керівник - головний бухгалтер; - касир; - бухгалтер	п 39 до розділу IV Положення № 148, додаток 5 до Положення № 148
Книга обліку виданої і прийнятої старшим касиром готівки	- касир; - старший касир	п 43 до розділу IV Положення № 148, додаток 6 до Положення № 148
Звіт касира (відривний примірник Касової книги) (Типова форма № КО-4)	- касир; - бухгалтер	п 39 до розділу IV Положення № 148, додаток 5 до Положення № 148
Платіжне доручення	- керівник - головний бухгалтер; - представник банку	додаток 2 та додаток 8 до Інструкції № 22
Виписка банку	- представник банку	не встановлено типової форми

Таблиця 2.2 Документальне оформлення касових операцій

Находження	Витрачання
Прибутковий касовий ордер	Видатковий касовий ордер, платіжна відомість
<ol style="list-style-type: none"> 1. підписує касир, головний бухгалтер та особа, яка вносить готівку в касу 2. особі, яка здає кошти, видають квитанцію (відривна частина ПКО), засвідчену відбитком печатки підприємства 	<ol style="list-style-type: none"> 1. підписує керівник, головний бухгалтер, касир, та особа, яка отримує готівку з каси 2. до ВКО можна додавати заяву на видачу готівки, розрахунки, тощо; і коли на цих документах буде стояти дозвільний написи керівника підприємства, то його підпис на ВКО не обов'язковий 3. при видачі готівки окремим фізичним особам (у т.ч. працівникам) касир просить пред'явити паспорт чи документ, що його замінює, і записує його найменування і номер, ким і коли він виданий 4. ВКО або видаткові відомості, в яких видача готівки з каси не підтверджена підписом одержувача, не приймають для виведення залишку готівки в касі

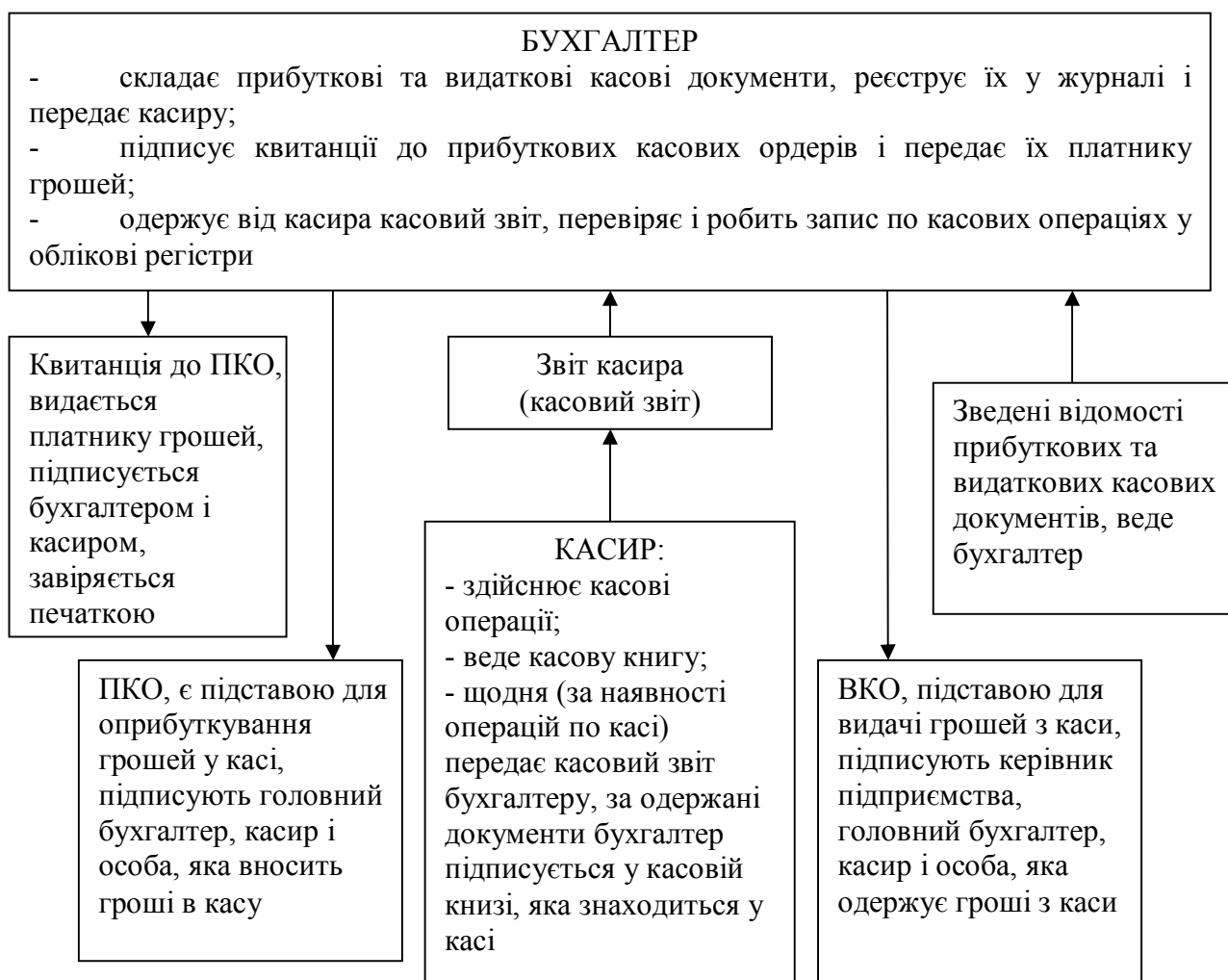


Рисунок 2.2 – Схема складання та використання касових документів на підприємстві

Таблиця 2.3 Документи, які є основою для оформлення
прибуткових касових ордерів

Господарська операція	Основа
Надходження торговельної виручки	-
Отримання грошових коштів з банку	Відривна частина чекової книжки (чек)
Оплата покупцем реалізованої ним продукції	Накладна, акт, рахунок
Повернення невикористаних підзвітних сум	Звіт про використання коштів
Погашення недостачі по результатам інвентаризації	Акт результатів інвентаризації та виписка із протоколу засідання комісії
Оприбуткування залишків коштів за результатами інвентаризації каси	Акт результатів інвентаризації та виписка із протоколу засідання комісії
Внесення готівки до статутного капіталу підприємства	Статут або протокол зборів учасників

Таблиця 2.4 Документи, які є основою для оформлення
видаткових касових ордерів

Господарська операція	Основа
Здача готівкової виручки в банк:	
- самостійно	Квитанція до прибуткового документа банку на внесення готівки
- шляхом інкасації	Супроводжувальна відомість
Видача під звіт на господарські потреби	Наказ керівника підприємства
Видача під звіт на відрядження	Наказ керівника підприємства
Виплата заробітної плати, матеріальної допомоги	Платіжна (розрахунково-платіжна) відомість

Таблиця 2.5 Строки здавання готівкової виручки в банк

Тип підприємства	Строк здавання виручки
Підприємства, розташовані в населених пунктах, де є банки	Щодня (у день надходження готівки до каси) – пп.1 абз. 1 п. 48 Положення № 148
Підприємства, у яких час закінчення робочого дня (зміни), установлений правилами внутрішнього трудового розпорядку та графіками змінності відповідно до законодавства України, не дає змоги забезпечити здавання готівкової виручки в день її надходження	Наступного за днем надходження готівкової виручки до каси дня – пп. 2 абз. 1 п. 48 Положення № 148
Підприємства, розташовані в населених пунктах, де немає банків	Не рідше ніж раз на п'ять робочих днів – пп.3 абз. 1 п. 48 Положення № 148

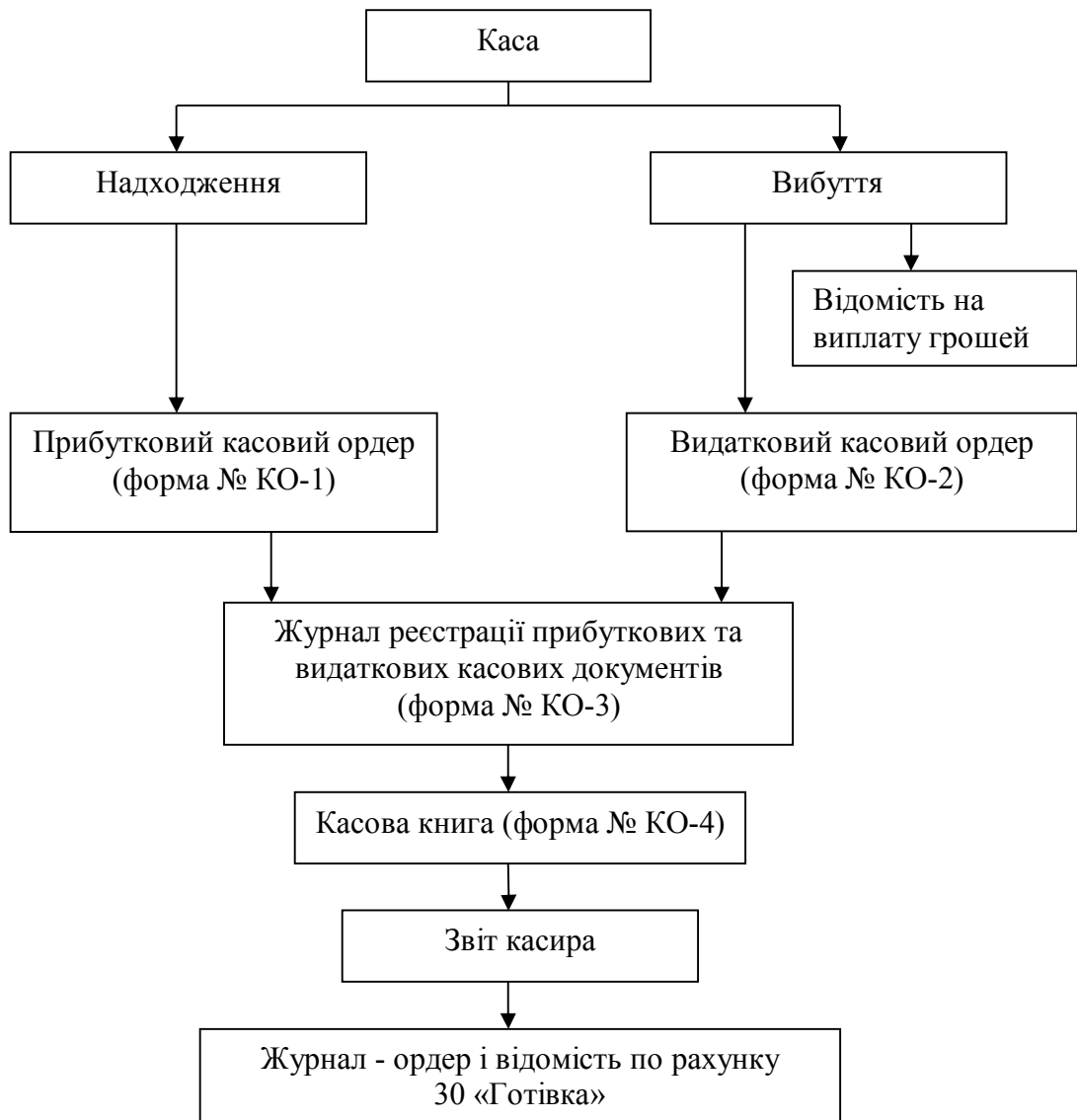


Рисунок 2.3 – Схема документообігу з обліку готівкових операцій

Таблиця 2.6 Документи, якими оформлюють результати перевірки дотримання порядку ведення операцій з готівкою

Назва документа	Право підпису	Нормативний документ, яким передбачено
Акт про результати інвентаризації наявних коштів, що зберігаються	- матеріально відповідальна особа; - голова комісії; - члени комісії	п. 46 до розділу IV Положення № 148, додаток 7 до Положення № 148
Акт про перевірку дотримання порядку ведення операцій з готівкою	- представник Державної фіскальної служби України; - керівник; - головний бухгалтер	п. 58 до розділу VI Положення № 148, додаток 8 до Положення № 148

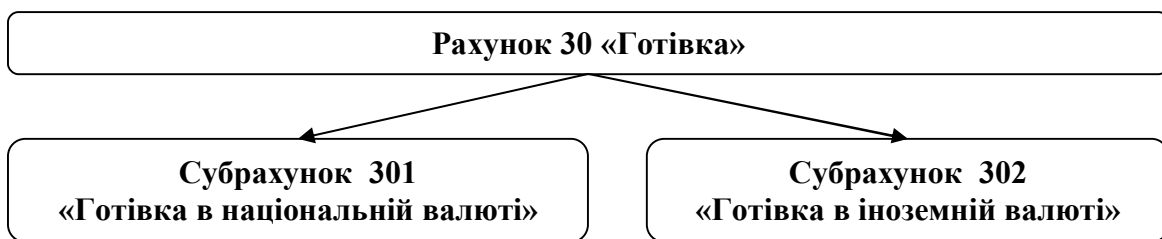


Рисунок 2.4 – Структура рахунку 30 «Готівка»

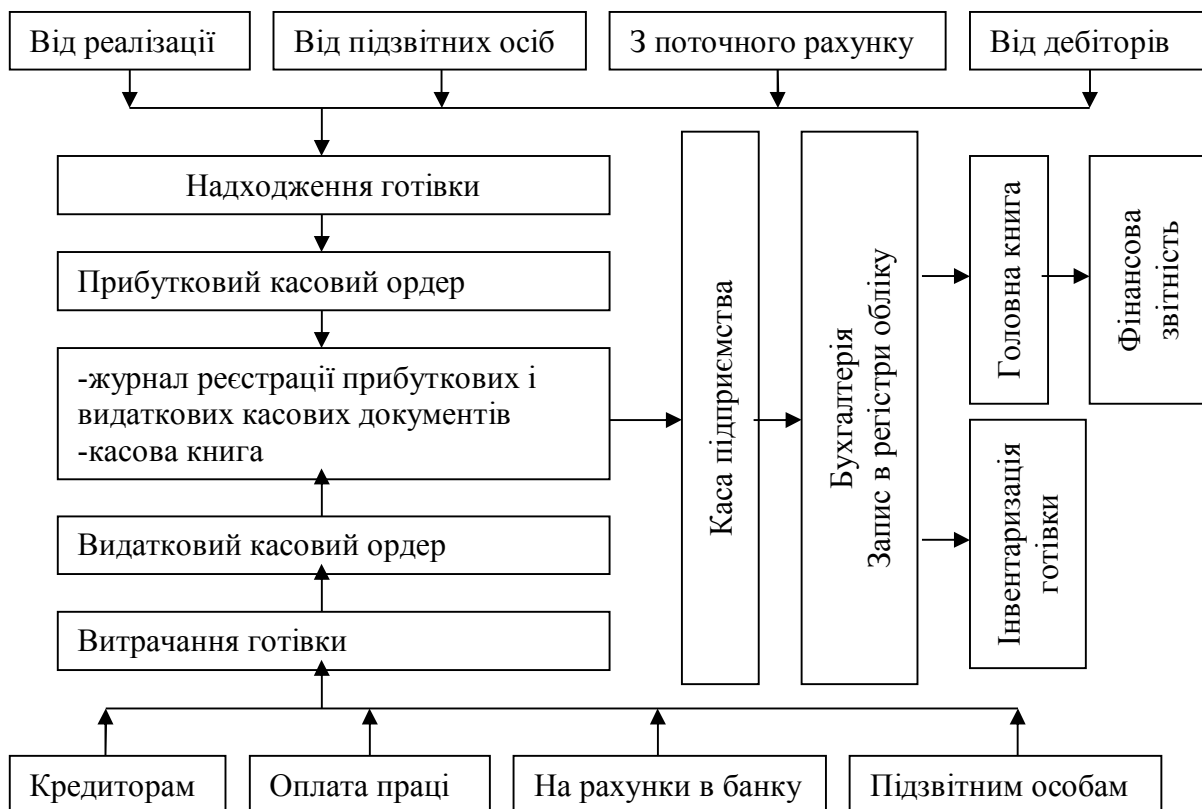


Рисунок 2.5 – Загальна схема бухгалтерського обліку касових операцій



Рисунок 2.6 – Схема відображення інформації про рух грошових коштів

РОЗРАХУНКОВО-КАСОВЕ ОБСЛУГОВУВАННЯ

надання банком клієнту на підставі укладеного між ними договору послуг, які пов'язані з переказом коштів з/на рахунку(ок) цього клієнта, видачею йому коштів у готівковій формі, а також здійсненням інших операцій, передбачених договором, форму та зміст якого банк розробляє самостійно

ПЛАТІЖНІ ІНСТРУМЕНТИ

засіб певної форми на паперовому, електронному чи іншому виді носія інформації, використання якого ініціює переказ коштів з відповідного рахунку платника

Таблиця 2.7 Платіжні інструменти

Назва	Визначення
Меморіальний ордер	розрахунковий документ, який складається за ініціативою банку для оформлення операцій щодо списання коштів з рахунку платника і внутрішньобанківських операцій
Платіжне доручення	розрахунковий документ, що містить письмове доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку зазначеної суми коштів та її перерахування на рахунок отримувача
Платіжна вимога-доручення	розрахунковий документ, який складається з двох частин: верхньої - вимоги отримувача безпосередньо до платника про сплату визначеної суми коштів; нижньої - доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку визначеної ним суми коштів та перерахування її на рахунок отримувача
Платіжна вимога	розрахунковий документ, що містить вимогу стягувача або в разі договірною списання обтягувача чи отримувача до банку, що обслуговує платника, здійснити без погодження з платником переказ визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача
Розрахунковий чек	розрахунковий документ, що містить нічим не обумовлене письмове розпорядження власника рахунку (чекодавця) банку-емітенту, у якому відкрито його рахунок, про сплату чекодержателю зазначеної в чеку суми коштів
Інкасове доручення (розпорядження)	розрахунковий документ, що містить вимогу стягувача (контролюючий орган) до банку, що обслуговує платника, здійснити без погодження з платником переказ визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача

Таблиця 2.8 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій з готівкою

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Надходження готівки		
Погашення довгострокової дебіторської	30	18
Отримання до головної каси виручки від відокремлених підрозділів (магазинів, їдалень)	30	30
Знімання готівки з поточного рахунку в банку	30	31
Оприбуткування грошей від покупця як оплати за раніше відвантажені товари	30	36
Повернення авансу, виданого постачальнику товарів (робіт, послуг)	30	371
Оприбуткування невикористаних коштів на відрядження або господарські потреби	30	372
Компенсація винною особою завданого збитку	30	375
Отримання грошей як пайового внеску членів споживчих союзів, колективних сільгосппідприємств, кредитних спілок	30	40
Оформлення готівки від засновника, що перевищує його частку в статутному капіталі (без рішення про зміну розміру статутного капіталу)	30	42
Оприбуткування коштів від перепродажу акцій	30	45
Готівкові внески засновника до статутного капіталу	30	46
Отримання коштів за повернений постачальнику товар	30	63
Попередня оплата товарів, робіт, послуг	30	681
Оприбуткування грошей за послуги, надані іншим організаціям	30	685
Отримання готівки за оформлену передплату періодичних видань, виручки від продажу білетів, абонентської плати за користування засобами зв'язку, авансових орендних платежів	30	69
Отримання коштів за реалізовані товари покупцеві	30	70
Отримання доплати за реалізовані товари	30	71
Отримання відсотків, одержаних у вигляді грошових коштів	30	732
Витрачання готівки		
Придбання фінансових інвестицій за готівку	14	30
Поповнення каси відокремленого підрозділу з головної каси підприємства	30	30
Зарахування готівки на поточний рахунок у банку	31	30
Внесення грошей у банк до поштового відділення для подальшого зарахування на поточні рахунки підприємства; вибуття грошових документів	33	30
Придбання поточної фінансових інвестиції	35	30
Видача з каси покупцю грошей за повернений товар	36	30
Сплата авансу за товари, роботи чи послуги готівкою	371	30
Видача грошей під звіт або на відрядження	372	30
Списання нестачі грошових коштів у касі на винну особу	375	30
Авансова сплата орендних платежів, передплати періодичних видань	39	30
Повернення засновнику внеску до статутного капіталу	46	30
Погашення зобов'язань із довгострокової оренди	53	30
Повернення довгострокової фінансової допомоги	55	30

Продовження табл. 2.8

1	2	3
Погашення заборгованості перед постачальниками та підрядниками за товари, роботи, послуги	631	30
Оплата разової допомоги працівникам за рахунок страхового фонду	65	30
Виплата нарахованої зарплати (пенсій, допомоги з тимчасової непрацездатності)	66	30
Погашення заборгованості з дивідендів перед учасниками	671	30
Повернення раніше отриманого авансу від покупців (замовників)	681	30
Погашення іншої кредиторської заборгованості	685	30

Таблиця 2.9 Класифікація грошових потоків за видами діяльності

Вид діяльності	Джерела надходження грошових коштів	Напрями вибуття грошових коштів
Поточна (основна, операційна)	Реалізація готової продукції, товарів, робіт, послуг Відсотки за виданими кредитами, депозитами тощо Інші операційні доходи	Придбання виробничих запасів і товарів Оплата витрат, робіт, послуг виробничого характеру Виплати працівникам Відсотки за одержаними кредитами Податкові платежі
Інвестиційна	Реалізація основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів Реалізація цінних паперів (крім еквівалентів грошових коштів) Погашення раніше виданих кредитів	Придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів Придбання цінних паперів (крім еквівалентів грошових коштів) Видача довгострокових кредитів
Фінансова	Розміщення інструментів власного капіталу (акцій, часток у капіталі) Розміщення облігацій та інших боргових зобов'язань (крім операційного призначення)	Викуп цінних паперів, часток у капіталі, боргових зобов'язань власної емісії Виплата дивідендів

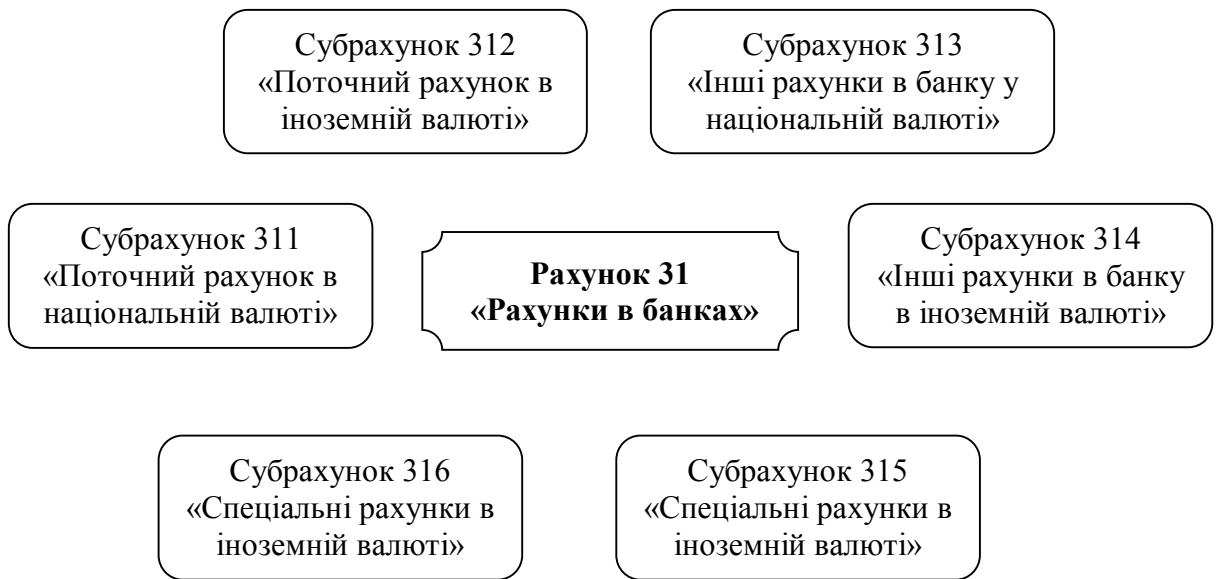


Рисунок 2.7 – Структура рахунку 31 «Рахунки в банках»

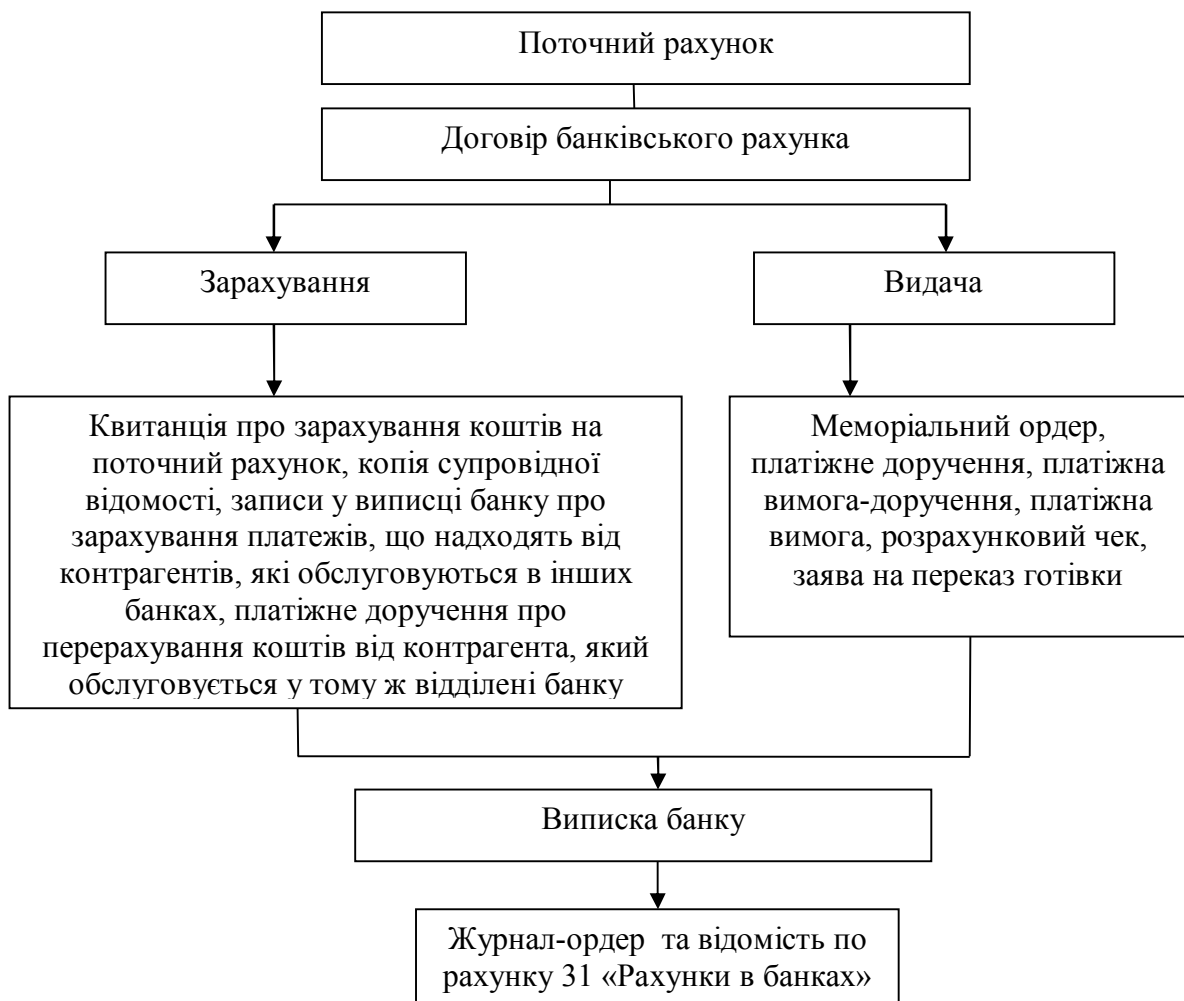


Рисунок 2.8 – Схема документообігу за операціями руху грошових коштів на поточному рахунку

Таблиця 2.10 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку
безготівкових операцій

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Надходження грошових коштів на поточний рахунок		
Внесено на рахунок у банку готівку з каси підприємства	311	301
Зарахування залишку сум за невикористаними чековими книжками	311	313
Повернено на поточний рахунок невикористану суму акредитива	311	313
Зарахування готівки, зданої в банк через інкасатора	311	333
Зарахування сум на рахунок у банку в погашення заборгованості за одержаними векселями	311	341
Суми, що надійшли за погашені облігації	311	352
Отримано на поточний рахунок кошти в національній валюті від покупців або замовників за відвантажені товари, продукцію, послуги	311	361
Повернений іншим підприємством раніше виданий йому аванс	311	371
Одержано раніше нараховані доходи (дивіденди, відсотки)	311	373
Зарахування сум, що надійшли за виставленими претензіями	311	374
Надійшли на рахунок кошти у відшкодування збитків, завданих підприємству іншою юридичною особою	311	375
Зарахування сум, що надійшли від інших дебіторів	311	377
Надійшли на поточний рахунок кошти від продажу акцій (в сумі, що перевищує номінальну вартість)	311	421
Суми, що надійшли від перепродажу викуплених власних акцій	311	451
Кошти, що надійшли від засновників підприємства в погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу	311	46
Суми, що надійшли від продажу акцій власної емісії за номінальною вартістю	311	46
Надійшли на рахунок кошти, що мають цільове призначення	311	48
Зарахування сум одержаного довгострокового кредиту	311	501
Зарахування сум, що надійшли від продажу облігацій	311	521
Зарахування сум одержаного короткострокового кредиту	311	601
Зарахування сум, повернутих фінансовими органами	311	641
Отримано на поточний рахунок аванс від покупця чи замовника	311	681
Одержано кошти від реалізації іноземної валюти	311	711
Зарахування одержаних штрафів, пені, неустойки	311	715
Зарахування дивідендів від фінансових вкладів за участі в різних товариствах	311	731
Перерахування грошових коштів з поточного рахунку		
Одержання грошей в касу	301	311
Виставлено акредитив іншому підприємству	313	311
Перераховано гроші на чекову книжку	313	311
Внесено кошти підприємства на депозитні рахунки в банках	313	311
Перераховано кошти банку на придбання валюти	333	311
Перерахування авансів постачальникам і підрядникам за замовленнями з тривалим строком виконання	371	311

Продовження табл. 2.10

1	2	3
Аванси, що переказані під звіт працівникам підприємства, які перебувають у відрядженні в інших містах	372	311
Викуп акціонерним товариством власних акцій у акціонерів	451	311
Погашення короткострокової позики банку	601	311
Погашено прострочену позику	605	311
Погашено поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	311
Сплата векселів	621	311
Перераховано кошти постачальникам в погашення заборгованості за отримані товари	631	311
Перерахування податку на прибуток до бюджету	641	311
Перерахування єдиного податку IV групи	641	311
Перерахування податку на доходи фізичних осіб до бюджету	641	311
Перерахування податку на додану вартість до бюджету	641	311
Перерахування єдиного соціального внеску	651	311
Перераховано заробітну плату працівників на їхні рахунки в банку	661	311
Сплачено банку відсотки за користування кредитом	684	311
Перерахування організаціям і особам різної кредиторської заборгованості	685	311
Суми, що списані банком за касове вслуговування	92	311
Сплата штрафів, пені, неустойки	948	311

ТЕМА 3. ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З КОРОТКОСТРОКОВИМИ ВЕКСЕЛЯМИ ТА ПОТОЧНИМИ ФІНАНСОВИМИ ІНВЕСТИЦІЯМИ

1. Поняття векселів та поточних фінансових інвестицій.
2. Облік розрахунків з короткостроковими векселями одержаними.
3. Облік операцій з поточними фінансовими інвестиціями.

Key words: investments, note receivable, interest, interest expense, interest revenue

Законодавчо-нормативні акти:

1. Закон України «Про обіг векселів в Україні» від 05.04.2001 р. №2374-III (зі змінами і доповненнями);
2. Закон України Про ринки капіталу та організовані товарні ринки (в редакції Закону № 738-IX від 19.06.2020);
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 р. № 559 (зі змінами і доповненнями);
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26 квітня 2000 р. № 91 (зі змінами і доповненнями).



Рисунок 3.1 – Класифікація цінних паперів

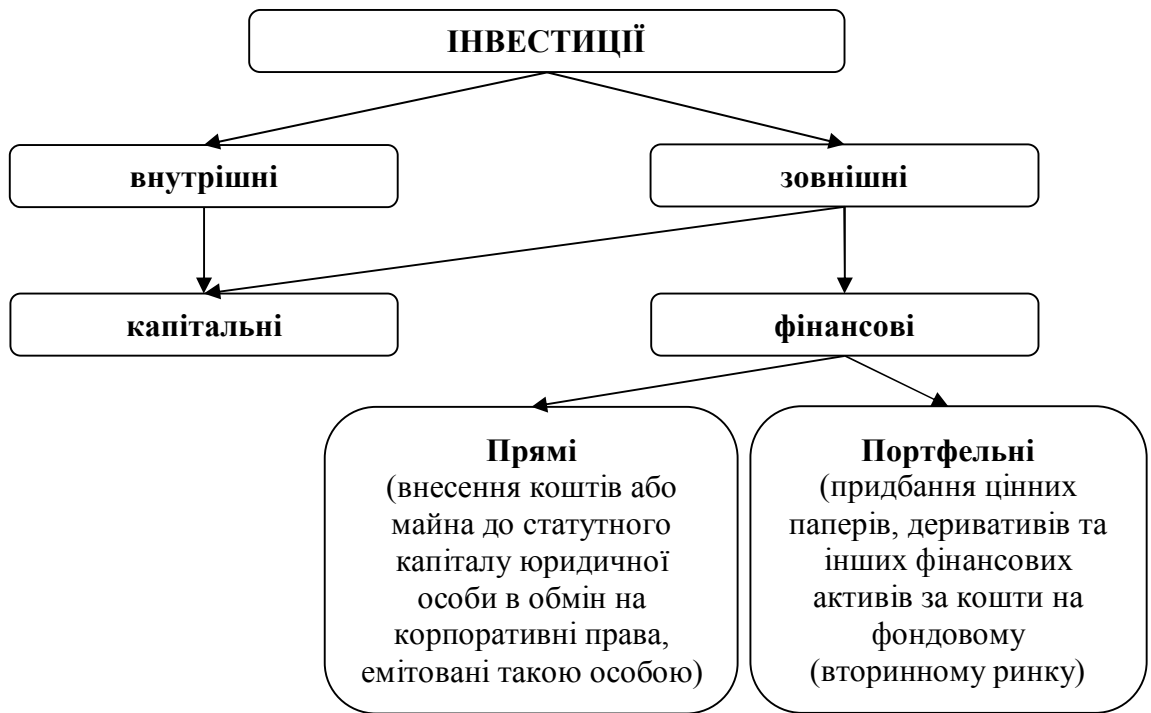


Рисунок 3.2 – Класифікація інвестицій

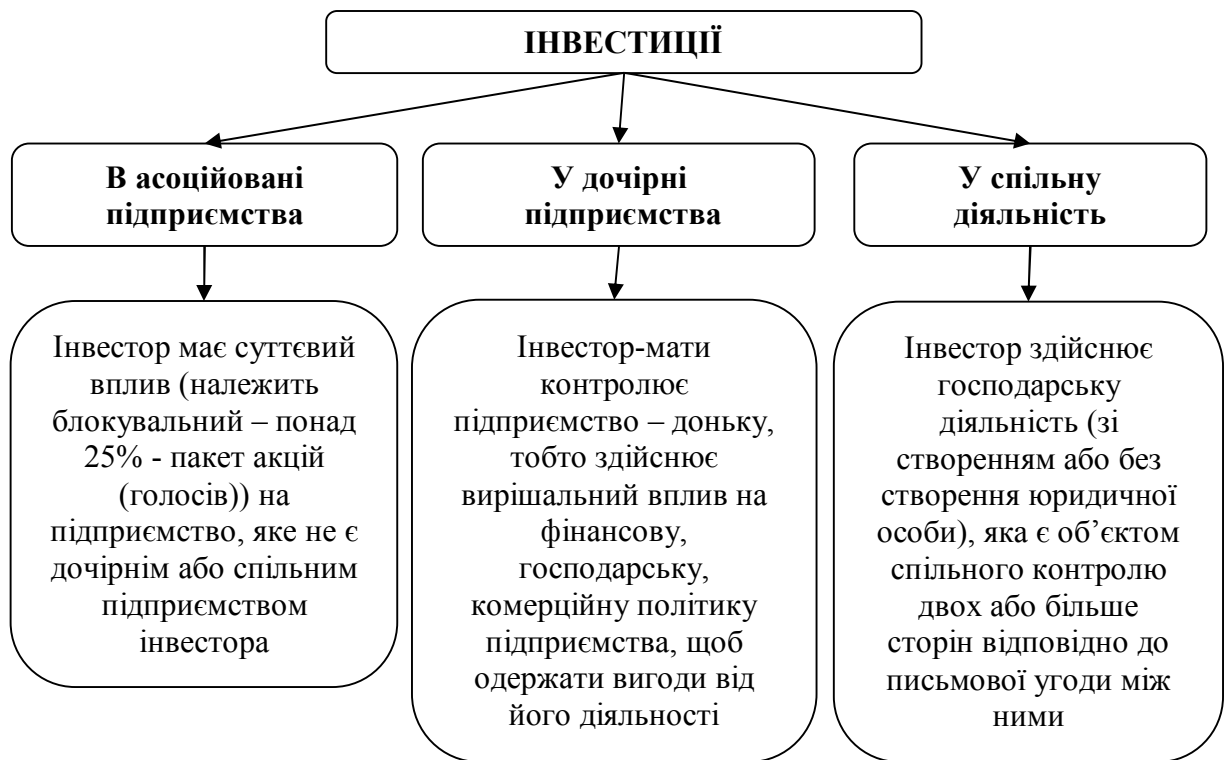


Рисунок 3.3 – Розподіл інвестицій залежно від впливу інвестора



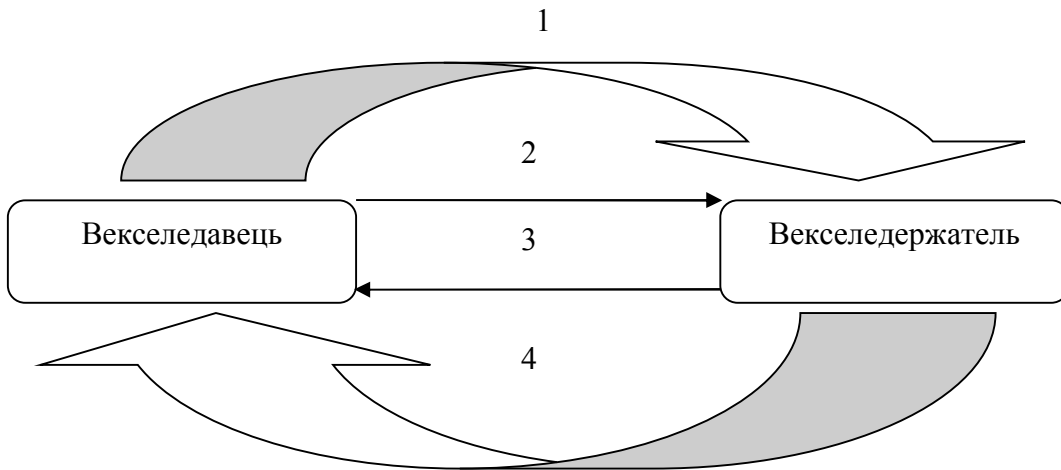
Рисунок 3.4 – Оцінка фінансових інвестицій за напрямками надходження



Рисунок 3.5 – Структура рахунка 34 «Короткострокові векселі одержані»



Рисунок 3.6 – Структура рахунка 35 «Поточні фінансові інвестиції»



1 – Видача векселя
 2- Пред'явлення векселя до сплати

3 – Погашення векселя (оплата)
 4- Вручення погашеного векселя з розпискою про отримання платежу

Рисунок 3.7 – Схема обігу простого векселя

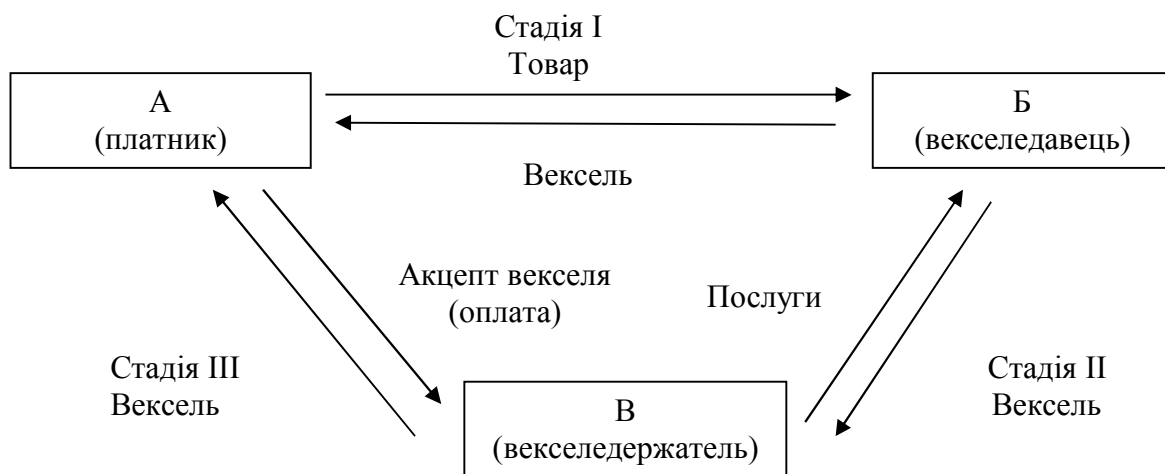


Рисунок 3.8 – Схема обігу переказного векселя

ТЕМА 4. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ ТА ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ

1. Економічний зміст та організація обліку розрахункових операцій.
2. Облік розрахунків з покупцями та замовниками.
3. Облік розрахунків з підзвітними особами.
4. Облік розрахунків з відшкодуванням матеріальних втрат.
5. Облік розрахунків з різними дебіторами.
6. Облік резерву сумнівних боргів.
7. Облік витрат майбутніх періодів.

Key words: accounts receivable, bad debts expense, direct write-off method, allowance method, accrual basis of accounting, prepaid expenses

Законодавчо-нормативні акти:

1. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 р. № 59 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 17.03.2011 № 362) (зі змінами і доповненнями);
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання» від 28.09.2015 № 841 (зі змінами і доповненнями);
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями);
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08 жовтня 1999р. № 237 (зі змінами і доповненнями);
5. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. №116 (зі змінами і доповненнями);
6. Постанова Кабінету Міністрів України «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» від 02.02.2011 р. № 98 (зі змінами і доповненнями);
7. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV (зі змінами і доповненнями).

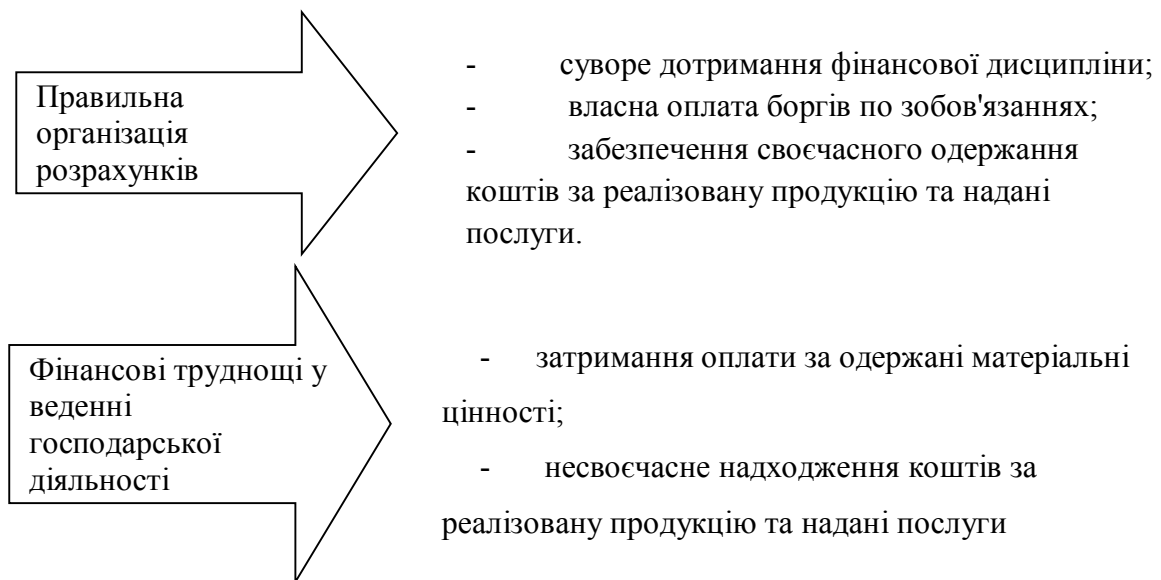


Рисунок 4.1 – Економічний зміст розрахункових операцій

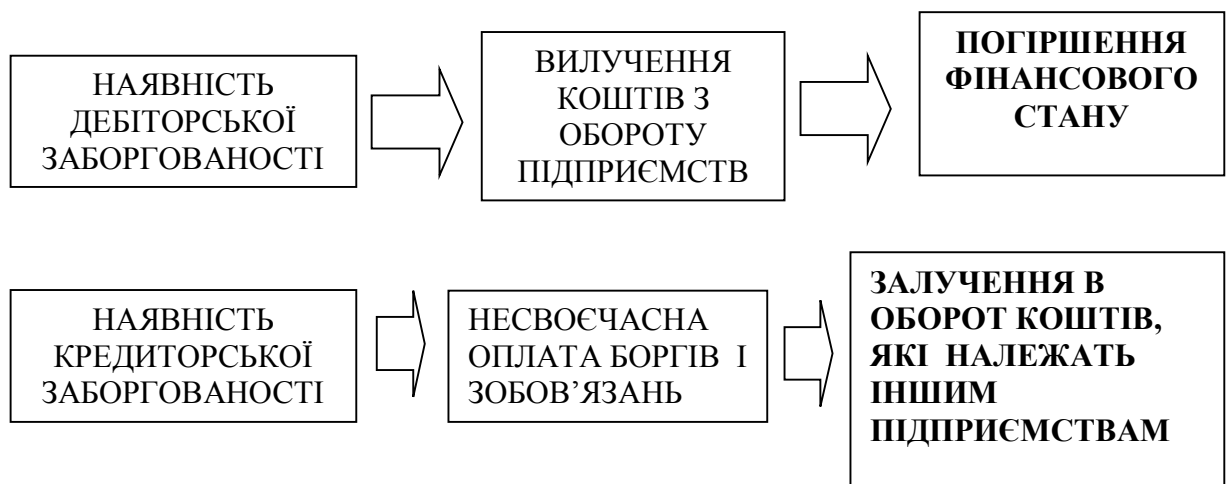


Рисунок 4.2 – Економічні наслідки наявності дебіторської та кредиторської заборгованості на підприємстві

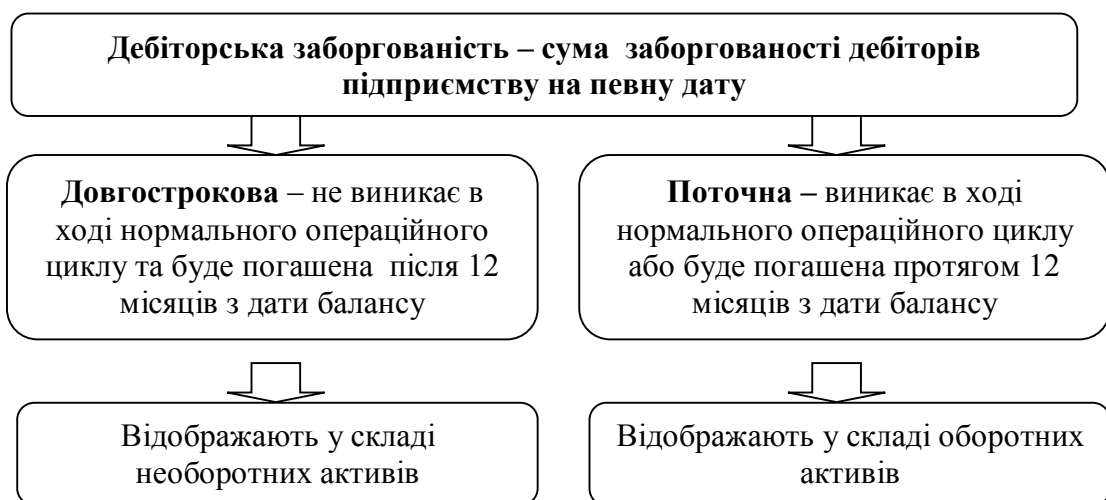


Рисунок 4.3 – Класифікація дебіторської заборгованості



Рисунок 4.4 – Класифікація дебіторської заборгованості

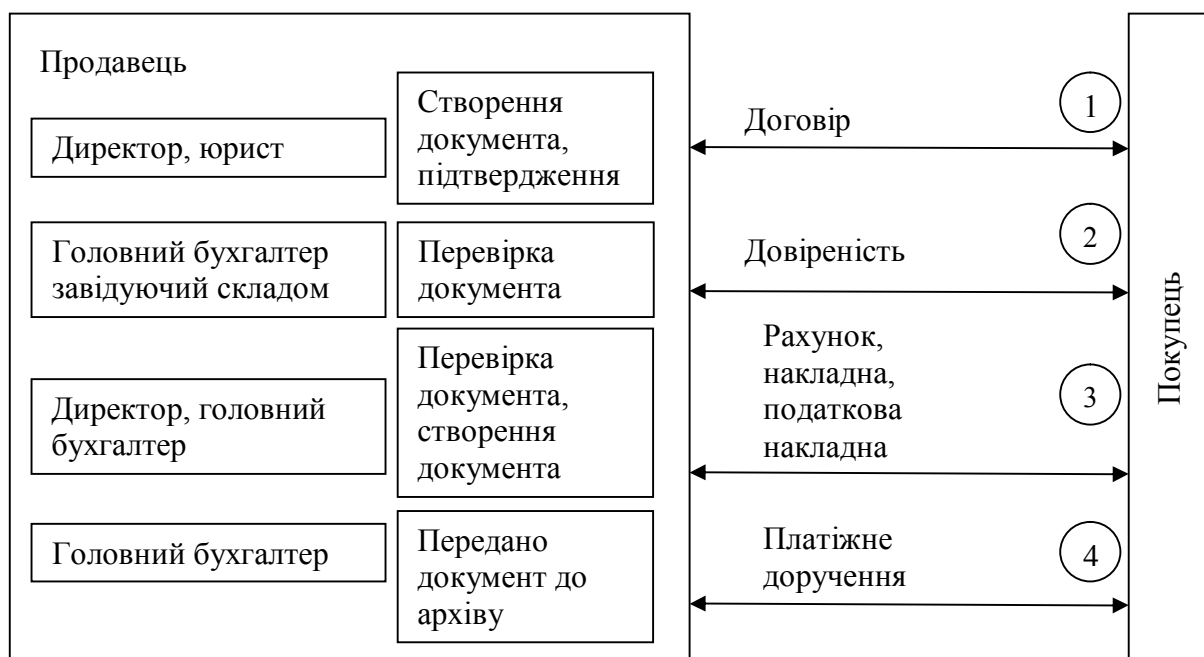


Рисунок 4.5 – Схема документообігу розрахунків з покупцями



Рисунок 4.6 – Документальне оформлення розрахунків з покупцями та замовниками

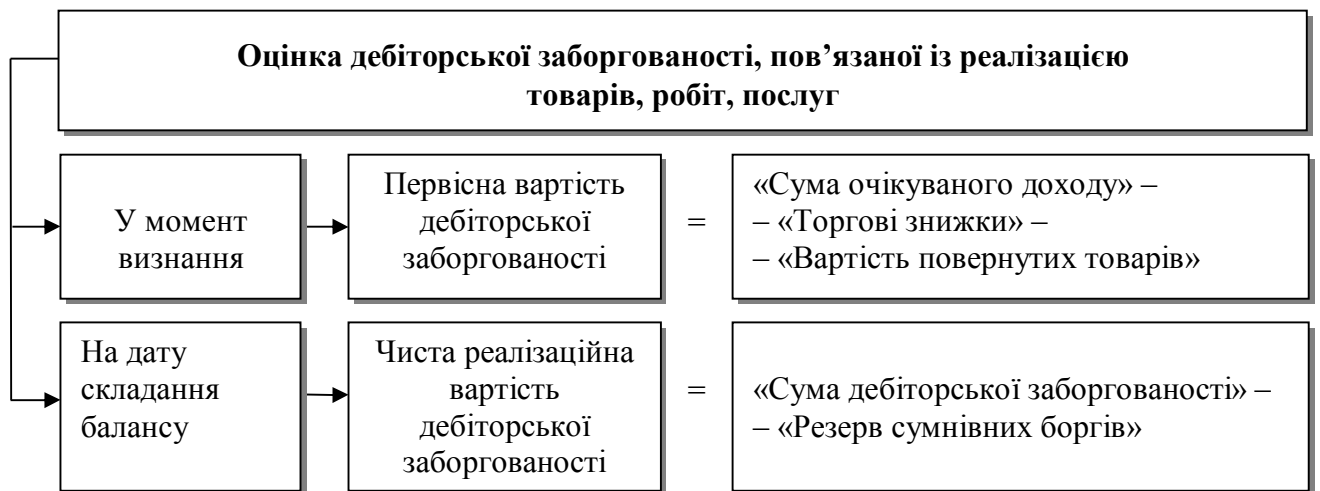


Рисунок 4.7 – Схема оцінки дебіторської заборгованості, пов'язаної із реалізацією товарів, робіт, послуг

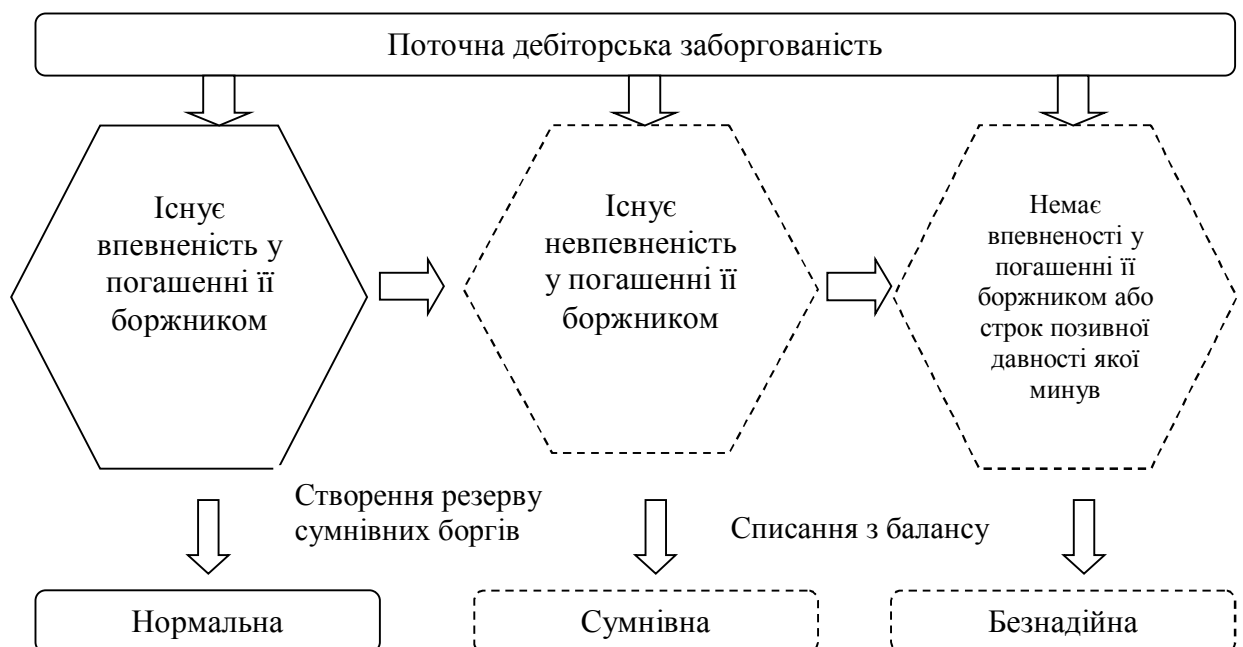


Рисунок 4.8 – Класифікація поточної дебіторської заборгованості

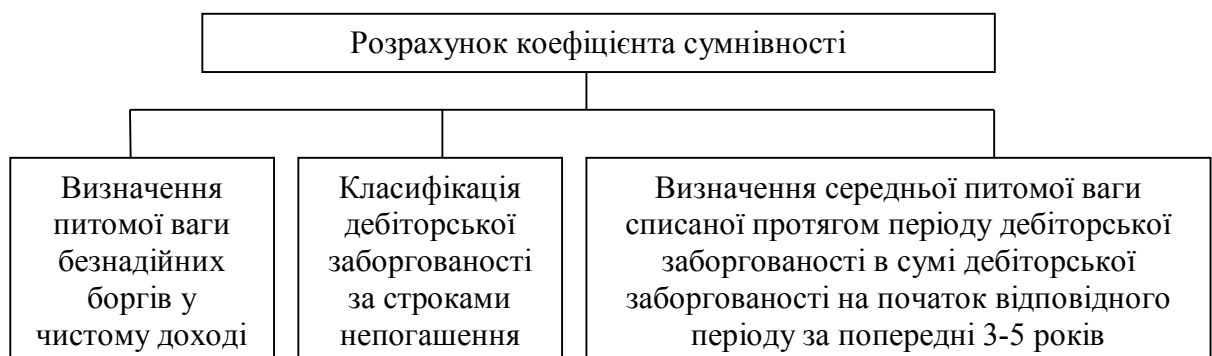


Рисунок 4.9 – Способи розрахунку коефіцієнта сумнівності

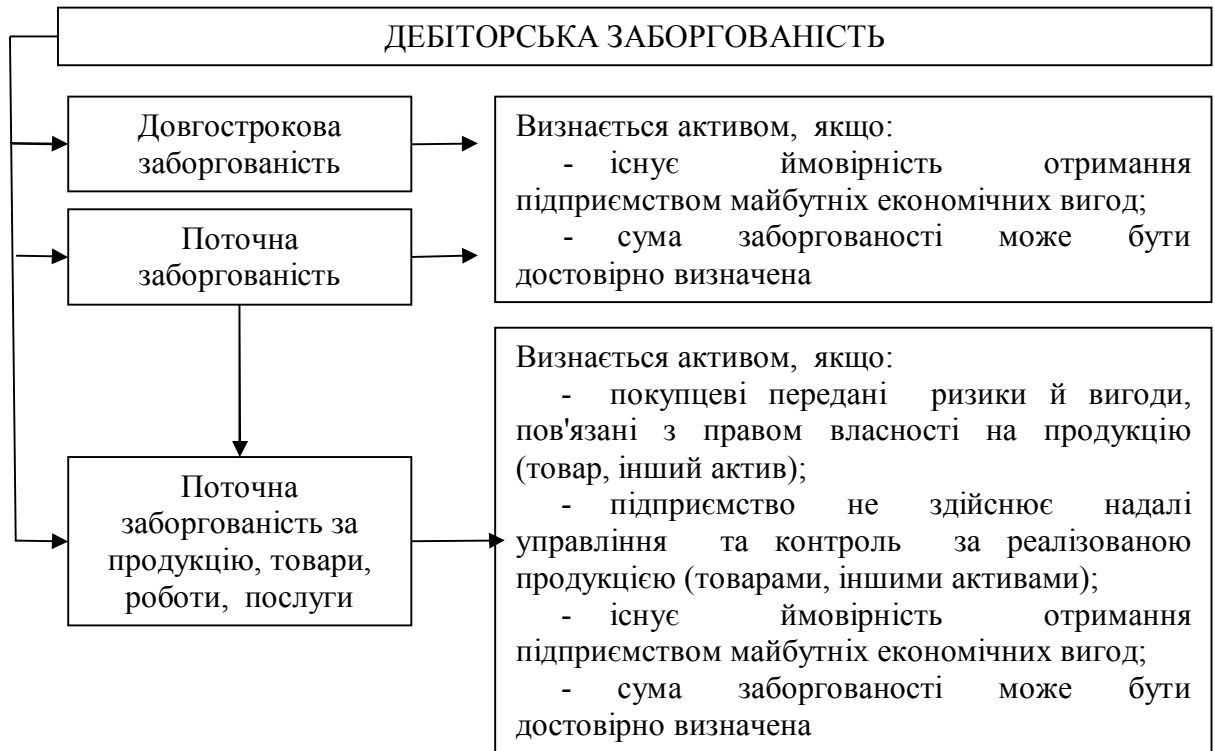


Рисунок 4.10 – Критерії визнання дебіторської заборгованості активом

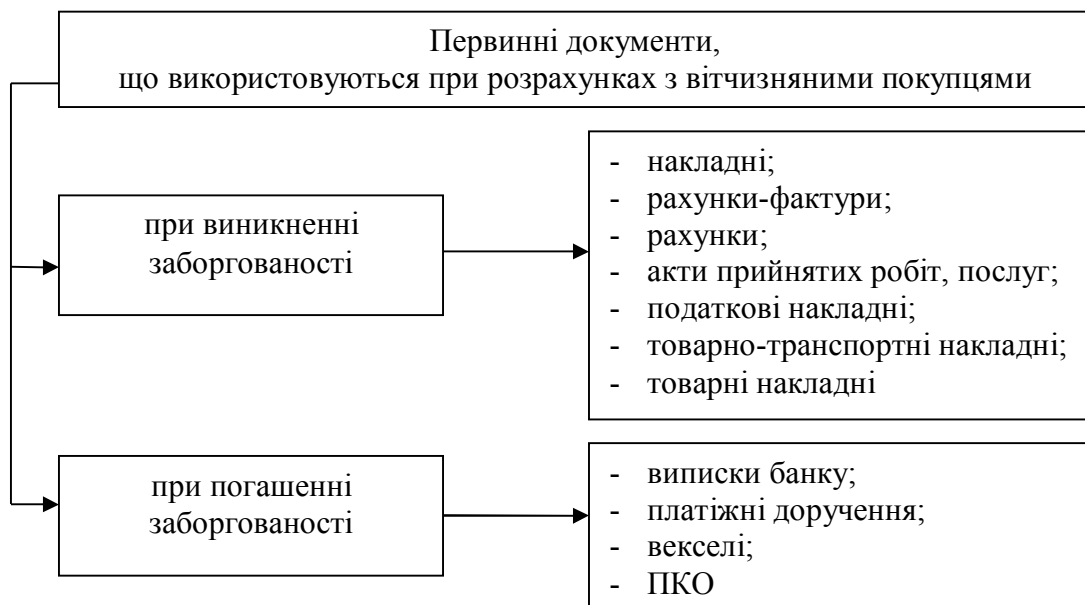


Рисунок 4.11 – Первинні документи, які використовуються для відображення в обліку розрахунків з покупцями і замовниками

Таблиця 4.1 Рахунки з обліку дебіторської заборгованості та їх характеристика

Назва	Призначення	Відображається	
		за дебетом	за кредитом
34 «Короткострокові векселі одержані»	ведеться облік заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями	отримання векселя за продані товари (роботи, послуги) та за іншими операціями	отримання коштів у погашення векселів, погашення отриманим векселем кредиторської заборгованості, продаж векселя третій стороні тощо
36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	для узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи й послуги, крім заборгованості, яка забезпечена векселем	продажна вартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг, яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, що підлягають перерахуванню до бюджетів та включені у вартість реалізації	сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	для обліку розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами за авансами виданими, нарахованими доходами, за претензіями, за відшкодуванням завданих збитків та за іншими операціями	виникнення дебіторської заборгованості	погашення чи списання дебіторської заборгованості
38 «Резерв сумнівних боргів»	для обліку резервів за сумнівною дебіторською заборгованістю, щодо якої є ризик неповернення	списання сумнівної заборгованості або зменшення нарахованих резервів	створення резерву сумнівних боргів
18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	для обліку дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу	виникнення (збільшення) довгострокової дебіторської заборгованості	погашення (списання) довгострокової дебіторської заборгованості

Таблиця 4.2 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із покупцями

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Повернення товару продавцеві: облік у продавця		
Відвантажено товар	361	702
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641
Списано собівартість товару	902	281
Отримано оплату за товар	311	361
Повернено покупцем частину товару	704	685
Відкориговано (зменшено) податкові зобов'язання методом «сторно»	704	641
Водночас оприбутковано товар і відкориговано (зменшено) собівартість реалізованих товарів (методом «сторно»)	902	281
Відшкодовано вартість поверненого товару	685	311
Повернення товару продавцеві: облік у покупця		
Отримано товар від продавця	281	631
Відображено податковий кредит із ПДВ	641	631
Оплачено товар	631	311
Повернено частину отриманого товару (методом «сторно»)	281	631
Відкориговано (зменшено) податковий кредит із ПДВ у частині поверненого товару (методом «сторно»)	641	631
Перераховано вартість поверненого товару	311	631
Повернення передоплати покупцеві: облік у продавця		
Отримано передоплату за товар	311	681
Нараховано податкові зобов'язання із ПДВ	643	641
Повернено передоплату у зв'язку з розірванням договору купівлі-продажу	681	311
Відкориговано податкові зобов'язання (методом «сторно»)	643	641
Повернення передоплати покупцеві: облік у покупця		
Перераховано передоплату за товар	371	311
Відображено податковий кредит із ПДВ	641	644
Повернено передоплату у зв'язку з розірванням договору купівлі-продажу	311	371
Відкориговано податковий кредит (методом «сторно»)	641	644



Рисунок 4.12 – Порядок списання дебіторської заборгованості

Таблиця 4.3 Кореспонденція рахунків з обліку резерву сумнівних боргів

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Створено резерв сумнівних боргів	944	38
Витрати по створенню резерву сумнівних боргів віднесено на фінансовий результат	791	944
Списано частину визнаної безнадійної заборгованості покупців	38	36

Таблиця 4.4 Складові іншої поточної дебіторської заборгованості

Складові іншої поточної заборгованості	Характеристика іншої поточної заборгованості	Субрахунки на яких обліковується
За виданими авансами	сума авансів наданих іншим підприємствам в рахунок виконання договірних зобов'язань	371
За розрахунками з підзвітними особами	заборгованість працівників, які одержали гроші (аванс) у підзвіт для проведення операційно-господарських витрат, а також на службові відрядження	372
За нарахованими доходами	заборгованість за належними до отримання підприємством доходів (відсотки, роялті, дивіденди)	373
За претензіями	заборгованість за претензіями, які пред'явлені постачальникам, підрядникам та транспортним та іншим організаціям, а також за пред'явленими їм та визнаними штрафами, пенєю, неустойками	374
За відшкодуванням завданих збитків	заборгованість виявлених винуватців за відшкодуванням підприємству завданих збитків і результатів нестач та втрат від псування цінностей, нестач та розкрадання грошових коштів	375
Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	заборгованість членів кредитних спілок за позиками наданими кредитними спілками	376
За розрахунками з іншими дебіторами	заборгованість за операціями пов'язаними зі здійсненням спільної діяльності без створення юридичної особи за всіма видами розрахунків з працівниками (крім розрахунків з оплати праці та з підзвітними особами), за іншими розрахунками	377
Розрахунки з державними цільовими фондами	заборгованість державних цільових фондів, зокрема розрахунків з тимчасової непрацездатності тощо	378
Розрахунки за операціями з деривативами	розрахунки за операціями з деривативами	379

Таблиця 4.5 Документування операцій з обліку дебіторської заборгованості
(за видами заборгованості та розрахунків)

Вид дебіторської заборгованості	Документи, що підтверджують операцію
Векселі одержані	Вексель, акт прийому-передачі векселя
Розрахунки за виданими авансами	Платіжне доручення, виписка банку, інші платіжні документи, в яких міститься посилання на укладений договір
Розрахунки з вітчизняними покупцями	Накладні, рахунки-фактури, акти прийнятих робіт(послуг), податкові накладні, товарно-транспортні накладні (ТМ-1), товарні накладні, вексель, комерційні документи (рахунки-фактури – invoice), транспортні накладні (CMR – залізнична накладна, авіа накладна, коносамент, товарно-транспортна накладна, пакувальні листи), платіжні документи на перерахування сум митних платежів та інших податків на рахунки митних установ, розрахунки бухгалтерії про наявність курсових різниць.
Резерв сумнівних боргів, безнадійна заборгованість	Бухгалтерська довідка-розрахунок, договір, копії рішень про банкрутство, ліквідацію підприємств та інші
Розрахунки з підзвітними особами	Розпорядження керівника про відправлення працівника у відрядження. Список осіб, які мають право одержувати кошти під звіт на господарські потреби, затверджений наказом керівника. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт та додані підтверджуючі документи (квитанції, проїзні документи тощо), прибуткові та видаткові касові ордери
Розрахунки за нарахованими доходами	Бухгалтерська довідка-розрахунок, прибутковий касовий ордер, виписки банку
Розрахунки за претензіями	Претензія, акт приймання вантажу, рішення судових органів, письмова згода постачальника на пред'явлену претензію, виписки установ банку на суми, що надійшли в порядку задоволення претензій.
Розрахунки з іншими дебіторами	Прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер, копія накладної тощо
Розрахунки за відшкодування завданих збитків	Протокол засідання інвентаризаційної комісії, наказ керівника

Таблиця 4.6 Документування дебіторської заборгованості (в розрізі субрахунків, за виникненням та погашенням)

Рахунок	Виникнення заборгованості	Погашення заборгованості
361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	Накладні, рахунки-фактури, акти прийнятих робіт, послуг, податкові накладні, товарно-транспортні накладні, Договір про реалізацію продукції, надання послуг або виконання робіт, розпорядження відділу збуту, приймально-здавальницькі акти, замовлення на роботи тимчасового або разового характеру	Виписки банку, прибуткові касові ордери, платіжні доручення
371 «Розрахунки за авансами виданими»	платіжні доручення, виписки банку,	накладні, рахунки-фактури, податкові накладні, товарно-транспортні накладні,
372 «Розрахунки з підзвітними особами»	Заява працівника з проханням дозволити відрядження, розпорядчий документ керівника - наказ про направлення у відрядження, видатковий касовий ордер	Звіт про використання коштів, наданих на відрядження, та додаток до звіту, розрахункові документи, що підтверджують витрати на відрядження, прибутковий касовий ордер
373 «Розрахунки за нарахованими доходами»	Договори, розрахунки бухгалтерії	Виписки банку, прибуткові касові ордери, платіжні доручення
374 «Розрахунки за претензіями»	Акти про встановлені розбіжності, претензії, позовні заяви до суду, рішення судових органів	платіжні доручення, виписки банку, згода постачальників на погашення претензії
375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	Протоколи засідання інвентаризаційної комісії, накази керівника, позовні заяви до суду	прибуткові касові ордери, платіжні доручення, виписки банку, розрахунково-платіжна відомість
377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	Акти виконаних робіт, договір, видатковий касовий ордер	прибуткові касові ордери, платіжні доручення, виписки банку, розрахунково-платіжна відомість

Таблиця 4.7 Відображення в обліку розрахунків за виданими авансами

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Здійснено попередню оплату за мінеральні добрива	371	311
Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644
Отримано добрива зі складу продавця та оприбутковані на склад	208	631
Відображено суму ПДВ, що входить до вартості отриманих добрив, раніше оплачені авансом	644	631
Відображено взаємозалік заборгованості	631	371

Таблиця 4.8 Витрати на відрядження та документи з їх обліку

Витрати на відрядження	Оригінали документів, що підтверджують витрати
1	2
Добові витрати, які не підлягають оподаткуванню	<ul style="list-style-type: none"> - наказ про відрядження й інші підтвердні документи (квитки, готельні рахунки) – якщо відрядження в межах України або до країн із безвізовим режимом; - наказ про відрядження, документи, які підтверджують перебування у відрядженні (відмітка прикордонної служби в паспорті працівника, проїзні документи, рахунки на проживання тощо) для закордонного відрядження до країн із візовим режимом
<ul style="list-style-type: none"> - проїзд до місця відрядження й назад (зокрема, і на орендованому транспорті); - проїзд за місцем відрядження; - перевезення багажу; - бронювання транспортних квитків; - користування комплектом постільних речей; - резервування місць; - паркування та стоянка авто; - оренда транспорту 	<ul style="list-style-type: none"> - транспортні квитки або транспортні рахунки (багажні квитанції); - електронні квитки за наявності посадкових талонів і документів про сплату за всіма видами транспорту (у т.ч. чартерні рейси); - роздруковані на папері частини електронних авіаквитків із зазначеним маршрутом (маршрут/квитанція) ; - оригінали відривної частини посадкових талонів пасажира та документів, що підтверджують оплату (платіжні доручення, чеки РРО, виписки з карткових рахунків, квитанції до ПКО); - роздруковані на паперовому носії електронні посадочні документи на потяг; - роздруковані на паперовому носії електронні документи на послуги (перевезення багажу тощо); - документи, що засвідчують орендування авто; - паркувальні талони; - інші документи про оплату (чеки РРО, квитанції до ПКО)

Продовження табл. 4.11

1	2
<ul style="list-style-type: none"> - проживання в готелях (мотелях); - найм інших житлових приміщень; - бронювання місць проживання; - харчування та побутові послуги (прання, чищення, лагодження та просування одягу, взяття чи білизни), які включено до готельних рахунків ; - користування холодильником, кондиціонером, телефоном, вартість яких включено до рахунків на проживання 	<ul style="list-style-type: none"> - рахунки з готелів (мотелів) або рахунки інших госпсуб`єкті, які надають послуги з проживання й розміщення фізосіб; - документи, що підтверджують бронювання; - інші документи, що підтверджують проживання в готелі (чеки, відривні квитанції до ПКО тощо)
Ділові телефонні розмови у відрядженні	<ul style="list-style-type: none"> - роздруківки (деталізація рахунків) із зазначеними номерами телефонів, адресатами та вартістю розмов; - документи про оплату
Оформлення закордонного паспорта та дозволів на в`їзд (віз)	<ul style="list-style-type: none"> - документи про оплату необхідних платежів; - завірені відділом кадрів або головним бухгалтером ксерокопії сторінок закордонного чи документа, що його замінює, з прізвищем відрядженого працівника, відмітками про перетин кордону України та візою держави відрядження
Обов`язкове страхування	<ul style="list-style-type: none"> - страхові поліси; - документи про оплату
Інші документально оформленні витрати, пов`язані з правилами в`їзду та перебування в місці відрядження, зокрема, будь - які збори та податки,що підлягають сплати у зв`язку зі здійсненням таких витрат	<ul style="list-style-type: none"> - розрахункові документи (касові чеки, розрахункові документи, проїзні документи тощо); - документи, що засвідчують суму закордонних витрат, оформленні згідно із законодавством відповідної держави
Комісія банку під час обміну валюти	- квитанція банку
Готівка, знята з корпоративної платіжної карти під час відрядження, або прямі розрахунки корпоративною картою (для витрачення у відрядженні або на господарські потреби підприємства)	<ul style="list-style-type: none"> - чеки банкомата; - товарні чеки; - квитанції платіжного терміналу; - розрахункові квитанції; - видаткові накладні
Інші витрати пов`язані з відрядженням, які не мають спец документів	<ul style="list-style-type: none"> - товарні чеки; - квитанції до ПКО; - розрахункові квитанції
Повернення транспортних квитків	<ul style="list-style-type: none"> - документи, що засвідчують витрати ; - роздруковані на паперовому носії документи на повернення квитків; - лист (акт, довідка) про повернення авіаквитка, складений компанією-продавцем, у якому зазначено прізвище та ініціали відрядженого працівника, вартість перельоту, сума поверни коштів, комісійні та/або інші збори, пов`язані з поверненням частково використаного квитка, а також копія авіаквитка,завірена головним бухгалтером підприємства чи вповноваженою на це особою

Таблиця 4.9 Строки відрядження

Вид відрядження	Строк відрядження
Відрядження у межах України	не може перевищувати 30 календарних днів
Відрядження за кордон	не може перевищувати 60 календарних днів
Відрядження, пов'язане з виконанням на території України монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт	не повинен перевищувати строк будівництва об'єктів
Відрядження за кордон за зовнішньоекономічними договорами (контрактами) для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних, проектних, проектно-пошукових, будівельних, будівельно-монтажних і пусконаладжувальних робіт, здійснення шефмонтажу та авторського нагляду під час будівництва, обслуговування та забезпечення функціонування національних експозицій на міжнародних виставках	не повинен перевищувати один рік

Таблиця 4.10 Термін подання Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт

Напрямок використання коштів	Термін звітування	Нормативно-правовий акт
Готівку видавали з каси або перерахували кошти на особисту банківську платіжну картку:		
На відрядження (добові, проїзд, проживання)	До закінчення п'ятого банківського дня, що йде за днем завершення відрядження	Пп. 170.9.2 ПКУ, Положення про касові операції ⁴
На закупівлю сільгосппродукції та заготівлю втор сировини (крім брухту)	Не більше десяти робочих днів із дня видачі готівки під звіт, але одночасно не пізніше п'ятого банківського дня, що настає за днем закупівлі	Пп. 170.9.2 ПКУ, Положення про касові операції
На інші виробничі (господарські) потреби	Наступного дня після отримання готівки під звіт. Якщо гроші одержано одночасно на відрядження та господарські потреби, то строк подання авансового звіту продовжують до завершення поїздки	Пп. 170.9.2 ПКУ, Положення про касові операції
Кошти перерахували на корпоративну банківську платіжну картку:		
Готівку одержували через банкомат або касу банку	До закінчення третього банківського дня після завершення відрядження	Абз. «а» пп. 170.9.3 ПКУ, п.2.12 Положення про касові операції
Розрахунки проводили в безготівковій формі (через платіжну картку)	Не пізніше десяти банківських днів, а за наявності поважних причин роботодавець може його продовжити до двадцяти банківських днів (до уточнення питань щодо виявлення розбіжностей між звітними документами)	Абз. «б» пп. 170.9.3 ПКУ, Положення про касові операції

Таблиця 4.11 Строки повернення невикористаних (надміру виданих з каси) підзвітних коштів

Призначення виданих підзвітних коштів	Строки повернення невикористаних (надміру виданих з каси) підзвітних коштів	Нормативне регулювання	Санкції за порушення строків повернення надміру виданих із каси коштів
Відрядження	До закінчення 5-го банківського дня, що настає за днем, у якому працівник завершує відрядження	Податковий кодексу України	Сума неповернутих коштів вважається доходом працівника, тому оподатковується податком на доходи фізичних осіб
Господарські потреби	Не більше 2-х робочих днів, включаючи день отримання готівкових коштів під звіт	Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні	
На закупівлю с.-г. продукції та заготівлю вторинної сировини (крім металобрухту)	Не більше 10-ти робочих днів від дня видачі готівкових коштів під звіт		

Субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

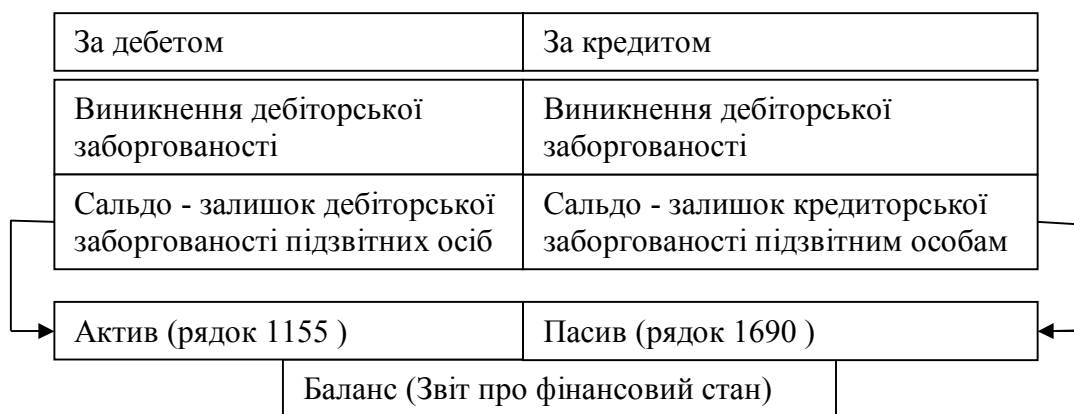


Рисунок 4.13 – Характеристика субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Таблиця 4.12 Розмір добових витрат

Умови витрат	Гранична сума для:			
	Співробітників госпрозрахункових підприємств (пп. 170.9.1 Податкового кодексу України)		Працівників організацій, які повністю або частково утримуються (фінансування) за рахунок бюджетних коштів (постанова № 98)	
	Україна	За кордон	Україна	За кордон
Без харчування	Не більше 0,1 від розміру мін зарплати, Установленої на 1 січня поточного року, у розрахунку за кожен календарний день відрядження	Не вище 80 євро за кожен календарний день відрядження за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим НБУ, у розрахунку за кожен такий день	60 грн	Залежить від країни відрядження (додаток 1 до постанови № 98)
Одноразове			80 % від суми добових	80% від суми добових
Дворазове			55% від суми добових	55% від суми добових
Триразове			35% від суми добових	35% від суми добових

Таблиця 4.13 Санкцій за несвоєчасне звітування щодо відрядження

Співробітник відзвітував і/або повернув до каси невитрачені гроші після спливу граничного строку	Санкції залежно від валюти авансу	
	Гривні	Інвалюта
До працівника		
Коли минув граничний строк звітування чи повернення невикористаної частини авансу за п. 170.9 ПКУ	18% податку на доходи фізичних осіб від усієї суми виданих підзвіт чи вчасно на повернених коштів, збільшеної на коефіцієнт 1,219512 із пп. 164.5 ПКУ, -ст. 167 ПКУ. При нарахуванні доходів, виражених у інвалюті, їх перераховують у гривні за обмінним курсом НБУ, що діє на момент одержання таких доходів, - п. 164.4 ПКУ	
	1,5% військового збору від усієї суми виданих підзвіт чи вчасно на повернених коштів (пп.п. 1.1 та 1.2 п.16 ¹ підрозділу 10 р. ХХ, п.163.1, пп. 164.2.11 ПКУ)	
За неповернення в установлений термін авансу, виданого в інвалюті на відрядження або господарської потреби, та в інших випадках нездачі іноземної валюти, одержаної підзвіт (абз. «е» ст. 1 Закону № 217)	—	Штраф стягують у трикратній сумі (вартості) зазначених валютних цінностей, перерахованих у гривні за обмінним курсом НБУ на день погашення заборгованості. Строків перерахування цієї санкції не встановлено. Насамперед погашають збитки підприємства, а потім решту перераховують до держбюджету (ст.ст. 2 та 3 Закону № 217)

Таблиця 4.12 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із підзвітними особами

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Облік витрат на відрядження по Україні		
Отримано в банку готівку для виплати заступнику керівника авансу на відрядження	301	311
Виплачено працівнику аванс на відрядження готівкою	372	301
<i>На підставі затвердженого керівником Звіту списано на адміністративні витрати:</i>		
— добові;	92	372
— вартість проїзду до місця відрядження й назад	92	372
Повернено працівником до каси підприємства невитрачений аванс	301	372
Облік інвалютних закордонних витрат		
Працівнику видано інвалютний аванс на закордонне відрядження	372	302
Видано з каси гривневий аванс на закордонну поїздку	372	301
<i>На підставі затвердженого керівником Звіту списано на адміністративні витрати:</i>		
— вартість проїзду;		
— вартість проживання;	92	372
— добові	92	372
Облік залишку інвалюти під час відрядження		
Працівнику видано аванс на закордонне відрядження	372	302
<i>На дату затвердження керівником Звіту списано адміністративні витрати:</i>		
— вартість проїзду;	92	372
— вартість проживання;	92	372
— добові	92	372
Повернено працівником до каси підприємства невикористану інвалюту	302	372
Відображено курсову різницю щодо заборгованості на дату повернення інвалюти працівником	372	714
Облік перевитрати коштів під час відрядження		
Працівнику видано аванс на закордонне відрядження	372	302
<i>На дату затвердження керівником Звіту списано адміністративні витрати:</i>		
— добові	92	372
— вартість проїзду;	92	372
— вартість проживання	92	372
Компенсовано працівнику перевитрати	372	301
Відображено різницю, яка виникла у зв'язку з коливанням валютних курсів за заборгованістю перед колегою	949	372

ТЕМА 5. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА МШП

1. Економічний зміст запасів: визнання, завдання обліку, класифікація, оцінка запасів, методи визначення собівартості.
2. Документальне оформлення надходження і витрачання виробничих запасів (насіння, кормів, сировини, матеріалів, нафтопродуктів, запасних частин).
3. Організація складського господарства.
4. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів.
5. Облік нестач та втрат від псування цінностей.
6. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей.
7. Облік МШП у місцях зберігання і експлуатації.
8. Синтетичний та аналітичний облік МШП.

Key words: inventories, net realisable value, cost, specific identification method, FIFO method, weighted-average cost method

Законодавчо-нормативні акти:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007р. № 2 (зі змінами та доповненнями);
2. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007р. № 929 (зі змінами та доповненнями);
3. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» від 21.06.1996 р. № 193 (зі змінами та доповненнями);
4. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів» від 22.05.1996 р. № 145.
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями);
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 (зі змінами і доповненнями).



Рисунок 5.1 – Класифікація виробничих запасів

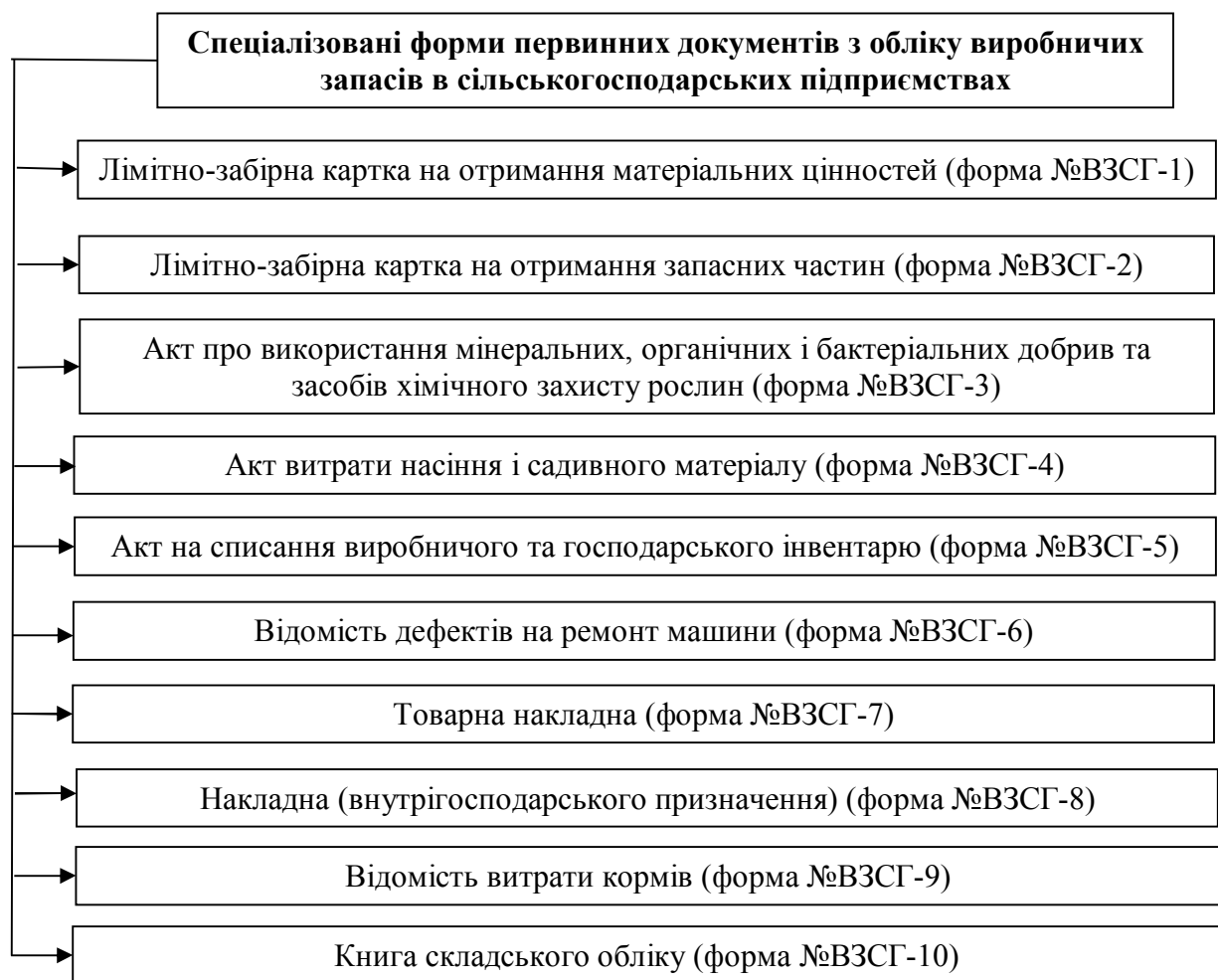


Рисунок 5.2 – Спеціалізовані форми первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах

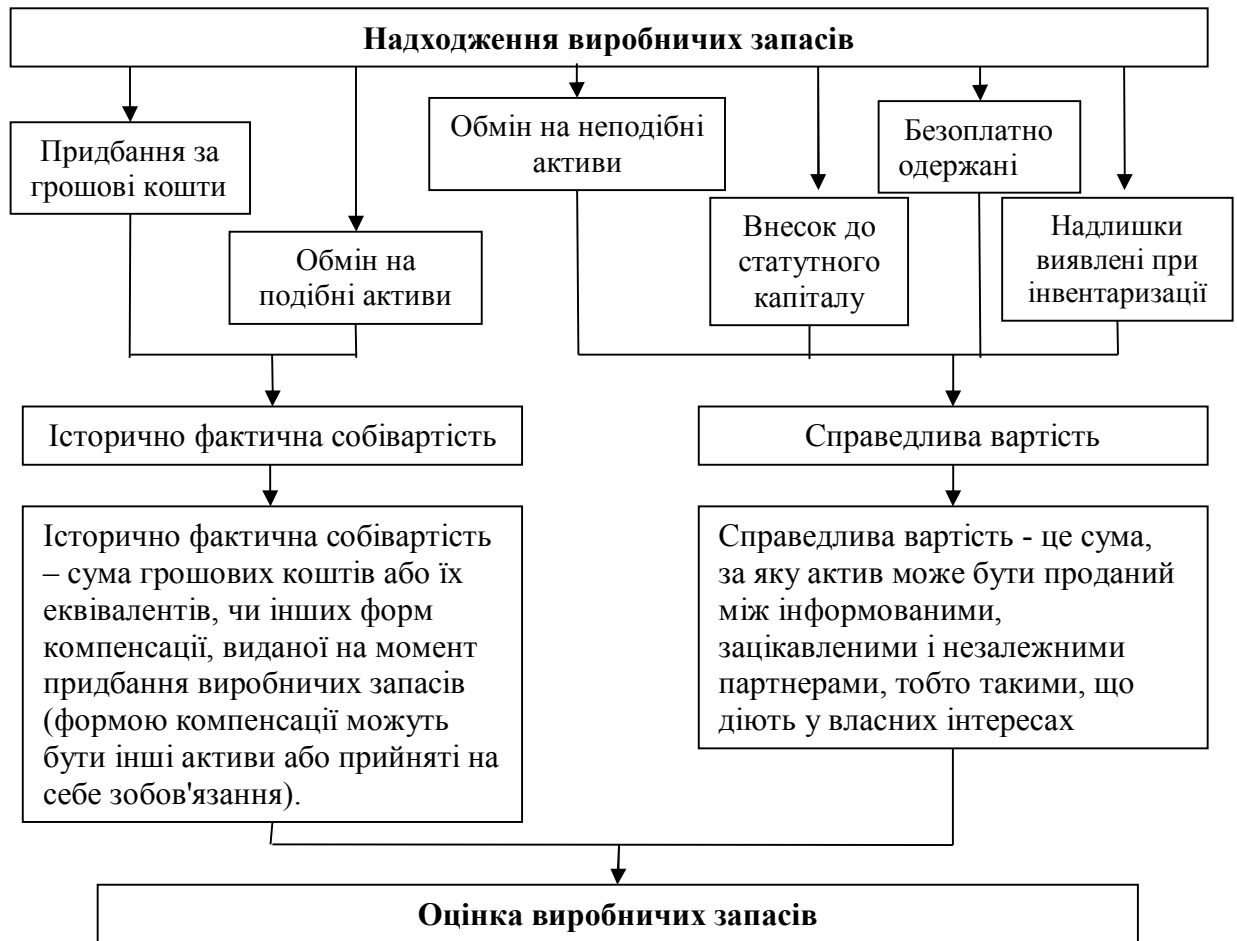


Рисунок 5.3 – Алгоритм формування первісної оцінки виробничих запасів підприємств

Таблиця 5.1 Характеристика обліку запасів (за складом, оцінкою та відображенням у фінансовій звітності відповідно до П(С)БО 9 «Запаси»)

Критерій	Характеристика
Склад активів, які визначаються як запаси	<p>До складу запасів входять: сировина й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва</p> <p>До цієї групи включають також незавершене виробництво, готову продукцію, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети, молодняк тварин і тварини на відгодівлі, якщо вони оцінюються за цим стандартом.</p>
Оцінка запасів при надходженні	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. При придбанні у постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати. 2. При виготовленні власними силами: витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати». 3. При внесенні до статутного капіталу: справедливої вартості, погоджена із засновниками підприємства. 4. При безоплатному отриманні – справедлива вартість. 5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи – балансова вартість переданих запасів. 6. При отриманні в результаті обміну на неподібні активи – справедлива вартість отриманих запасів.
Склад витрат, які не включаються до собівартості запасів	Понаднормові витрати і нестачі запасів; про центи за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати.
Оцінка запасів при витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, нормативні затрати; ціна продажу.
Оцінка запасів на дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.
Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності	<p>Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації.</p> <p>Балансова вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;</p> <p>Сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.</p>

Таблиця 5.2 Формування первісної вартості виробничих запасів при їх надходженні

Операції з надходження запасів	Формування первісної вартості
Запаси, придбані за плату	<p>Включає витрати:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ціну придбання за вирахуванням знижок згідно з договором з постачальником (продавцем) та непрямих податків (ПДВ), крім випадків, якщо податки не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства (акциз, держмити); - суму ввізного мита; - транспортно-заготівельні витрати; - інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях; - втрати і нестачі запасів в межах норм природного убутку, виявлені при оприбуткуванні придбаних запасів, що сталися при їх транспортуванні
Запаси, придбані за іноземну валюту	Оцінка здійснюється із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операцій (дата визнання активів). Якщо оплата в іноземній валюті передує надходженню запасів, то їх оцінка на дату оприбуткування здійснюється у валюті звітності із застосуванням валютного курсу на дату перерахування іноземної валюти
Запаси, виготовлені власними силами	Виробнича собівартість, яка формується у порядку, передбаченому П(С)БО 16 «Витрати»
Запаси, отримані як внесок до статутного (пайового) капіталу	<p>Справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства з урахуванням витрат, передбачених для покупних запасів.</p> <p>Справедлива вартість визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств"</p>
Запаси, одержані безоплатно	Справедлива вартість з урахуванням фактично понесених витрат, тобто як придбаних за плату
Запаси, придбані у результаті обміну на подібні	Балансова вартість переданих запасів (або запасів, що підлягають передачі). Якщо балансова вартість перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість із включенням різниці до витрат звітного періоду
Запаси, придбані у результаті обміну на неподібні	Первісною вартістю є справедлива вартість отриманих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість із включенням різниці до витрат звітного періоду
Запаси, отримані у процесі ремонту і поліпшення, ліквідації основних засобів	Визначається виходячи з вартості подібних запасів при наявності їх на балансі підприємства з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації. Витрати на ремонт отриманих матеріальних цінностей, витрати на доробку та підвищення якісних і технічних характеристик запасів включаються до їх первісної вартості
Запаси, що надійшли на склад від забракованих виробів та зворотних відходів виробництва, ліквідації основних засобів	Чиста вартість реалізації чи оцінка можливого використання визначаються шляхом зменшення очікуваної ціни продажу на можливі витрати на завершення виробництва та збут продукції. Витрати на утилізацію відходів - включаються до інших операційних витрат
Надлишки запасів, виявлені у процесі інвентаризації	Чиста вартість реалізації чи оцінка можливого використання визначаються шляхом зменшення очікуваної ціни продажу на можливі витрати на завершення виробництва та збут продукції

Таблиця 5.3 Методи оцінки вибуття запасів

Метод оцінки	Сутність методу	Доцільність застосування методу
Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Вартість запасів, які вибувають, визначається за кожною їх одиницею, і одиниця запасів вибуває за такою самою вартістю, за якою вона була оприбуткована	У разі невеликої кількості запасів, які вибувають, коли легко встановити, за якою вартістю ці запаси були зараховані на баланс
Середньозваженої собівартості	Вартість запасів, які вибувають, визначається за середньою (середньозваженою) вартістю кожної одиниці	Для підприємств, які мають велику кількість запасів різної номенклатури
Нормативних затрат	Собівартість запасів, які вибувають, визначається на базі норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг)	Для оцінки матеріальних витрат у складі незавершеного виробництва і готової продукції
Ціни продажу	Собівартість реалізації визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари	Для підприємств торгівлі, які мають значну перемінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки
ФІФО	Запаси, які вибувають, списуються за собівартістю перших за часом надходження запасів	Використання цього методу призводить до зниження витрат і завищення прибутку. Ситуація сприятлива для залучення інвестора

Таблиця 5.4 Варіанти обліку виробничих запасів

Варіант	Зміст варіанту
Сортовий	На підставі первинних документів на кожен вид виробничих запасів відкривається картка аналітичного обліку, де їх обліковують в натуральному і грошовому вираженні. По закінченні звітного періоду складається оборотні відомості аналітичного обліку. Залишки і обороти по них порівнюються з даними карток складського обліку
Партіонний	Первинні документи групуються за номенклатурними номерами і в кінці звітного періоду кінцеві дані по кожному з номерів заносяться до оборотних відомостей. Оборотні відомості складаються в натуральному і грошовому вираженні по кожному складу і для кожного рахунку
Сальдовий (оперативно-бухгалтерський)	Сальдовий метод обліку базується на використанні реєстрів аналітичного обліку карток складського обліку. Щоденно (щотижня, раз на 10 днів) працівником бухгалтерії перевіряється правильність записів про надходження і витрачання виробничих запасів на складі і підтверджується залишок по картці складського обліку особистим підписом бухгалтера, а кожного першого числа місяця залишок по кожному номенклатурному номеру переноситься до відомості обліку залишків матеріалів на складі. На підставі даних відомості виводяться підсумки по складу



Рисунок 5.4 – Схема документообігу з обліку виробничих запасів

Таблиця 5.5 Документи з надходження та оприбуткування виробничих запасів

Назва документа	Призначення документа
Товарно-транспортна накладна	комбінований документ, що надає наступну інформацію: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
Рахунок-фактура	розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожен партію відвантажених запасів
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	документ є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
Акт закупки товарно-матеріальних цінностей	застосовується при закупівлі запасів підзвітними особами підприємства
Журнал обліку вантажів, що надійшли	застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства
Прибутковий ордер	застосовуються для обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки
Акт про приймання матеріалів	документ складається у випадках розбіжностей за кількістю і якості виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів

Таблиця 5.6 Характеристика документів зі складського обліку і внутрішнього переміщення виробничих запасів

Назва документа	Призначення документа
Картка складського обліку матеріалів	застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу (коморі)
Регістр прийняття-здачі документів	використовується для реєстрації прибуткових і видаткових документів, які здаються до бухгалтерії
Відомість обліку залишків матеріалів на складі	використовується для контролю взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку
Матеріальний ярлик	застосовується для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом
Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм
Матеріальний звіт	складається матеріально відповідальною особою і передається до бухгалтерії; відображає рух запасів на складі за певний період

Таблиця 5.7 Характеристика первинних документів з обліку відпуску (списання) виробничих запасів

Назва документа	Призначення документа
Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей	для списання матеріальних цінностей зі складів структурних підрозділів сільськогосподарських підприємств, допоміжних та промислових виробництв, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби
Лімітно-забірна картка на отримання запасних частин	для списання зі складу відпущених і одержаних запасних частин
Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	для відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміни матеріалів, а також для додаткового (понадлімітного) відпуску матеріалів
Накладна (внутрігосподарського призначення)	для відпуску продукції, товарно-матеріальних цінностей зі складів сільськогосподарських підприємств відділенням, фермам, бригадам та іншим виробничим підрозділам, при реалізації за готівку своїм працівникам, а також для оприбуткування продукції та інших товарно-матеріальних цінностей, що надійшли з виробництва та придбані за готівку
Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин	складається після внесення мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин по кожному полю в розрізі культур
Акт витрати насіння і садивного матеріалу	для списання насіння і садивного матеріалу до витрат на вирощування відповідних сільськогосподарських культур
Акт на списання виробничого та господарського інвентарю	для оформлення списання зношених і непридатних для подальшого використання виробничого та господарського інвентарю, малоцінних і швидкозношуваних предметів
Товарна накладна	для обліку відпуску (реалізації) продукції, матеріальних цінностей стороннім організаціям та підприємствам

Таблиця 5.8 Основні реквізити та документи, що характеризують операції з обліку надходження виробничих запасів

Операції з надходження виробничих запасів	Назва документа	Основні реквізити, що характеризують надходження виробничих запасів
Придбання виробничих запасів від постачальника	Товарно-транспортна накладна	Дата надходження, постачальник, склад, вид операції
Придбання виробничих запасів підзвітними особами в порядку закупівлі дрібних партій за готівку	Накладна внутрігосподарського призначення	Вид операції, склад, постачальник (найменування, код)
Оприбуткування виробничих запасів власного виробництва	Накладна внутрігосподарського призначення	Найменування, сорт, розмір, номенклатурний номер
Оприбуткування виробничих запасів від ліквідації основних засобів	Акт про приймання матеріалів	Кількість (за документом, фактично) ціна (облікова) за одиницю, найменування
Внутрішнє переміщення (зі складу на склад)	Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів	Одиниця виміру (найменування, код)
Оприбуткування виробничих запасів в результаті перетворення на непридатні малоцінні засоби праці	Накладна внутрігосподарського призначення. Акт про приймання матеріалів	Вартість (за обліковими цінами)
Оприбуткування лишків, виявлених після проведення інвентаризації	Накладна внутрігосподарського призначення	Сума транспортно-заготівельних витрат або відхилень від облікової ціни

Таблиця 5.9 Основні реквізити та документи, що характеризують операції з обліку відпуску виробничих запасів

Операції з відпуску виробничих запасів	Назва документа	Основні реквізити, що характеризують відпуск
Відпуск запасів на потреби основного і допоміжного виробництв	Лімітно-забірна картка	Дата відпуску, вид операції, склад, одержувач (Бригада, відділ)
Відпуск виробничих запасів на утримання та експлуатацію обладнання	Накладна внутрігосподарського призначення	Призначення, шифр витрат, найменування, сорт, розмір
Відпуск виробничих запасів на адміністративні та загальновиробничі потреби	Накладна внутрігосподарського призначення	Номенклатурний номер, одиниця виміру
Відпуск виробничих запасів на сторону і для переробки	Товарно-транспортна накладна	Сума транспортно-заготівельних витрат чи відхилень від облікової ціни

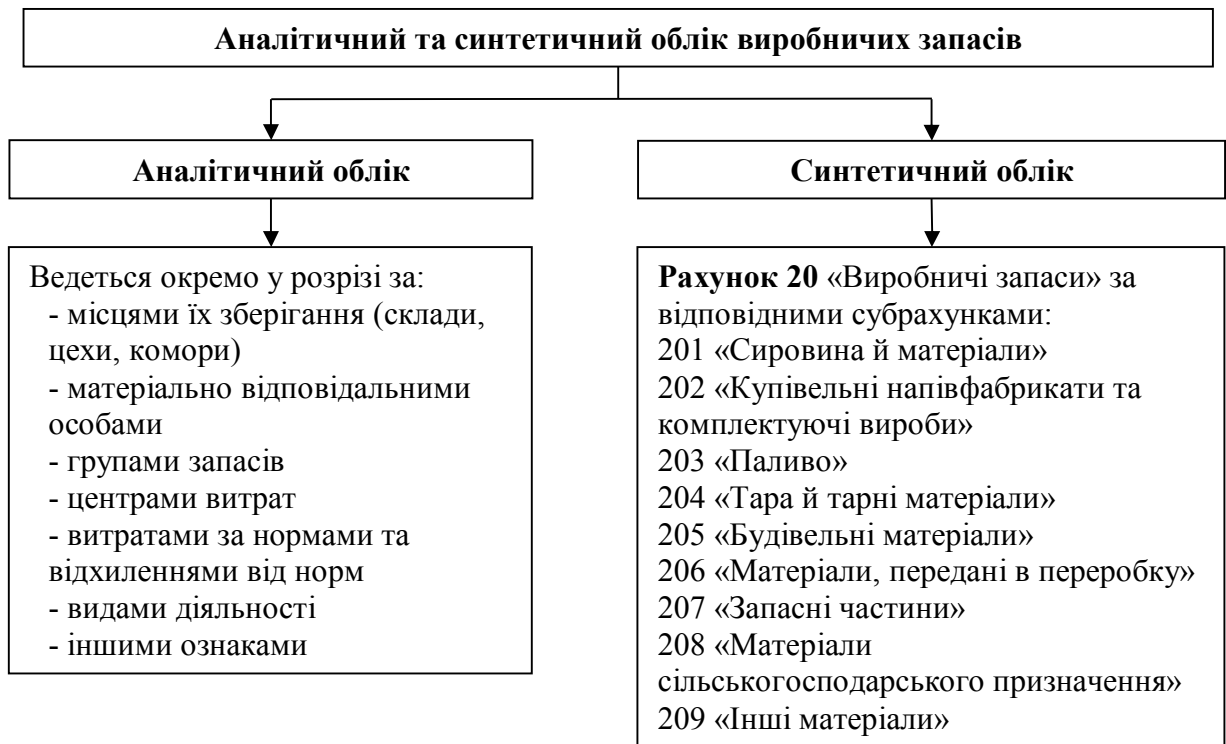


Рисунок 5.5 – Побудова аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів



Рисунок 5.6 – Схема проведення інвентаризації та відображення її результатів

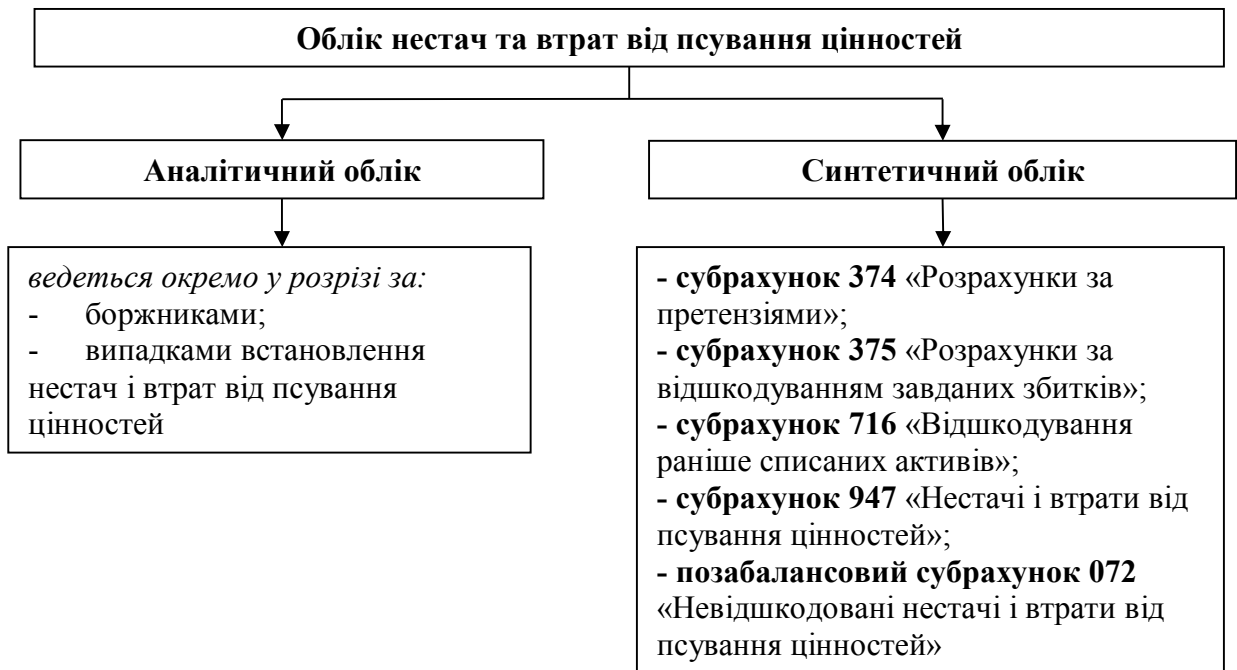


Рисунок 5.7 – Аналітичний і синтетичний облік нестач і втрат від псування цінностей

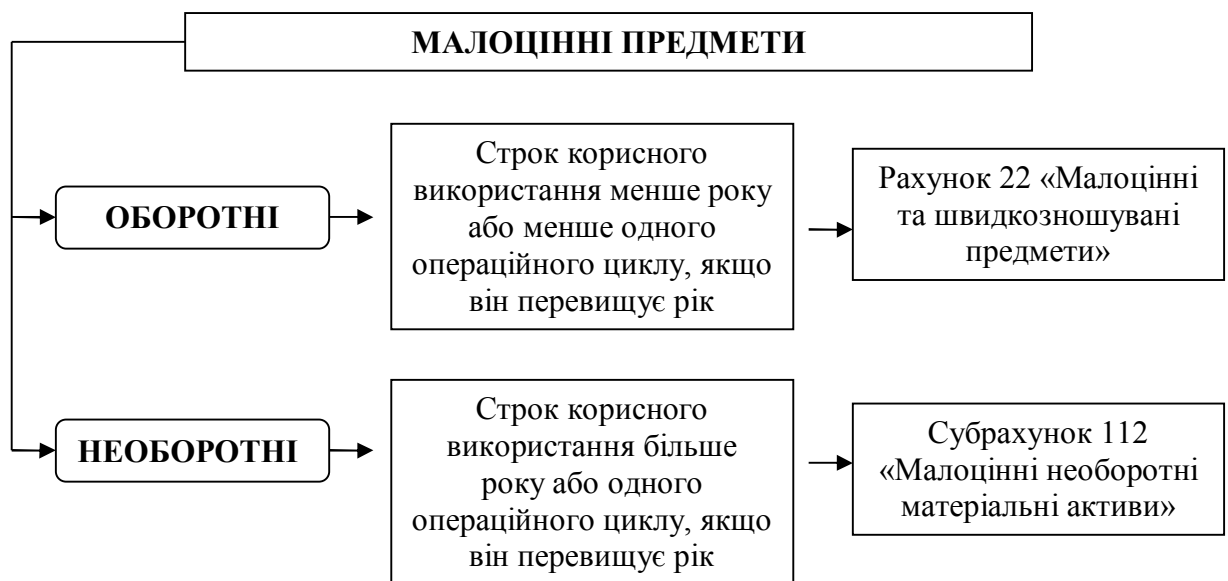


Рисунок 5.8 – Класифікація малоцінних предметів для цілей бухгалтерського обліку

Таблиця 5.10 Первинні документи з обліку МШП

№ форми	Назва форми	Призначення документу
МШ-1	Відомість на повернення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	Використовується для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного обмінного фонду
МШ-2	Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів	Використовується для обліку МШП, які були видані під розписку працівнику для тривалого користування. Заповнюється на кожного працівника, який одержав МШП
МШ-3	Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)	Застосовується для обліку інструментів (пристроїв), які передаються на заточування або ремонт
МШ-4	Акт на вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовується для обліку зіпсованих і втрачених МШП
МШ-5	Акт на списання інструментів (пристроїв) та їх обмін на придатні	Застосовується для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного обмінного фонду. Складається на підставі актів вибуття
МШ-6	Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів	Використовується для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються працівникам підприємства для індивідуального користування
МШ-7	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів	Застосовується для обліку видачі спецодягу, спецвзуття працівникам підприємства в індивідуальне користування за встановленими нормами, а також для обліку приймання від працівників спецодягу, спецвзуття на прання, дезинфекцію, ремонт та зберігання
МШ-8	Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів по закінченню строку експлуатації, інших малоцінних та швидкозношуваних предметів і здавання їх до комор для утилю

Таблиця 5.11 Документообіг акту на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів

Зміст окремої операції документообігу	Місце виконання	Виконавець	Строк виконання
Складання акту на списання МШП	Склад (комора)	Члени комісії	В кінці звітнього періоду
Розписка комірника про здачу списаних предметів в комору для утилізації	Склад (комора)	Комірник	В кінці звітнього періоду
Затвердження акту на списання МШП	Склад (комора)	Голова комісії	В день списання
Передача акту до бухгалтерії	Бухгалтерія	Голова комісії	Не пізніше наступного дня після списання до 12:00
Опрацювання документа	Бухгалтерія	Бухгалтер	В день здачі



Рисунок 5.9 – Схема документообігу з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів



Рисунок 5.10 – Рахунки з обліку малоцінних необоротних та оборотних активів



Рисунок 5.11 – Аналітичний та синтетичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

Таблиця 5.12 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із запасами

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Облік надходження запасів		
<i>Придбано запаси з подальшою оплатою:</i>		
— отримано від постачальників — платників ПДВ за вартістю без ПДВ	20, 21, 22, 281, 282	63
— на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641	63
— отримано від постачальників — неплатників ПДВ за вартістю в сумі зобов'язання перед постачальниками	20, 21, 22, 281, 282	63
<i>Придбано запаси у випадку здійснення попередньої оплати:</i>		
— здійснено авансовий платіж за запаси	371	31
— на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	64	644
— отримано запаси від постачальників — платників податку на додану вартість за вартістю без ПДВ — визнано зобов'язання перед постачальником на суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	20, 21, 22, 281, 282, 644	63
— сформовано торгову націнку товарів	282	285
— проведено закриття рахунків обліку розрахунків із постачальниками за сплаченими та отриманими запасами	63	371
Придбано та оприбутковано запаси через підзвітних осіб за вартістю без ПДВ:	20, 21, 22	372
— визначено за законодавством суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641	372
Оприбутковано запаси, отримані у вигляді благодійних внесків (гуманітарної допомоги), цільового фінансування	20, 21, 22, 28	48
Оприбутковано безоплатно отримані запаси	20, 21, 22, 28	718
Оприбутковано запаси, отримані від учасника (засновника) підприємства	20, 21, 22, 28	46
<i>Зараховано до складу первісної вартості запасів:</i>		
— витрати зі страхування, митні збори, мито, суми непрямих податків, інші витрати	20, 21, 22, 28	63, 64, 685, 65
— транспортно-заготівельні витрати за вартістю без ПДВ за умови відстрочки платежу	20, 21, 22, 28	63, 685
— визначено за законодавством суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641	63, 685
Зараховано фінансові витрати, що підлягають включенню до собівартості кваліфікаційного активу	20	68
Оприбутковано запаси, раніше не враховані на балансі, а також надлишки запасів, виявлених при інвентаризації	20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28	719
Виявлено нестачі та псування запасів при прийманні вантажу з вини постачальника або транспортної організації	374	63, 685
Оприбутковано відходи виробництва	20	23
Оприбутковано виробничі запаси (матеріали), напівфабрикати, готову продукцію тощо, виготовлені на підприємстві	20, 21, 26, 26, 27	23
Оприбутковано запаси, отримані від ліквідації об'єктів основних засобів	20	746

Продовження табл. 5.12

1	2	3
Переоцінка запасів		
Списано суму, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації	946	20, 21, 22, 23, 26, 27, 28
Відновлено раніше списану величину вартості запасів унаслідок зростання їх чистої вартості реалізації	20, 21, 22, 23, 26, 27, 28	71
Облік вибуття запасів		
<i>Реалізовано (продано) запаси:</i>		
— списано собівартість реалізованих запасів	901, 902, 943	20, 21, 22, 25, 26, 27, 28
— отримано дохід від реалізації запасів	36, 37	701, 702, 712
— нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	701, 702, 712	641, 643
Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари або методом «сторно»	285, 282	282, 285
Витрачено запаси для виправлення виробничого браку	24	20, 25
Списання собівартості остаточного браку	24	23
<i>Витрачено запаси (крім підприємств, що використовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами») для:</i>		
— загальнопромислових потреб підприємства	91	
— загальногосподарських потреб підприємства	92	20, 22
— забезпечення збуту продукції	93	
— виконання досліджень і розробок	941	
— утримання об'єктів житлово-комунального господарства та об'єктів соціально-культурного призначення	949	20, 22
Витрачено запаси для використання в процесі капітального будівництва або поліпшення, модернізації, модифікації основних засобів	15	20, 22
Відпущено зі складу запаси в переробку стороннім організаціям	206	201
Витрачено запаси для підготовки та освоєння нових видів продукції, технологій, виробництв й агрегатів (пускові витрати)	39	20, 22, 25
Виявлено нестачі та втрати від псування запасів у результаті інвентаризації	947	20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28
<i>Передано запаси як внесок до статутного капіталу іншого підприємства:</i>		
— собівартість фінансової інвестиції, що вказана в статутних документах	14	68
— списано собівартість переданих запасів	943	20, 21, 22, 25, 26, 27, 28
— визнано дохід від реалізації переданих запасів	36	701, 702, 712
— нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	701, 702, 712	64
— проведено закриття рахунків	68	36
Безоплатно передані запаси:	949	20, 21, 22, 25, 26, 28
— нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	949	64
Списано за розрахунком розподілену величину транспортно-заготівельних витрат (у разі їх узагальнення на окремому субрахунку обліку запасів)	15, 23, 24, 90, 91, 92, 93, 94	20, 21, 22, 28

ТЕМА 6. ОБЛІК ПОТОЧНИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

1. Визнання та класифікація біологічних активів та сільськогосподарської продукції.
2. Основи організації обліку поточних біологічних активів.
3. Оцінка біологічних активів та сільськогосподарської продукції.
4. Облік надходження поточних біологічних активів.
5. Облік вибуття поточних біологічних активів.
6. Інвентаризація поточних біологічних активів.

Key words: agricultural activity, biological asset, biological transformation, agricultural produce, fair value, costs to sell

Законодавчо-нормативні акти:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006р. № 1315 (зі змінами та доповненнями);
2. Методичні рекомендації по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132;
3. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21.02.2008р. № 73;
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами і доповненнями);
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями).

Таблиця 6.1 Нормативні документи, якими регламентується бухгалтерський облік у тваринництві

Норматив	Зміст
НП(С)БО 30	<p>Це основний нормативний документ з бухгалтерського обліку для сільськогосподарських підприємств.</p> <p>У Положенні зазначено, як визнати та оцінити біологічні активи (в тому числі тварин), визначити доходи та витрати сільськогосподарської діяльності, розкрити інформацію про біологічні активи у примітках до фінансової звітності тощо.</p> <p>У додатку до ПБО 30 наведено приклади біологічних активів тваринництва і сільськогосподарської продукції тваринництва</p>
Методичні рекомендації № 1315	<p>Деталізовано норми ПБО 30. Крім того, в додатку 1 до цих Методичних рекомендацій детальніше, ніж в додатку до ПБО 30, наводяться приклади біологічних активів і сільськогосподарської продукції.</p> <p>У додатку 2 до Методичних рекомендацій наведено кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку операцій з біологічними активами та сільськогосподарською продукцією</p>
Методичні рекомендації № 132	<p>Розглянуто питання собівартості продукції (робіт, послуг), у тому числі в тваринництві.</p> <p>У додатку 1 до Методичних рекомендацій наведено об'єкти планування та обліку виробничих витрат, об'єкти калькулювання продукції, одиниці калькулювання.</p> <p>У додатку 2 до Методичних рекомендацій зазначено види побічної продукції (наприклад, гною, вовни, пташиного посліду тощо), одиниці її калькулювання та методу оцінки.</p> <p>Методичні рекомендації слід застосовувати з урахуванням вимог листа № 31-34000-20-5/26023, відповідно до якого окремі норми Методичних рекомендацій не відповідають національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку. У листі також наведено приклади таких невідповідностей</p>
Методичні рекомендації № 73	<p>Наведено форми первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів та рекомендації щодо їх заповнення і застосування</p>
Методичні рекомендації № 929	<p>Наведено форми первинних документів з обліку виробничих запасів та рекомендації щодо їх заповнення і застосування</p>
Методичні рекомендації № 37	<p>Розглянуто особливості інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах, у тому числі тварин</p>
Інструкція № 7	<p>Розглянуто особливості документування молодняка тварин, птиці і тварин на відгодівлі. Інструкцію слід застосовувати з урахуванням Методичних рекомендацій № 73, якими встановлено нові форми окремих документів</p>



Рисунок 6.1 – Класифікація біологічних активів

Таблиця 6.2 Рахунки з обліку біологічних активів тваринництва

Субрахунок	Групи тварин, наведені у примітках до фінансової звітності
Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи»	
163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»	1. Робоча худоба 2. Продуктивна худоба
164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»	
Рахунок 21 «Поточні біологічні активи»	
212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»	3. Тварини на вирощуванні і відгодівлі
213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»	

Таблиця 6.3 Класифікація біологічних активів тваринництва

Ознака	Групи біологічних активів
За здатністю приносити економічні вигоди на дату балансу	Зрілі
	Незрілі
За способом використання у виробничому процесі	Продуктивні
	Споживані
За строком використання	Довгострокові
	Поточні
За методом оцінки	За справедливою вартістю
	За первісною вартістю
За правом власності	Власні
	Орендовані

Таблиця 6.4 Об'єкти та строки проведення інвентаризації у тваринництві

Частота проведення інвентаризації	Об'єкти інвентаризації	Строк проведення інвентаризації
Щокварталу	Дорослі продуктивні тварини, робоча худоба, молодняк тварин, тварини на відгодівлі, птиця, кролі, звірі, піддослідні тварини	на 1 квітня, на 1 липня, на 1 вересня, перед складанням річних звітів на 31 грудня
Двічі на рік	Бджолосім'ї та кормові запаси меду у вуликах	весною та восени
Раз на рік	Яйця птиці в інкубаторах	на 1 січня
Раз на рік	Незавершене виробництво в рибористві	на дату вилову

Таблиця 6.5 Порядок оцінки оприбуткованого приплоду і продукції вирощування та відгодівлі

Вид тварин	Порядок оцінки
Телята	За справедливою вартістю (СВ), зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Визначення СВ ґрунтується на цінах активного ринку.
Поросята	За плановою (в кінці року за фактичною) собівартістю 1ц живої маси відлучених поросят
Ягнята	За плановою собівартістю голови приплоду (в кінці року дооцінюють до фактичних витрат), виходячи з того, що на приплід відносять 12% витрат основного стада романівської породи, 15% каракульської та 10% витрат усіх інших порід
Курчата, гусенята, каченята, індичата	За плановою (в кінці року дооцінюють до фактичної) собівартістю добового молодняку.
Приріст живої маси телят, поросят, ягнят, молодняку птиці	За плановою (в кінці року за фактичною) собівартістю 1ц приросту живої маси.
Приріст молодняку тварин, яких не зважують (молодняк звірів, лошата, кроленята)	За плановою (в кінці року за фактичною) собівартістю кормодня відповідної групи тварин.

Таблиця 6.6 Основні підходи до оцінки біологічних активів та сільськогосподарської продукції при первісному визнанні за П(С)БО та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів

Критерій	Порядок визнання та оцінки в обліку
1	2
Оцінка довгострокових та поточних біологічних активів при первісному визнанні	
Придбання за грошові кошти	За первісною вартістю, яка включає: ціну придбання за вирахуванням знижок, відповідно до договору з постачальником (продавцем), непрямих податків, крім випадків, якщо вони не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства; суму ввізного мита; витрат на транспортування; інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням біологічних активів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.
Безоплатне отримання	По справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою ціллю. На справедливую вартість безоплатно отриманих довгострокових біологічних активів збільшується додатковий капітал, а поточних активів - інший операційний дохід.
Внесок до статутного капіталу	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість з урахуванням витрат, пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованих цілях.
Обмін на неподібний біологічний актив	Справедлива вартість переданого біологічного активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що належить до сплати (отримання) за обмінною операцією
При переведенні поточних біологічних активів до складу довгострокових	Справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена на дату такого переведу.
Оцінка додаткових біологічних активів	За справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.
Оцінка с.г. продукції і додаткових біологічних активів при первісному визнанні	
Сільськогосподарська продукція додаткові біологічні активи у т. ч.:	За справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Виходячи з цін активного ринку.
за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі	Останньою ринковою ціною операції з такими активами
за відсутності активного ринку	ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість.

Продовження табл. 6.6

1	2
	додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.
Сільськогосподарська продукція, що оцінюється за обтяжливим контрактом	За договірними цінами, що визначені в контрактах. Обтяжливим вважається контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.
Некондиційні с.-г. продукція і додаткові біологічні активи (за відсутності активного)	Виходячи з ринкових цін на подібну кондиційну сільськогосподарську продукцію, додатковий біологічний актив з коригуванням на рівень якості та придатності до використання.
Побічна с.-г. продукція за умови відсутності для неї активного ринку	За нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення, скиртування та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції.
Бракована с.-г. продукція та відходи, які використати у виробничому процесі або реалізувати неможливо	Не визнаються активом. Витрати на утилізацію такої продукції та відходів включаються до складу інших операційних витрат.

Таблиця 6.7 Порядок оцінки та оприбуткування в обліку додаткових біологічних активів та сільськогосподарської продукції за різними підходами

Зміст операції	Облік за Методичними рекомендаціями з обліку витрат			Облік за Методичними рекомендаціями з обліку біологічних активів		
	дебет	кредит	вартість	дебет	кредит	вартість
Оприбуткування продукції	27	23	Планова собівартість, яка включає повні витрати	27	23	Справедлива вартість
Відображення доходів від первісного визнання	-	-	-	23	710	Позитивна різниця між справедливою вартістю та фактичними витратами, що зібрані на рахунку 23
Відображення витрат від первісного визнання	-	-	-	940	23	Від'ємна різниця між справедливою вартістю та фактичними витратами, що зібрані на рахунку 23

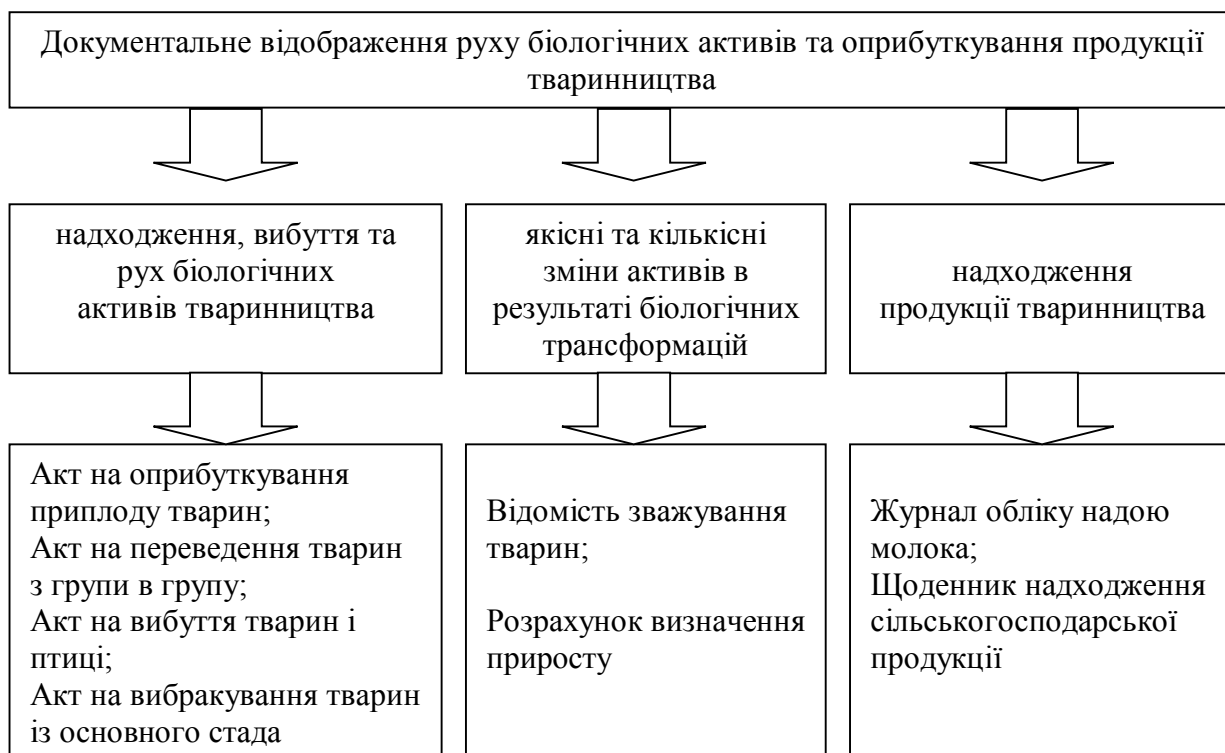


Рисунок 6.2 – Первинні документи з обліку руху біологічних активів та оприбуткування продукції тваринництва

Таблиця 6.8 Порядок переведення тварин із групи в групу

Група та підгрупа тварин	До якої групи переводяться
1	2
Поточні біологічні активи (тварини на вирощуванні та відгодівлі)	
Телята до року	До таких груп: телиці від одного до двох років запліднені; телиці від одного до двох років незапліднені; ремонтний молодняк (бугайці на плем'я). Можуть також переводитися на відгодівлю згідно з технологією
Телиці від 1 до 2 років запліднені	Основне стадо (корови)
Телиці від 1 до 2 років незапліднені	Телиці від одного до двох років запліднені
Бугайці на плем'я	До основного стада у 18-місячному віці (бики-плідники)
ВРХ на відгодівлі	До основного стада чи на забій
Молодняк свиней на вирощуванні:	
поросята до 2 місяців (сисуни)	До поросят від 2 до 4 місяців (на дорощуванні)
поросята від 2 до 4 місяців	До групи «Свині на відгодівлі» (свинки ремонтні; кнурці ремонтні) чи на відгодівлю згідно з технологією
Свині на відгодівлі:	
свинки ремонтні	До групи «Перевірювані свиноматки» при масі 100 - 120 кг (через місяць після першого продуктивного парування)
перевірювані свиноматки	До основного стада (свиноматки) після відлучення поросят першого опоросу

Продовження табл. 6.8

1	2
кнурці ремонтні	До групи «Перевірювані кнурці» у віці допуску до парування (12 - 14 місяців) при досягненні живої маси не менше ніж 160 кг та після перевірки їхньої продуктивності
перевірювані кнурці	До основного стада (хряки-плідники) у віці 18 - 22 місяці після оцінки продуктивності спарованих з ними свиноматок
Свині на відгодівлі з основного стада чи з молодняка на вирощуванні	До основного стада чи на забій
Молодняк птиці:	Переводять до групи «Доросле стадо» у віці:
кури	150 днів;
гуси	240 днів;
качки	180 днів;
індики	240 днів
Доросле стадо курей, гусей, качок, індиків	На забій
Молодняк коней на вирощуванні (окремо племінні й робочі): жеребці	До основного стада (жеребці, мерини, кобили) у віці трьох або чотирьох років залежно від розвитку або на відгодівлю
кобили	
Коні на відгодівлі	До основного стада чи на забій
Довгострокові біологічні активи (робоча або продуктивна худоба)	
Основне стадо:	Можуть переводитися до групи «Велика рогата худоба на відгодівлі» після втрати виробничого призначення або відразу на забій
корови	
биків-плідників	
Основне стадо:	Можуть переводитися до групи «Свині на відгодівлі з основного стада» після втрати виробничого призначення або відразу на забій
свиноматки	
хряки-плідники	
Окремо племінні та робочі: жеребці	Можуть переводитися до групи «Коні на відгодівлі» після втрати виробничого призначення або відразу на забій
мерини	
кобили	

Приріст живої маси тварин визначається за формулою

$$П = Вк.р. + Вв - Вп - Вп.р.,$$

де П- приріст живої маси;
 Вк.р. - вага поголів'я тварин на кінець року;
 Вв - вага тварин, які вибули протягом року (включаючи вагу падежу);
 Вп - вага приплоду і поголів'я, яке надійшло протягом року;
 Вп.р. - вага поголів'я на початок року.

Рисунок 6.3 – Формула визначення приросту живої маси тварин

Таблиця 6.9 Форми основних первинних документів, які рекомендовано до застосування в тваринництві, та окремі особливості їх використання

Документ	Окремі особливості використання
1	2
Довгострокові біологічні активи	
«Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основного стада)» (ф. № ДБАСГ-2)	Документується зарахування тварин до складу основного стада - на рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи».
«Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибраковка тварин)» (форма № ДБАСГ-4)	Застосовують при вибраковці (списанні) тварин у разі втрати ними господарсько-корисних якостей - старості, невиліковних хвороб тощо. У цьому Акті зазначають також подальше використання (призначення) вибрактованих тварин.
Поточні біологічні активи	
«Акт на оприбуткування приплоду тварин» (форма № ПБАСГ-3)	У табл. 2 Методичних рекомендацій № 73 зазначається момент, коли потрібно скласти Акт, і наведено правило оцінки приплоду залежно від виду тварин (телята, поросята, ягнята, лошата).
«Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падіж)» (форма № ПБАСГ-6)	Застосовується для обліку тварин (окрім свиней у спеціалізованих свинарських комплексах, де застосовується форма № ПБАСГ-8), птиці у випадках їхнього падежу, вимушеної прирізки, а також забою тварин усіх облікових груп. Отримана від забою продукція оприбутковується за накладними за формою № ВЗСГ-8
«Обліковий лист забою та падежу худоби» (форма № ПБАСГ-8)	Застосовується в спеціалізованих свинарських комплексах
«Акт на переведення тварин з групи в групу в межах поточних біологічних активів» (форма № ПБАСГ-9)	У межах кожного виду поточних та довгострокових біологічних активів (коней, великої рогатої худоби, свиней, птиці тощо) підприємство може виділяти окремі статовікові (технологічні) групи.
«Відомість зважування тварин» (форма № ПБАСГ-10)	Результат зважування молодняка тварин і тварин на відгодівлі, що залишилися в групі на кінець звітного періоду, відображають у Відомості № ПБАСГ-10. Загальні підсумки Відомості за відповідними групами використовують для складання Розрахунку визначення приросту (форма № ПБАСГ-11)
«Розрахунок визначення приросту» (форма № ПБАСГ-11)	У Розрахунку визначається приріст живої маси тварин, який є продукцією вирощування молодняка тварин, птиці та тварин на відгодівлі. Розрахунок складається за звітний період на підставі Відомості за формою № ПБАСГ-10 та документів про надходження і вибуття тварин за звітний період (актів, накладних).

Продовження табл. 6.9

1	2
«Книга обліку руху тварин і птиці на фермі» (форма № ПБАСГ-12)	Ведеться на кожній фермі в розрізі груп тварин. Заповнюється на підставі наведених вище первинних документів. Є підставою для заповнення Звіту за формою № ПБАСГ-13
«Звіт про рух тварин і птиці на фермі» (форма № ПБАСГ-13)	У Звіті узагальнюються дані за рухом тварин і птиці за кожною фермою. Складається за звітний місяць на підставі Книги за формою № ПБАСГ-12. Складається окремий Звіт за тваринами, що обліковуються на рахунках 16 і 21
Оформлення руху кормів, продукції тощо	
«Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей» (ф. № ВЗСГ-1)	Оформляється відпускання кормів у тих господарствах, де встановлюються та застосовуються ліміти використання кормів.
«Товарна накладна» (форма № ВЗСГ-7)	Рекомендується застосовувати для обліку відпускання (реалізації) продукції, матеріальних цінностей стороннім організаціям та підприємствам
«Накладна (внутрішньогосподарського призначення)» (форма № ВЗСГ-8)	Рекомендується застосовувати для відпускання продукції, ТМЦ зі складів сільськогосподарських підприємств відділенням, фермам, бригадам та іншим виробничим підрозділам, при реалізації за готівку своїм працівникам, а також для оприбуткування продукції та інших товарно-матеріальних цінностей, що надійшли з виробництва та придбано за готівку
«Відомість витрати кормів» (форма № ВЗСГ-9)	Рекомендується застосовувати для оформлення та обліку щоденного відпускання кормів (зернових відходів, комбікормів, сіна, силосу, сінажу тощо) на тваринницькі ферми зі складів (токів, силосних ям тощо) та інших місць зберігання. За лімітованим відпусканням кормів замість цієї Відомості застосовується «Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей»



Рисунок 6.4 – Структура рахунку 21 «Поточні біологічні активи»

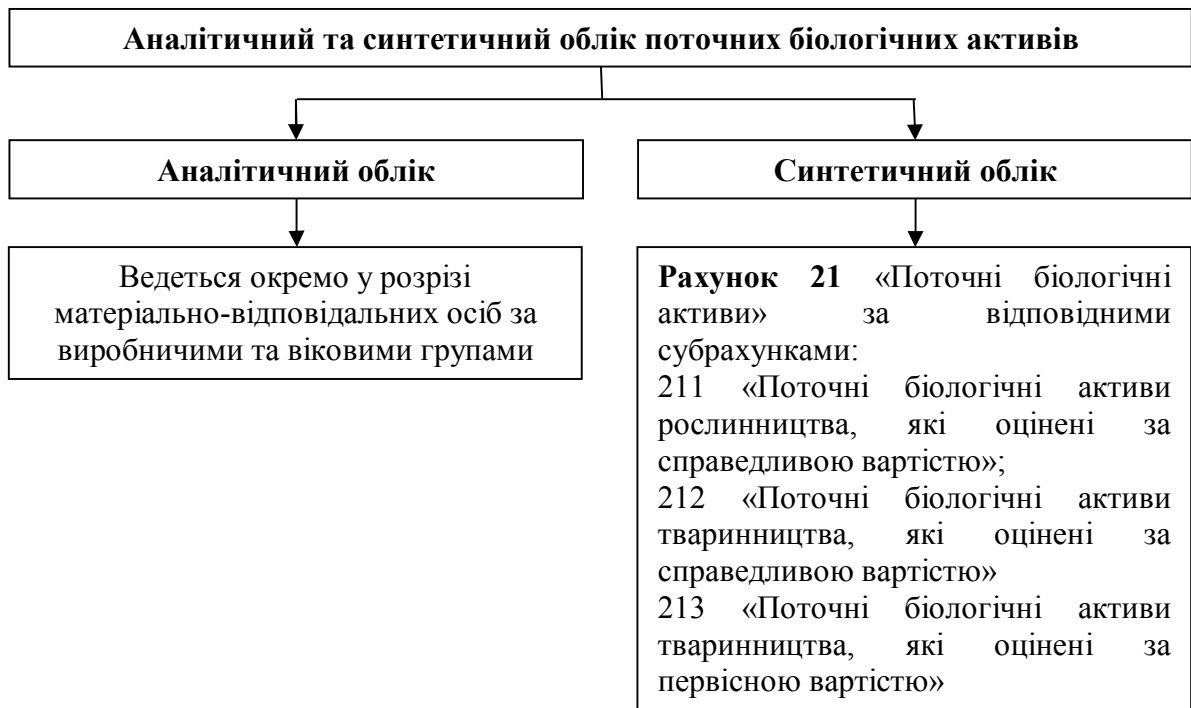


Рисунок 6.5 – Аналітичний та синтетичний облік поточних біологічних активів

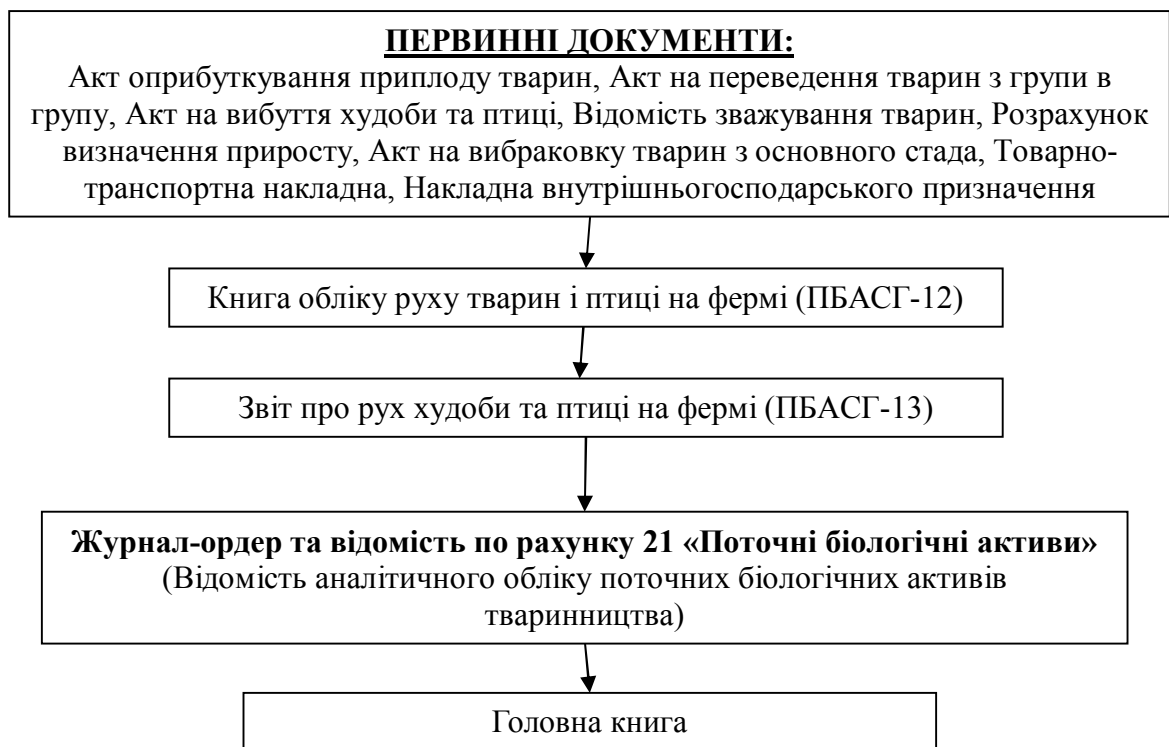


Рисунок 6.6 – Схема документообігу обліку біологічних активів тваринництва

Таблиця 6.10 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із біологічними активами

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Облік надходження біологічних активів		
<i>Придбано поточний біологічний актив:</i>		
— отримано від постачальників — платників ПДВ за вартістю без ПДВ	21	63
— на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	64	63
— отримано від постачальників — неплатників ПДВ за вартістю в сумі зобов'язання перед постачальником	21	63
Отримано поточний біологічний актив від учасника (засновника) підприємства як внесок до статутного капіталу	21	46
Оприбутковано безоплатно отримані поточні біологічні активи	21	718
Нараховано витрати на транспортування власним транспортом безоплатно отриманих поточних біологічних активів	21	23
Переведено поточні біологічні активи до складу довгострокових біологічних активів	15	21
	16	15
Оприбутковано поточні біологічні активи, раніше не враховані на балансі, а також їх надлишки, виявлені при інвентаризації	21	719
<i>Відображено результати від зміни справедливої вартості поточних біологічних активів:</i>		
збільшення	21	71
зменшення	94	21
Облік поточних біологічних активів рослинництва, які обліковуються за справедливою вартістю		
Визнано поточні біологічні активи рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, та збільшено вартість таких біологічних активів на дату балансу	211	23
<i>Визнано на суму різниці між справедливою вартістю поточних біологічних активів рослинництва та сумою понесених витрат, пов'язаних з їх біологічними перетвореннями:</i>		
— дохід від первісного визнання приросту біологічних активів на дату балансу	23	710
— витрати від первісного визнання біологічних активів на дату балансу	940	23
Списано поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю	23	211
Облік первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів		
Первісне визнання сільськогосподарської продукції	27	23
Первісне визнання приросту живої маси	21	23
<i>Первісне визнання додаткового біологічного активу:</i>		
— рослинництва	27	23
— тваринництва	21	23
Облік вибуття біологічних активів		
<i>Списано собівартість реалізованих додаткових біологічних активів:</i>		
— рослинництва	901	27
— тваринництва	901	21

Продовження табл.6.10

1	2	3
Виявлено нестачі та втрати біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, в результаті інвентаризації	947	21,16
Одночасно зараховано на позабалансовий рахунок балансову вартість списаних сум нестачі та втрат від псування біологічних активів до прийняття рішення про конкретних винуватців	072	—
Визнано дохід у сумі, що належить до відшкодування винними особами нестач і втрат від псування біологічних активів	375	716
— нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	716	64
Одночасно списані з позабалансового рахунку суми нестач і втрат від псування біологічних активів, що належать до відшкодування винними особами	072	—

ТЕМА 7. ОБЛІК ВИТРАТ НА БІОЛОГІЧНІ ПЕРЕТВОРЕННЯ

1. Завдання обліку виробництва.
2. Визнання та класифікація витрат. Групування витрат за економічними елементами.
3. Облік витрат допоміжних виробництв, утримання та експлуатації машин та обладнання.
4. Облік витрат та виконання робіт машинно-тракторного парку.
5. Облік витрат на організацію виробництва і управління.
6. Облік витрат майбутніх періодів.
7. Послідовність визначення собівартості продукції.
8. Обчислення собівартості робіт та послуг допоміжних виробництв.
9. Обчислення собівартості продукції рослинництва.
10. Обчислення собівартості продукції тваринництва.
11. Калькулювання собівартості продукції підсобних (промислових) виробництв.

Key words: manufacturing costs, prime cost, product costs, raw materials inventory, work-in-process inventory, cost

Законодавчо-нормативні акти:

1. Інструкція про порядок виготовлення, зберігання, застосування єдиної первинної транспортної документації для перевезення вантажів автомобільним транспортом та обліку транспортної роботи, затверджена наказом Мінстату України і Мінтрансу України від 07.08.1996 р. № 228;
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007р. № 2 (зі змінами та доповненнями);
3. Методичні рекомендації по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132;
4. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21.12.2007р. № 929 (зі змінами та доповненнями);
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами і доповненнями);
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями);
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 (зі змінами і доповненнями);

8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями).

Таблиця 7.1 Методи обліку витрат і визначення собівартості продукції

Ознака	Методи
За об'єктом обліку витрат	Попроцесний (попередільний) метод (process-order costing)
	Позамовний метод (job-order costing)
За повнотою включення витрат у собівартість	Калькулювання повних витрат
	Калькулювання неповних затрат (direct-costing)
За оперативністю обліку витрат	Калькулювання нормативної собівартості
	Калькулювання фактичної собівартості

Таблиця 7.2 Класифікація витрат сільськогосподарських підприємств

Ознаки класифікації	Види витрат
За відношенням до виробничого (технологічного) процесу	Основні (технологічні), накладні (організаційні), конверсійні
За складом витрат	Одноелементні (прості), комплексні (складні)
За об'єктами витрат	продукція, роботи, послуги, вид діяльності підприємства
За способом віднесення на собівартість продукції	Прямі, непрямі
За періодичністю виникнення	Поточні, одноразові, довгострокові
За видами виробництва	Витрати основного, допоміжного (обслуговуючого) виробництв, невиробничих підрозділів (господарств)
За участю в процесі виробництва	Виробничі, невиробничі
За ступенем готовності продукції	Незавершене виробництво, напівфабрикат, готова продукція
За кількістю випущеної продукції	Загальні (сукупні) витрати, витрати на одиницю продукції
За повнотою здійснення витрат	Невичерпані (вхідні, неспожиті), вичерпані (минулі, спожиті)
За методом списання витрат	Витрати на продукцію, витрати періоду
За включенням до собівартості продукції	- витрати, які включаються у собівартість продукції; - витрати, які не включаються у собівартість продукції, а відносяться на фінансові результати
За складом виробничої собівартості	- прямі матеріальні витрати; - прямі витрати на оплату праці; - інші прямі витрати; - змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати
За видами звичайної діяльності	Витрати основної (операційної) діяльності, інвестиційної діяльності, фінансової діяльності
За економічними елементами	- матеріальні витрати; - витрати на оплату праці; - відрахування на соціальні заходи; - амортизація; - інші операційні витрати



Рисунок 7.1 – Методи обліку витрат і визначення собівартості продукції

Таблиця 7.3 Відображення витрат за елементами

Елементи витрат	Статті витрат	Первинні документи
Матеріальні витрати	Паливо	ТТН, акт списання, накладна, накладна-вимога, рахунок-фактура та ін.
	Насіння	
	Витрати сировини й матеріалів	
	Засоби захисту	
	Інші витрати	
Витрати на оплату праці	Зарплата по тарифу	табель обліку робочого часу, обліковий листок тракториста-машиніста та ін.
	Доплата	
	Відпускні	
	Індexсація	
Відрахування на соціальні заходи	Відрахування ЄСВ	Довідка-розрахунок
Амортизація	Амортизація ОЗ	Відомість нарахування амортизації
Інші операційні витрати	Орендна плата	договір
	Інші витрати	

Таблиця 7.4 Порядок документообігу при використанні запасів на вирощування сільськогосподарських культур

Господарська операція, на яку оформляється документ	Назва документа	Створення документа			
		Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Строк виконання	Особи, які підписують документ
Відпуск запасів у виробництво (на сівбу)					
Відпуск матеріальних цінностей (насіння, добрив, палива) зі складу	Лімітно-забірна картка на отримання матеріальних цінностей	2	Завідувач складу	Протягом місяця в міру відпуску матеріалів	Завідувач складу, одержувач. Затверджується уповноваженою на те особою
Відпуск матеріальних цінностей, потреба в яких виникає періодично	Накладна (внутрігосподарського призначення)	2	Завідувач складу	У момент відпуску матеріалів	Завідувач складу, одержувач, інші відповідальні особи
Відпуск матеріалів понад установлений ліміт або їх заміна	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	2	Завідувач складу	У момент відпуску матеріалів	Завідувач складу, одержувач, інші відповідальні особи
Списання запасів на сівбу					
Списання насіння на сівбу	Акт витрати насіння і садивного матеріалу	2	Керівник структурного підрозділу та агроном	Протягом місяця в міру списання насіння	Керівник структурного підрозділу, агроном. Затверджується керівником
Списання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив на сівбу	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин	2	Керівник структурного підрозділу та агроном	Протягом місяця в міру списання добрив	
Списання зношених і непридатних для подальшого використання МШП, виробничого та господарського інвентарю	Акт на списання виробничого та господарського інвентарю	1	Постійно діюча комісія	У день списання інвентарю	Голова та члени комісії, матеріально відповідальна особа Затверджується керівником



Рисунок 7.2 – Класифікація витрат за економічними елементами

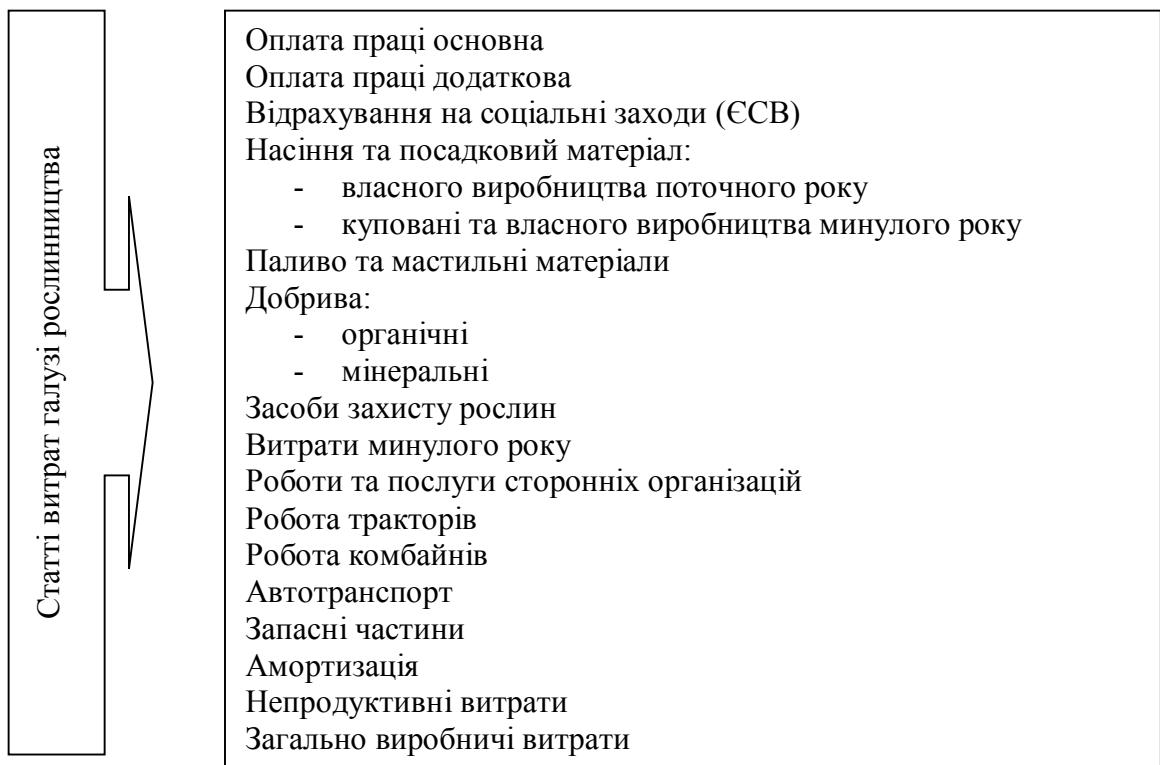


Рисунок 7.3 – Класифікація номенклатури статей витрат галузі рослинництва

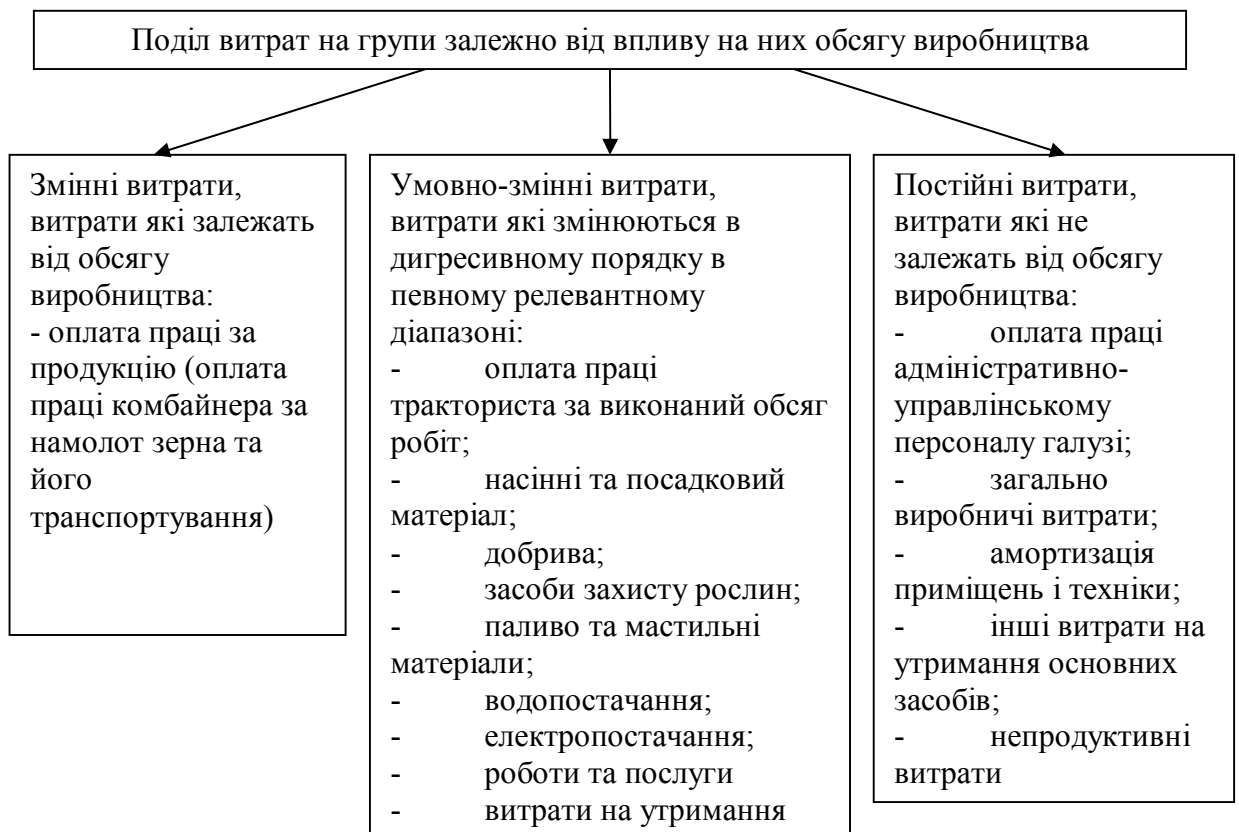


Рисунок 7.4 – Групування витрат залежно від обсягу виробництва продукції рослинництва

Таблиця 7.5 Класифікація витрат виробництва залежно від обсягу виробництва та номенклатура статей та елементів витрат для організації їх обліку в рослинництві

№ п/п	Найменування статей та елементів витрат	Цикли виробництва			
		Осінньо-зимові роботи	Весняні роботи	Весняно-літні роботи	Вирощування культур, збір врожаю тощо
1	2	3	4	5	6
Змінні та умовно-змінні прямі трудові і матеріальні витрати (пропорційні)					
1	Оплата праці основних працівників (включаючи відрахування на соціальні заходи)	+	+	+	+
2	Оплата праці найманих працівників (включаючи відрахування на соціальні заходи)	+	-	+	+ збір врожаю
3	Насіння та посадковий матеріал	+	-	+	-
4	Добрива: а) органічні б) мінеральні	+	-	-	- + вирощування культур
5	Засоби захисту рослин	-	-	+	+ вирощування культур
6	Паливо та мастильні матеріали	+	+	+	+
Інші умовно-змінні прямі витрати					
7	Роботи та послуги:				
	- вагові автомашини	+	-	+	+
	- автомашини спеціального призначення	+	+	+	+
	- робота тракторів	+	+	+	+
	- робота комбайнів та інших самохідних машин	-	-	+	+
	- електропостачання	+	-	+	-
	- водопостачання	-	-	+	+
- роботи та послуги сторонніх організацій	+	+	+	+	
8	Витрати на утримання основних засобів:				
	- оплата праці	+	+	+	+
	- ПММ	+	+	+	+
Постійні прямі і непрямі витрати					
9	- витрати на ремонт основних засобів	+	+	+	+
	- амортизація приміщень та техніки	+	+	+	+

Продовження табл. 7.5

1	2	3	4	5	6
10	Інші витрати (включаючи плату за оренду)	+	+	+	+
11	Непродуктивні витрати	+	+	+	+
12	Втрати від браку	-	-	-	+ збір врожаю
13	Загальновиробничі витрати	+	+	+	+
1-13. Виробничі витрати (скорочена собівартість)					
Постійні витрати періоду					
14	Адміністративні витрати	+	+	+	+
15	Витрати на збут	-	-	-	+ при реалізації продукції
16	Фінансові витрати (відсотки за користування кредитами)	+	+	+	+
1-16. Повна (комерційна) собівартість					

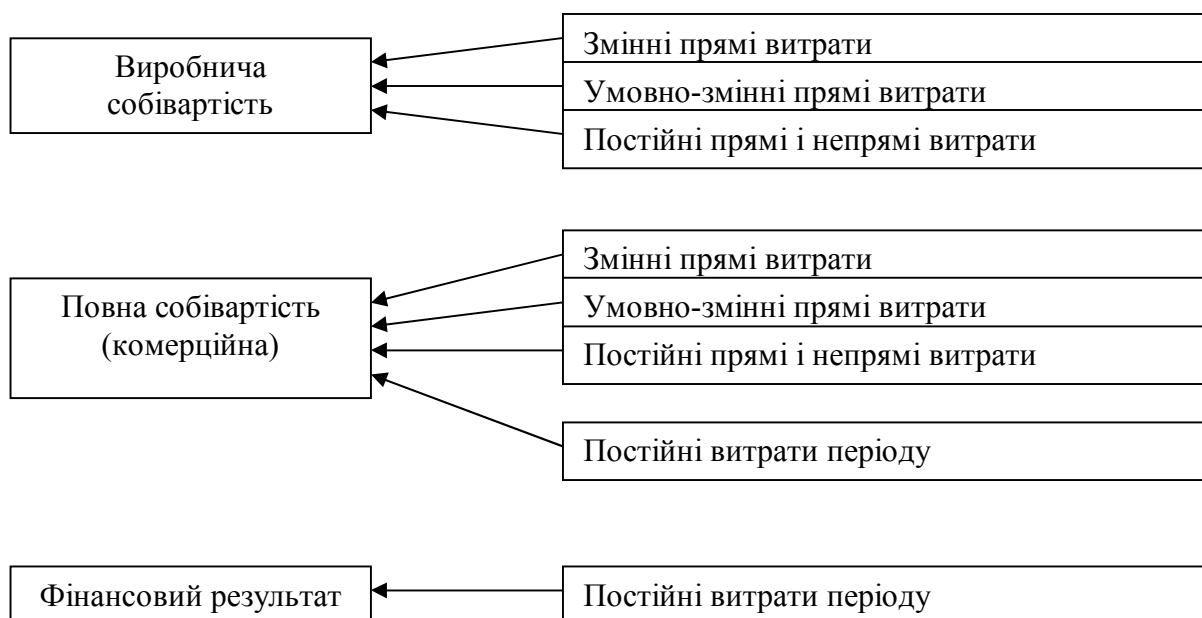


Рисунок 7.5 – Схема формування витрат та собівартості продукції рослинництва

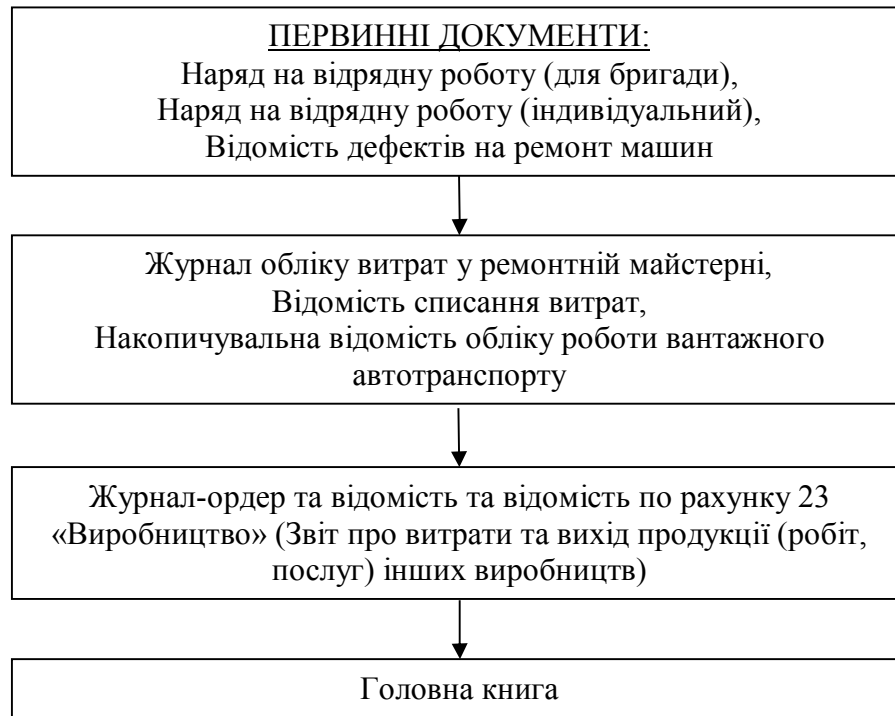


Рисунок 7.6 – Документування обліку витрат допоміжних виробництв

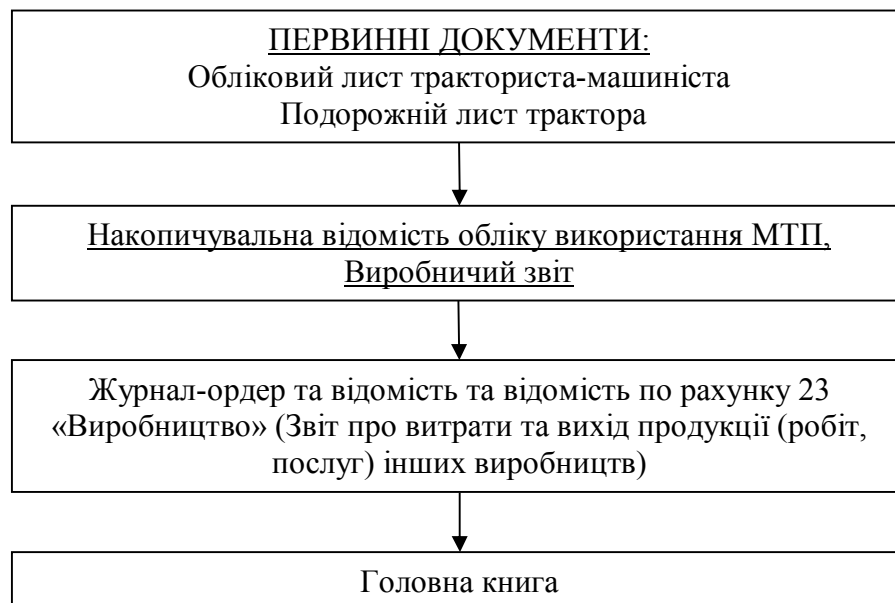


Рисунок 7.7 – Документування обліку витрат машинно-тракторного парку

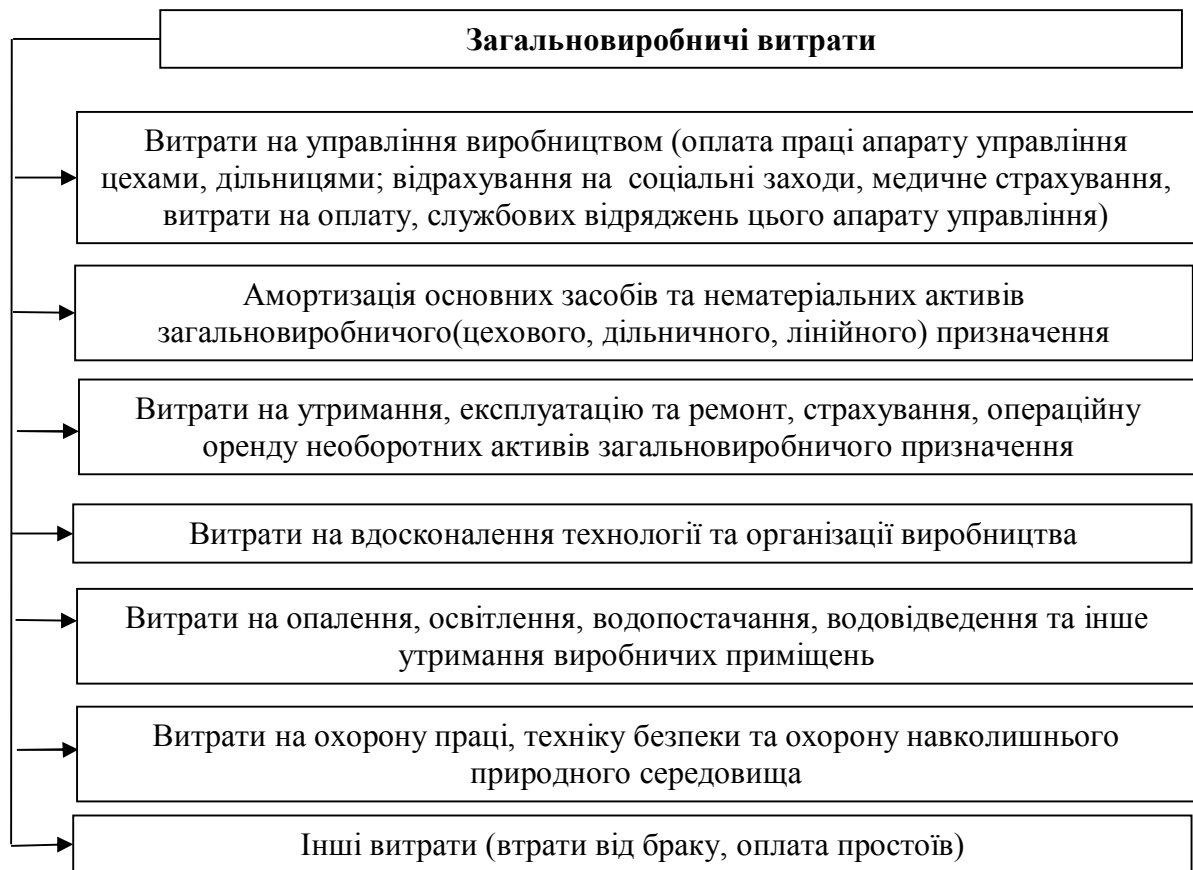


Рисунок 7.8 – Структура загальновиробничих витрат

Послідовність визначення собівартості продукції



Рисунок 7.9 – Послідовність визначення собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах

Об'єкти обчислення собівартості в рослинництві

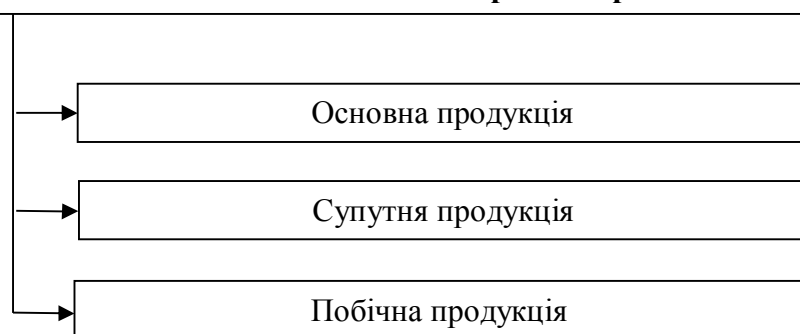


Рисунок 7.10 – Об'єкти обчислення собівартості продукції в рослинництві



Рисунок 7.11 – Види сільськогосподарських культур (груп культур), за якими обчислюють собівартість

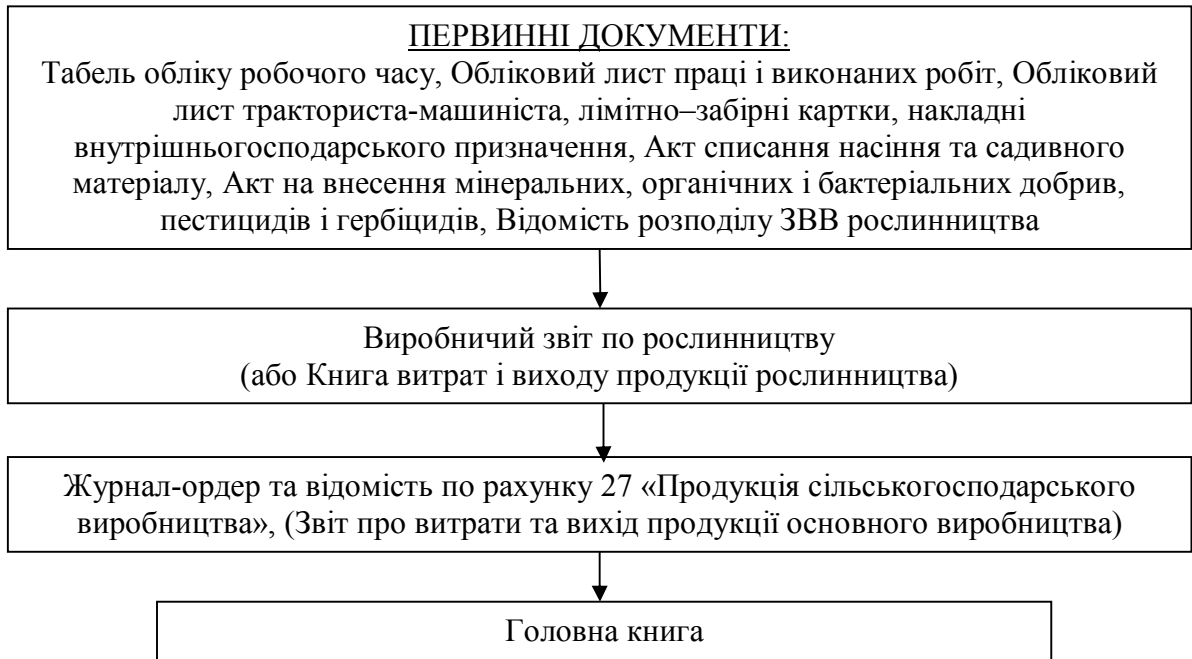


Рисунок 7.12 – Документування операцій з обліку виробництва продукції рослинництва



Рисунок 7.13 – Документування операцій з обліку виробництва продукції тваринництва

ТЕМА 8. ОБЛІК ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА

1. Первинний облік продукції сільськогосподарського виробництва.
2. Синтетичний та аналітичний облік продукції сільськогосподарського виробництва.

Key words: agricultural activity, harvest, biological transformation, agricultural produce, fair value, costs to sell

Законодавчо-нормативні акти:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007р. № 2 (зі змінами та доповненнями);
2. Методичні рекомендації по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132;
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами і доповненнями);
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями);
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 (зі змінами і доповненнями);
6. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями).

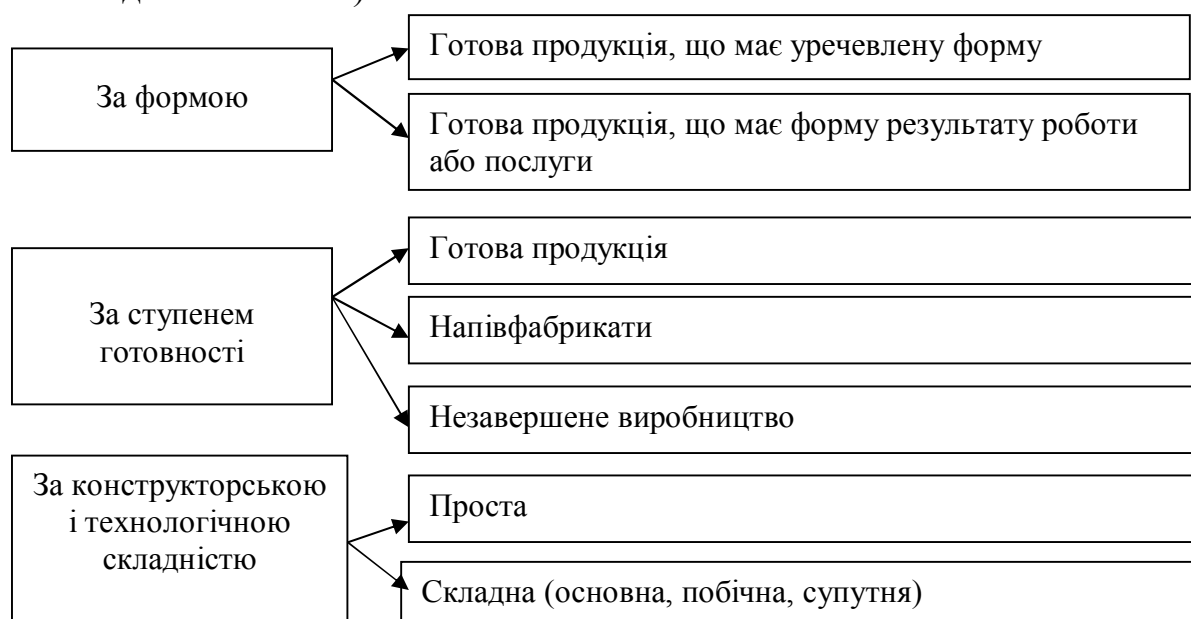


Рисунок 8.1 – Класифікація готової продукції

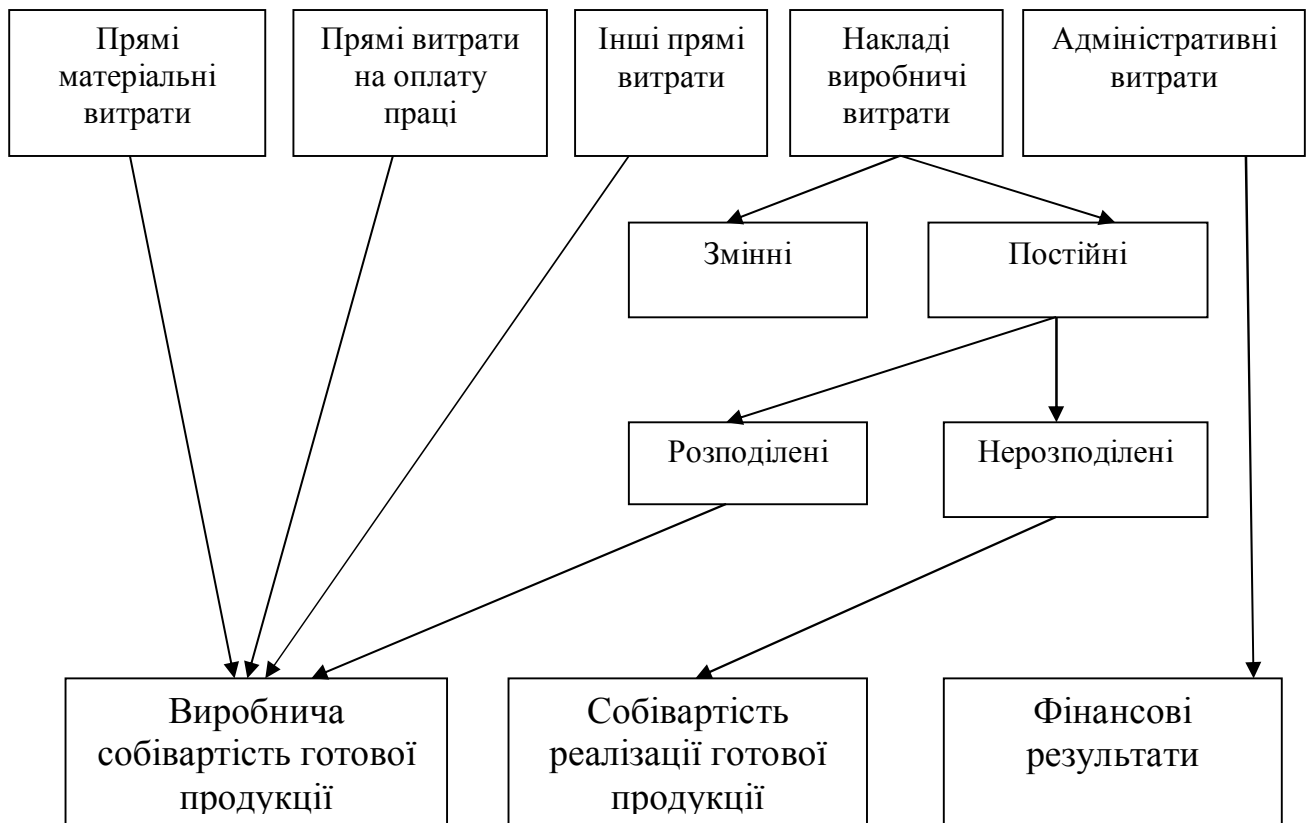


Рисунок 8.2 – Порядок формування первісної вартості готової продукції

Таблиця 8.1 Графік подання первинних документів з обліку готової продукції до бухгалтерії

Структурний підрозділ	Назва документа	Строк подання	Кому подається
Склад готової продукції	Накладна на оприбуткування, товарно-транспортна накладна, накладна, накладна на внутрішнє переміщення, акт на списання продукції	Щодня за попередній день	Бухгалтерові
Склад готової продукції	Звіт про рух матеріальних цінностей	До 5-го числа наступного місяця за звітним	Бухгалтерові

Таблиця 8.2 Документальний супровід проведення сільськогосподарських робіт із сівби ярих культур

Господарська операція, за якою оформляється документ	Найменування документа	Створення документа				Обробка документа в бухгалтерії	
		Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Строк виконання	Хто підписує документ	Строк подання	Хто подає
Списання насіння на сівбу	Акт витрати насіння і садивного матеріалу	два	керівник структурного підрозділу та/або агроном	протягом місяця у міру відпуску насіння	керівник структурного підрозділу та агроном (затверджується керівником)	після закінчення сівби в кінці місяця	МВО
Списання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів захисту рослин на сівбу	Акт про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив та засобів захисту рослин			протягом місяця у міру відпуску добрив та засобів захисту			
Списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних і швидкозношуваних предметів	Акт на списання виробничого і господарського інвентарю	один	постійно діюча комісія	у день списання інвентарю	Члени комісії, МВО (затверджується керівником)	щодня	МВО

Таблиця 8.3 Порядок документального оформлення господарських операцій щодо оприбуткування продукції рослинництва

Господарська операція, за якою оформляється документ	Найменування документа	Створення документа				Обробка документа в бухгалтерії	
		Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Строк виконання	Хто підписує документ	Строк подання	Хто подає
Надходження продукції рослинництва з виробництва	Реєстр надходження продукції з поля	два	МВО	у день надходження	МВО	щодня	МВО
	Накладна (внутрішньогосподарського призначення)						

Таблиця 8.4 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із біологічними активами

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Облік витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями біологічних активів		
<i>Віднесено витрати на біологічні перетворення біологічних активів:</i>		
— покупні насіння, посадковий матеріал, корми	23	20
----насіння, посадковий матеріал, корми власного виробництва	23	27
— покупні добрива, засоби захисту рослин і тварин, інші виробничі запаси	23	20
— органічні добрива власного виробництва	23	27
— роботи та послуги власних допоміжних виробництв	23	23
— оплата праці працівників, зайнятих у рослинництві й тваринництві	23	66
— відрахування на соціальні заходи	23	65
— амортизація необоротних активів	23	13
— загальновиробничі витрати	23	91
Облік поточних біологічних активів рослинництва, які обліковуються за справедливою вартістю		
Визнано поточні біологічні активи рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, та збільшено вартість таких біологічних активів на дату балансу	211	23
<i>Визнано на суму різниці між справедливою вартістю поточних біологічних активів рослинництва та сумою понесених витрат, пов'язаних з їх біологічними перетвореннями:</i>		
— дохід від первісного визнання приросту біологічних активів на дату балансу	23	710
— витрати від первісного визнання біологічних активів на дату балансу	940	23
Списано поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю	23	211

Продовження табл. 8.4

1	2	3
Облік первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів		
Первісне визнання сільськогосподарської продукції	27	23
Первісне визнання приросту живої маси	21	23
Первісне визнання додаткового біологічного активу:		
— рослинництва	27	23
— тваринництва	21	23
Облік доходів (витрат) від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів		
Визнано дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів	23	71
<i>Коригування суми доходів:</i>		
— на суму перевищення фактичних доходів, визначених у кінці року, над сумою доходів, віднесеною протягом року	23	71
— на суму перевищення доходів, віднесених протягом року над сумою фактичних доходів, визначених в кінці року (методом «червоне сторно»)	23	71
Визнано витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів	94	23
<i>Коригування суми витрат:</i>		
— на суму перевищення фактичних витрат, визначених у кінці року, над сумою витрат, віднесених протягом року	94	23
— на суму перевищення витрат, віднесених протягом року, над сумою фактичних витрат, визначених у кінці року (методом "червоне сторно")	94	23
Включення до фінансових результатів доходу від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів	710	791
Включення до фінансових результатів витрат від первісного визнання сільськогосподарської продукції й додаткових біологічних активів	791	940

Таблиця 8.5 Відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій з продукцією рослинництва

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Оприбуткування готової продукції рослинництва (соняшник)	271	231
Сторнування вартості невикористаних відходів, що одержують при сортуванні та доробці насіння на току («червоне сторно»)	271	231
Передача продукції однією матеріальною особою іншій	271	271
Реалізація готової продукції за плановою собівартістю	901	271
Видача насіння соняшника в рахунок оплати праці за планово-обліковими цінами	901	271
Після визначення цільового призначення продукція рослинництва відноситься на насіння і корми	208	271
Виявлена нестача насіння соняшнику при інвентаризації	947	271

ТЕМА 9. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

1. Облік надходження та вибуття довгострокових біологічних активів.
2. Облік зміни вартості довгострокових біологічних активів.
3. Облік нарахування амортизації.
4. Інвентаризація довгострокових біологічних активів.

Key words: agricultural activity, biological asset, biological transformation, agricultural produce, fair value, costs to sell

Законодавчо-нормативні акти:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006р. № 1315 (зі змінами та доповненнями);
2. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21.02.2008р. № 73;
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. (зі змінами та доповненнями);
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами і доповненнями);
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями).



Рисунок 9.1 – Документування обліку довгострокових біологічних активів

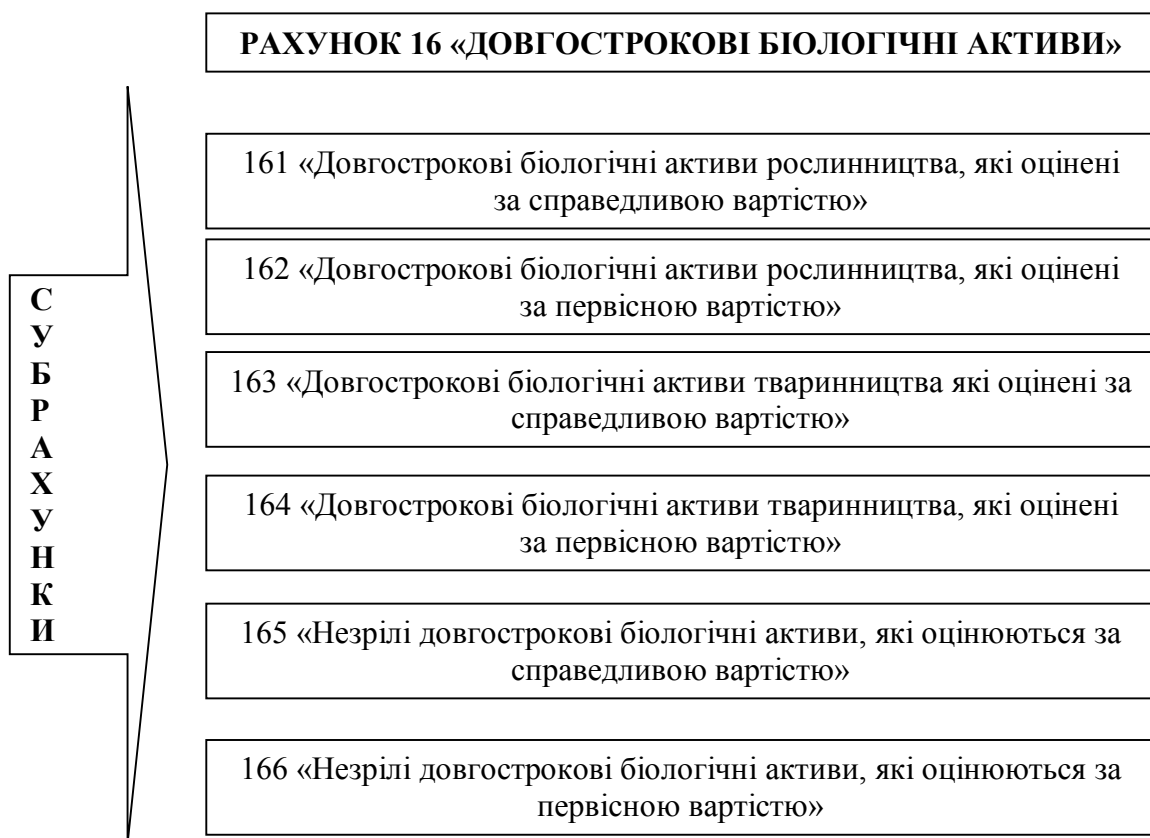


Рисунок 9.2 – Структура рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»

Таблиця 9.1 Напрями надходження довгострокових біологічних активів та структура їх первісної оцінки

Напрями надходження	Витрати, які входять до первісної вартості
Придбані за плату	- ціна (вартість) придбання (крім отриманих торговельних знижок); - сума ввізного мита, - непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню, - інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням довгострокових біологічних активів та доведенням до стану, в якому він придатний для використання.
Безоплатно отримані	Первісною вартістю є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання.
Внесені до статутного капіталу	Первісною вартістю визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання.
Переведені до складу довгострокових біологічних активів із складу поточних біологічних активів	Первісною вартістю є їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання.

Таблиця 9.2 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із біологічними активами

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Облік надходження довгострокових біологічних активів		
<i>Придбано довгостроковий біологічний актив:</i>		
— отримано від постачальників — платників ПДВ за вартістю без ПДВ	15	63
— на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	64	63
— отримано від постачальників — неплатників ПДВ за вартістю в сумі зобов'язання перед постачальником	15	63
— нараховано витрати на транспортування довгострокового біологічного активу транспортом сторонньої організації	15	685
— на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	64	685
— оприбутковано придбаний довгостроковий біологічний актив	16	15
Отримано довгостроковий біологічний актив від учасника (засновника) підприємства як внесок до статутного капіталу:	16	46
Оприбутковано безоплатно отримані довгострокові біологічні активи	16	424/
— нараховано витрати на транспортування власним транспортом безоплатно отриманих довгострокових біологічних активів	15	23
— зараховано витрати на транспортування до складу первісної вартості безоплатно отриманого довгострокового біологічного активу	16	15
Переведено поточні біологічні активи до складу довгострокових біологічних активів	15	21
	16	15
Оприбутковано довгострокові біологічні активи, раніше не враховані на балансі, а також їх надлишки, виявлені при інвентаризації	16	746
Облік витрат, пов'язаних із біологічними перетвореннями незрілих довгострокових біологічних активів		
<i>Віднесено на витрати з біологічних перетворень незрілих біологічних активів:</i>		
— покупний посадковий матеріал	15	20
— посадковий матеріал власного виробництва	15	27
— покупні добрива, засоби захисту рослин, інші виробничі запаси	15	20
— роботи та послуги власних допоміжних виробництв	15	23
— оплата праці працівників	15	66
— відрахування на соціальні заходи	15	65
— амортизація необоротних активів	15	13
— загальновиробничі витрати	15	91
— віднесено на вартість незрілих довгострокових біологічних активів суму понесених витрат, пов'язаних з їх біологічними перетвореннями	166	15
— відображено переоцінку незрілих довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю:	165	—
збільшення	16	71
зменшення	94	16
Облік зміни вартості біологічних активів на дату балансу		
Відображено результати від зміни справедливої вартості довгострокових біологічних активів:		
збільшення	16	71
зменшення	94	16

Продовження табл. 9.2

1	2	3
Нарахована амортизація довгострокових біологічних активів, що оцінюється за первісною вартістю	23	134
Відображено втрати від зменшення корисності довгострокового біологічного активу, який оцінюється за первісною вартістю	972	134
Відображено відновлення корисності довгострокового біологічного активу, який оцінюється за первісною вартістю після усунення причин попереднього зменшення їх корисності	134	742
<i>Переведено довгостроковий біологічний актив, який оцінюється за первісною вартістю, до групи біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю:</i>		
— на суму зносу	134	162,164
— на залишкову вартість	161, 163	162,164
Відображення переоцінки переведеного довгострокового біологічного активу:		
збільшення	161, 163, 94	71
зменшення	—	161,163
<i>Включено довгострокові біологічні активи до групи вибуття:</i>		
— оцінені за справедливою вартістю	286	16
— оцінені за первісною вартістю (сума зносу)	134	16
— сума перевищення залишкової вартості об'єкта довгострокових біологічних активів над його справедливою вартістю	949	16
— залишкова вартість	286	16
<i>Реалізовано довгострокові біологічні активи з групи вибуття:</i>		
— визнання доходу	36	712
— сума податкового зобов'язання з ПДВ	712	64
— собівартість групи вибуття	943	286
<i>Ліквідовано довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю:</i>		
— на суму зносу	134	16
— на суму залишкової вартості	976	16
Виявлено нестачі та втрати біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, в результаті інвентаризації	947	21,16
Одночасно зараховано на позабалансовий рахунок балансову вартість списаних сум нестачі та втрат від псування біологічних активів до прийняття рішення про конкретних винуватців	072	—
Визнано дохід у сумі, що належить до відшкодування винними особами нестачі і втрат від псування біологічних активів	375	716
— нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	716	64
Одночасно списані з позабалансового рахунку суми нестачі і втрат від псування біологічних активів, що належать до відшкодування винними особами	072	—

ТЕМА 10. ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ІНШИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

1. Економічний зміст і завдання обліку основних засобів.
2. Класифікація основних засобів.
3. Оцінка основних засобів.
4. Облік надходження основних засобів.
5. Облік вибуття та ремонту основних засобів.
6. Синтетичний і аналітичний облік основних засобів.
7. Інвентаризація основних засобів.
8. Облік амортизації (зносу) необоротних активів.
9. Облік інших необоротних матеріальних активів.

Key words: property, plant and equipment, initial measurement, depreciation, useful life, depreciation methods

Законодавчо-нормативні акти:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003р. № 561 (зі змінами та доповненнями);
2. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування» від 27 вересня 2007 року № 701 (зі змінами та доповненнями);
3. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 р. № 352;
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755 – VI (зі змінами і доповненнями);
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 (зі змінами і доповненнями);
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 7 листопада 2003 року № 617 (зі змінами та доповненнями);
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. №817(зі змінами та доповненнями);
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 2 липня 2007 р. № 779 (зі змінами і доповненнями);
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 (зі змінами і доповненнями);
10. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань,

затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями).



Рисунок 10.1 – Класифікація необоротних активів

Таблиця 10.1 Класифікація основних засобів

Ознаки	Характеристика
За належністю	Власні
	Орендовані
За ступенем використання у виробничій і господарській діяльності	Діючі
	Ті, що в запасі й на консервації
	В ремонті
За галузями народного господарства	Основні засоби промисловості,
	Основні засоби сільського господарства,
	Основні засоби транспорту, основні засоби торгівлі та ін.
За функціональним призначенням	Виробничі
	Невиробничі
За натурально-речовим складом, що використовується як умова визнання активу - надходження економічних вигід	Земельні ділянки
	Капітальні витрати на поліпшення земель
	Будинки, споруди і передавальні пристрої
	Машини та обладнання
	Транспортні засоби
	Інструменти, прилади, інвентар (меблі)
	Робоча і продуктивна худоба
	Багаторічні насадження
Інші основні засоби	

Таблиця 10.2 Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 - земельні ділянки	-
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 - будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 - машини та обладнання	5
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень	2
група 5 - транспортні засоби	5
група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 - тварини	6
група 8 - багаторічні насадження	10
група 9 - інші основні засоби	12
група 10 - бібліотечні фонди	-
група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 - природні ресурси	-
група 14 - інвентарна тара	6
група 15 - предмети прокату	5
група 16 - довгострокові біологічні активи	7



Рисунок 10.2 – Види операцій з основними засобами

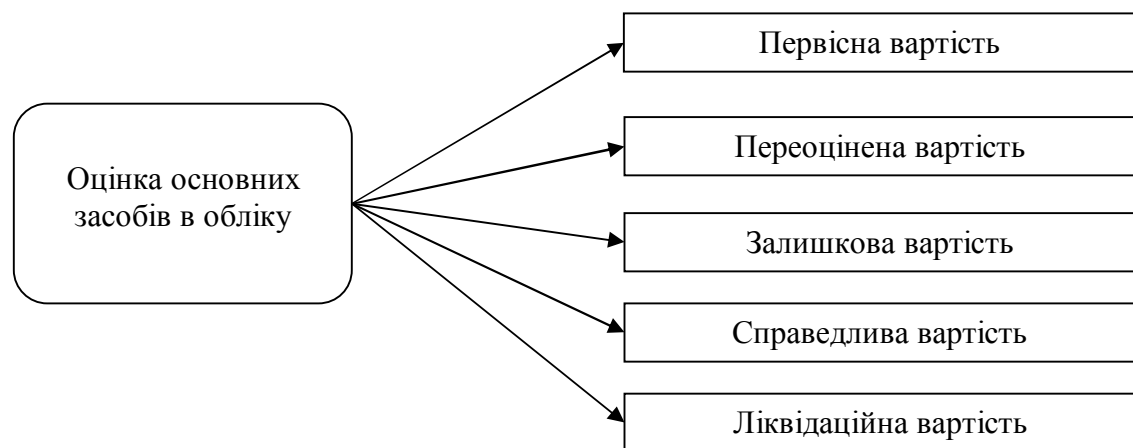


Рисунок 10.3 – Оцінка основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби»

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше 1 року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)



Рисунок 10.4 – Сутність основних засобів, їх класифікація та оцінка

Таблиця 10.3 Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів

Форма документу	Назва документу	Примітки
ОЗ – 1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складається на кожний об'єкт окремо, а на декілька – лише в тому випадку, коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальне зберігання однією й тією ж особою
ОЗ – 2	Актом приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих (модернізованих) об'єктів	Використовується під час ремонту та реконструкції основних засобів власними силами підприємства
ОЗ – 3	Акт на списання основних засобів	Після ліквідації основних засобів і складання актів на списання основних засобів перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку
ОЗ – 4	Акт на списання автотранспортних засобів	Складається в двох примірниках, підписують члени комісії, затверджує керівник підприємства або уповноважена ним на це особа
ОЗ – 6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Призначена для обліку окремих об'єктів основних засобів, або для групового обліку однотипних об'єктів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та мають одне й те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість.
ОЗ – 7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	Застосовується для реєстрації інвентарних карток.
ОЗ – 8	Картка обліку руху основних засобів	Застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику

Таблиця 10.4 Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів

Назва документу	Призначення	Особливості оформлення
1	2	3
Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ОЗСГ – 1)	Застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, при оформленні внутрішнього переміщення, а також для виведення із складу основних засобів, внаслідок їх передачі іншому підприємству	Оформлюється комісією в одному примірнику в момент надходження чи вибуття основних засобів. Після цього з доданою технічною документацією передається в бухгалтерію, підписується керівником та головним бухгалтером. При безоплатній передачі основних засобів іншому підприємству складається в 2 примірниках. При продажу акт складається в 3 примірниках: перші два – залишаються у продавця, а третій - передається покупцеві
Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів основних засобів (ОЗСГ – 2)	Зазначаються технічна характеристика та первісна вартість об'єкту. Актом такої форми оформлюється приймання завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації основних засобів	Підписується відповідним працівником відділу та представником організації (відділу), що проводила ремонт чи модернізацію основних засобів, та передається в бухгалтерію. В технічну документацію об'єкта основних засобів вносяться необхідні зміни в характеристику об'єкта, що пов'язані з ремонтом, реконструкцією чи модернізацією. Документ складається в 2 примірниках: 1 передається організації, що здійснює ремонт, інший – в бухгалтерію
Акт на списання основних засобів (ОЗСГ – 3)	Використовується при оформленні вибуття основних засобів, при повному чи частковому їх списанні	Акт складається в двох примірниках (один – в бухгалтерії, інший – матеріально відповідальній особі). В акті вказуються затрати на списання, а також вартість матеріальних цінностей, отриманих внаслідок ліквідації
Акт на списання автотранспортних засобів (ОЗСГ – 4)	Застосовується для оформлення списання легкового чи вантажного автомобіля, причепа тощо внаслідок їх повної ліквідації	Складається в двох примірниках, підписують члени комісії, затверджує керівник підприємства або уповноважена ним на це особа

Продовження табл. 10.4

1	2	3
Інвентарна картка обліку основних засобів (ОЗ-6)	Застосовується для обліку окремих об'єктів основних засобів; для групового обліку однотипних об'єктів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці й мають одне й те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість	Здійснюються записи на підставі актів приймання-передачі основних засобів та акту на списання основних засобів. Як правило, заповнюється в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерії
Опис інвентарних карток з обліку основних засобів (ОЗ-7)	Застосовується для реєстрації інвентарних карток. Записи в ньому ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів	Ця форма складається в одному примірнику в бухгалтерії
Картка обліку руху основних засобів (ОЗ-8)	Застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами	Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику
Інвентарний список основних засобів (ОЗ-9)	Застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за МВО.	Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними записам в інвентарних картках обліку основних засобів



Рисунок 10.5 – Схема запису в регістрах з обліку основних засобів

Таблиця 10.5 Характеристика первинних документів з обліку нарахування та розподілу амортизації

Назва	Призначення
«Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів» (ОЗСГ – 5)	Визначення річної і місячної суми амортизації на 31 грудня. Необоротні активи рекомендується об'єднувати за групами та видами об'єктів, а розподіл амортизації проводити за об'єктами обліку.
«Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули за рік» (ОЗСГ – 6)	Відображення сум амортизації необоротних активів, враховуючи зміни в їх складі за попередній місяць. У відомості зазначають вид основних засобів за класифікаційними групами та кореспондуючими рахунками, суму амортизації по об'єктах, що надійшли і вибули. По об'єктах, що надійшли, сума амортизації донараховується до попереднього місяця, а по тих, що вибули, – вираховується.
«Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за рік» (ОЗСГ – 7)	Відображення розподілу суми амортизації по об'єктах обліку, нарахування суми амортизації за минулий місяць, зміни суми амортизації по об'єктах, що надійшли й вибули, та суми амортизації, нарахованої в поточному місяці.
«Відомість нарахування амортизації основних засобів за методом, передбаченим податковим законодавством за квартал 20_р.» (ОЗСГ – 8)	Щомісячне нарахування суми амортизації та розподіл зносу за об'єктами обліку (субрахунками й аналітичними рахунками)
«Відомість розподілу витрат з утримання й експлуатації машинно-тракторного парку за рік» (ОЗСГ – 9)	Розподілення витрат з експлуатації машинно-тракторного парку по об'єктах обліку. Облік витрат на утримання сільськогосподарської техніки накопичують протягом року на таких аналітичних рахунках балансового рахунку 10 «Основні засоби»: трактори, зернові комбайни, ґрунтообробні, посівні машини тощо. Відомість складається по кожному аналітичному рахунку окремо.

Таблиця 10.6 Первинні документи, рекомендовані для складання при проведенні операцій з основними засобами

№	Вид документа	Відповідальні особи за оформлення документа	Кількість примірників	Підстава для складання документа	Куди передається для виконання
1	2	3	4	5	6
Придбання основних засобів					
1	Акт приймання-передачі основних засобів (ф. № ОЗГС-1)	Голова приймальної комісії	Один	1. Один з документів (залежно від способу придбання об'єкта ОЗ): - договір купівлі-продажу; - договір міни; - договір дарування 2. Приказ керівника про введення в експлуатацію об'єкта основних засобів	у бухгалтерію
Внутрішнє переміщення основних засобів					
2	Акт приймання-передачі основних засобів (ф. № ОЗГС-1)	Керівник цеху який передав об'єкт ОЗ	Два	Наказ керівника підприємства про внутрішнє переміщення об'єкта основних засобів	1-й прим. - в бухгалтерію; 2-й - в цех, що передав ОЗ
Проведення ремонту, реконструкції (модернізації) власними силами					
3	Акт приймання - здачі відремонтованих і реконструйованих основних засобів (ф. № ОЗСГ-2)	Керівник цеху, який прийняв об'єкт ОЗ після ремонту	Один	1. Графік проведення ремонтів. 2. Наказ керівника про проведення ремонту.	у бухгалтерію
Проведення ремонту, реконструкції (модернізації) сторонньою організацією					
4	Акт приймання - здачі відремонтованих і реконструйованих основних засобів (ф. № ОЗСГ-2)	Керівник цеху (ділянки), який прийняв об'єкт ОЗ після ремонту	Два	1. Графік проведення ремонтів. 2. Наказ керівника про проведення ремонту. 3. Акт виконаних робіт	1-й примірник - у бухгалтерію; 2-й - підприємству, що виконував ремонт.
Переведення основних засобів до складу тих необоротних активів, що містяться для продажу					
5	Бухгалтерська довідка	Головний бухгалтер	Один	1. Наказ керівника про продаж об'єкта основних засобів. 2. Договір купівлі-продажу	у бухгалтерію
Переведення основних засобів до складу інвестиційної нерухомості					
6	Бухгалтерська довідка	Головний бухгалтер	Один	1. Договір операційної оренди. 2. Наказ керівника про здачу в операційну оренду нерухомості	у бухгалтерію
Продаж необоротних активів, що містяться для продажу					
7	Акт приймання-передачі основних засобів (ф. № ОЗГС-1)	Голова комісії, призначеної керівником	Три	1. Договір купівлі-продажу. 2. Наказ керівника підприємства про продаж об'єкта основних засобів	1-й додається до звіту; 2-й - до повідомлення на передачу і для акцепту; 3-й передається покупцеві

Продовження табл. 10.6

1	2	3	4	5	6
Безкоштовна передача об'єкта основних засобів					
8	Акт приймання-передачі основних засобів (ф. № ОЗГС-1)	Голова комісії, призначеної керівником	Два	Наказ керівника підприємства про безкоштовну передачу об'єкта основних засобів	1-й - підприємству, яке передає об'єкт ОЗ; 2-й - підприємству, що приймає цей об'єкт
Ліквідація об'єкта основних засобів					
9	Акт списання основних засобів (ф. № ОЗСГ-3), акт на списання автотранспортних засобів (ф. № ОЗСГ-4)	Голова комісії, призначеної керівником	Два	Наказ керівника підприємства про ліквідацію об'єкта	1-й - у бухгалтерію; 2-й - матеріально відповідальній особі
Нарахування амортизації					
10	Розрахунок нарахування амортизації (ф. № ОЗСГ-5), Відомість нарахування амортизації (ф. № ОЗСГ-6, ОЗСГ-7),	Головний бухгалтер	Один	-	У бухгалтерію

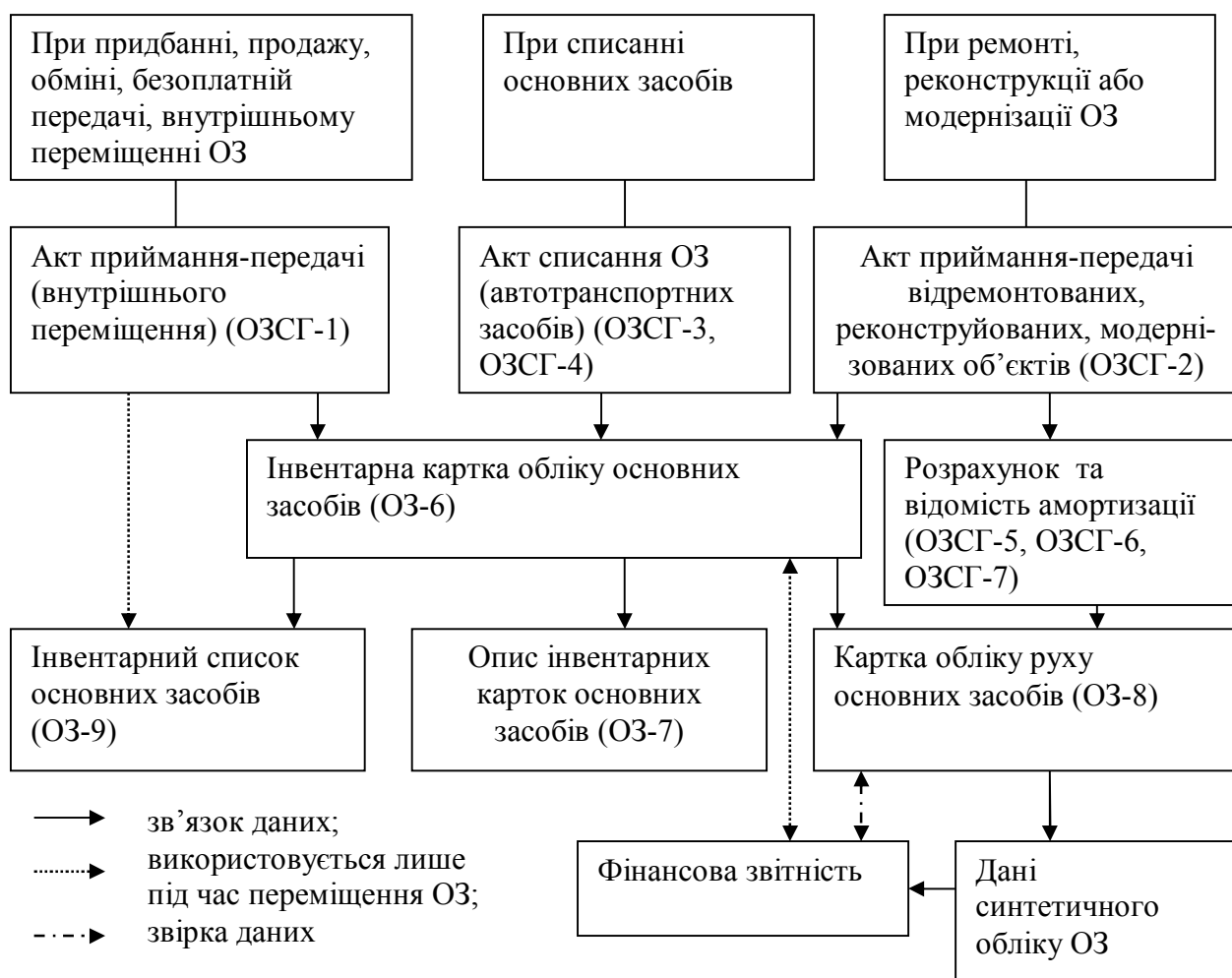


Рисунок 10.6 – Схема процесу заповнення документів з обліку основних засобів

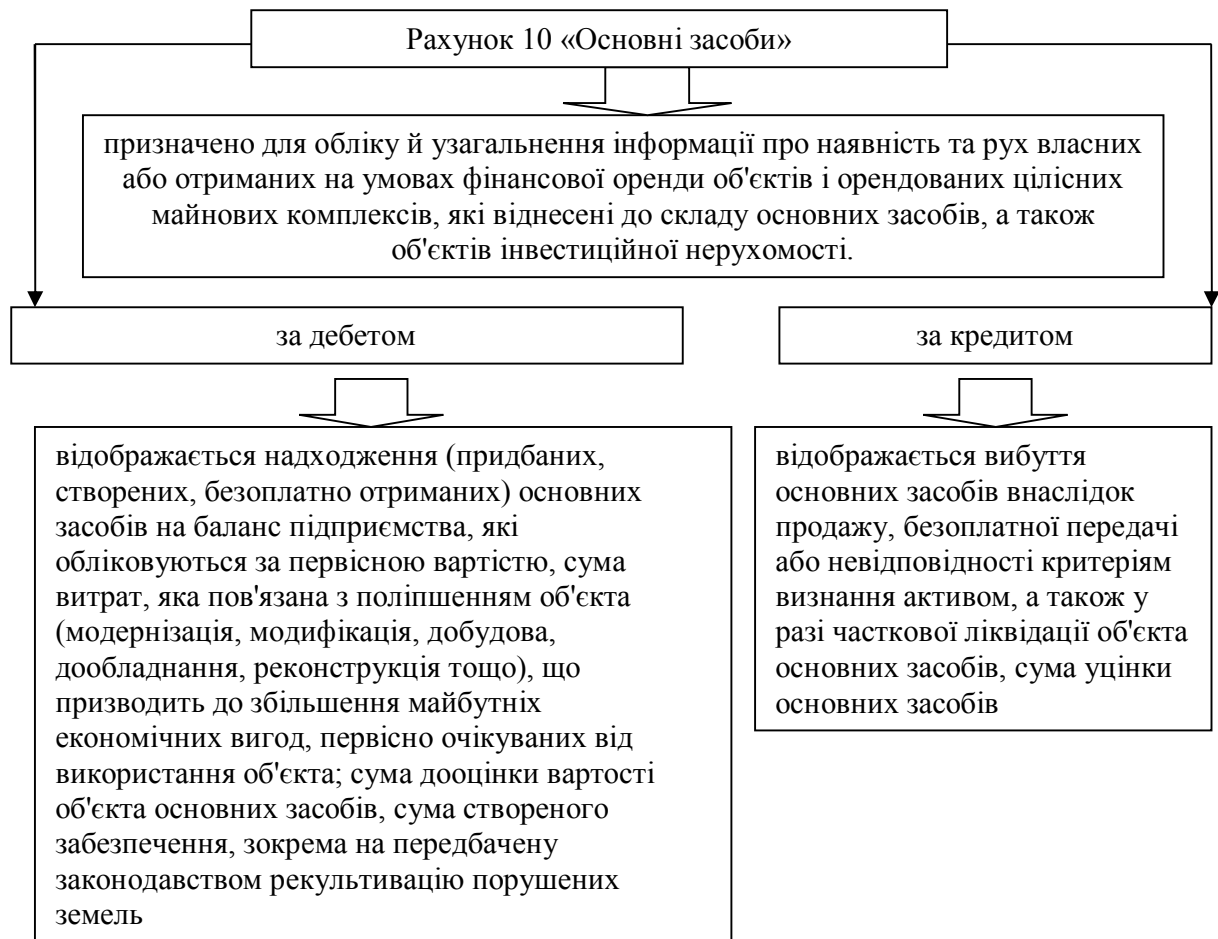


Рисунок 10.7 – Характеристика рахунку 10 «Основні засоби»

Таблиця 10.7 Характеристика субрахунків до рахунку 10 «Основні засоби»

Код	Назва субрахунку	Призначення
100	«Інвестиційна нерухомість»	облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості
101	«Земельні ділянки»	облік земельних ділянок
102	«Капітальні витрати на поліпшення земель»	облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи)
103	«Будинки та споруди»	облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель
104	«Машини та обладнання»	облік машин та обладнання
105	«Транспортні засоби»	облік транспортних засобів
106	«Інструменти, прилади та інвентар»	облік інструментів, приладів та інвентарю
107	«Тварини»	облік довгострокових біологічних активів, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю
108	«Багаторічні насадження»	облік багаторічних насаджень, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю
109	«Інші основні засоби»	облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10 «Основні засоби»

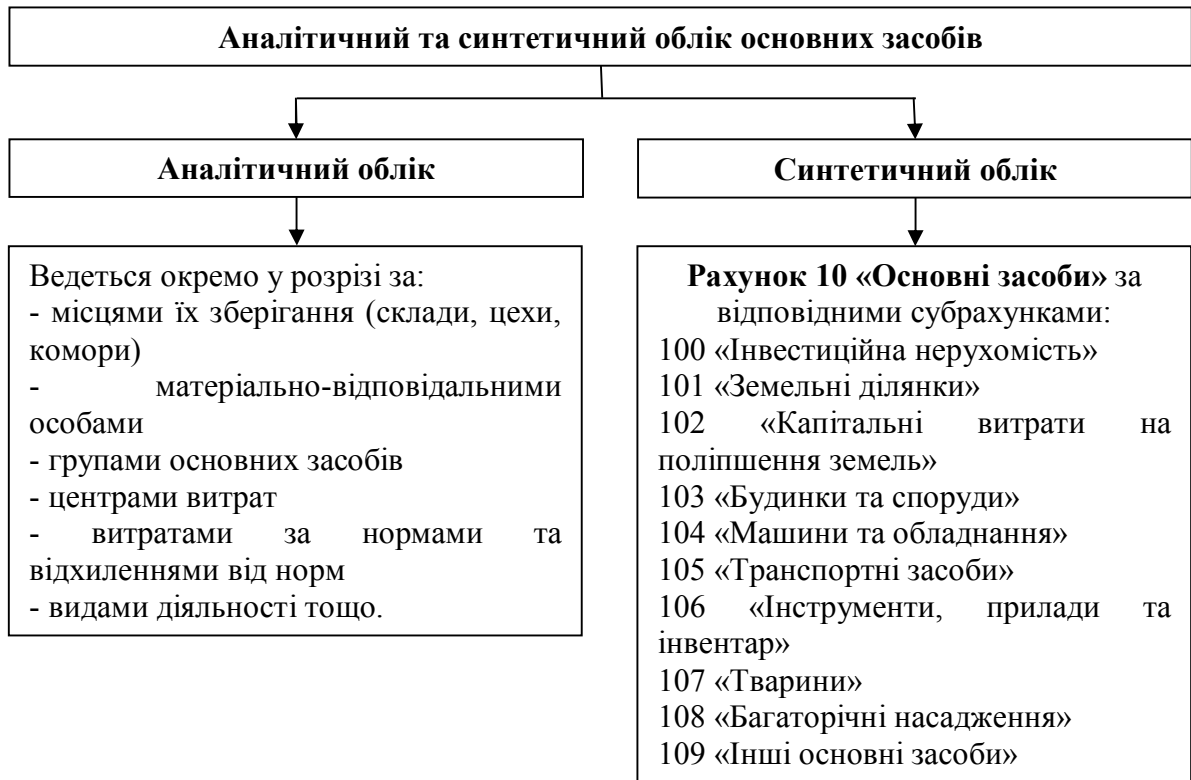


Рисунок 10.8 – Аналітичний та синтетичний облік основних засобів



Рисунок 10.9 – Джерела надходження основних засобів на підприємство



Рисунок 10.10 – Оцінка основних засобів при зарахуванні на баланс підприємства (залежно від напрямів надходження)

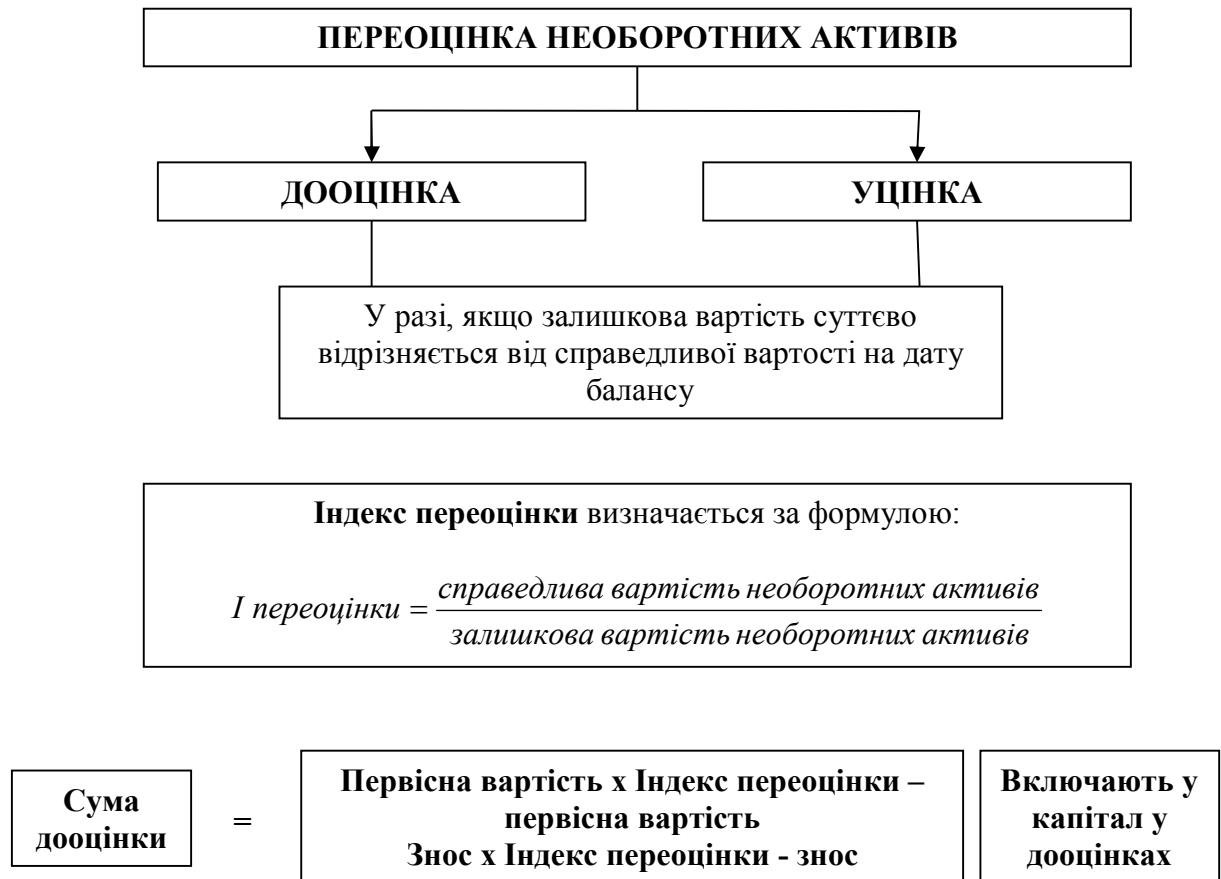


Рисунок 10.11 – Порядок переоцінки необоротних активів

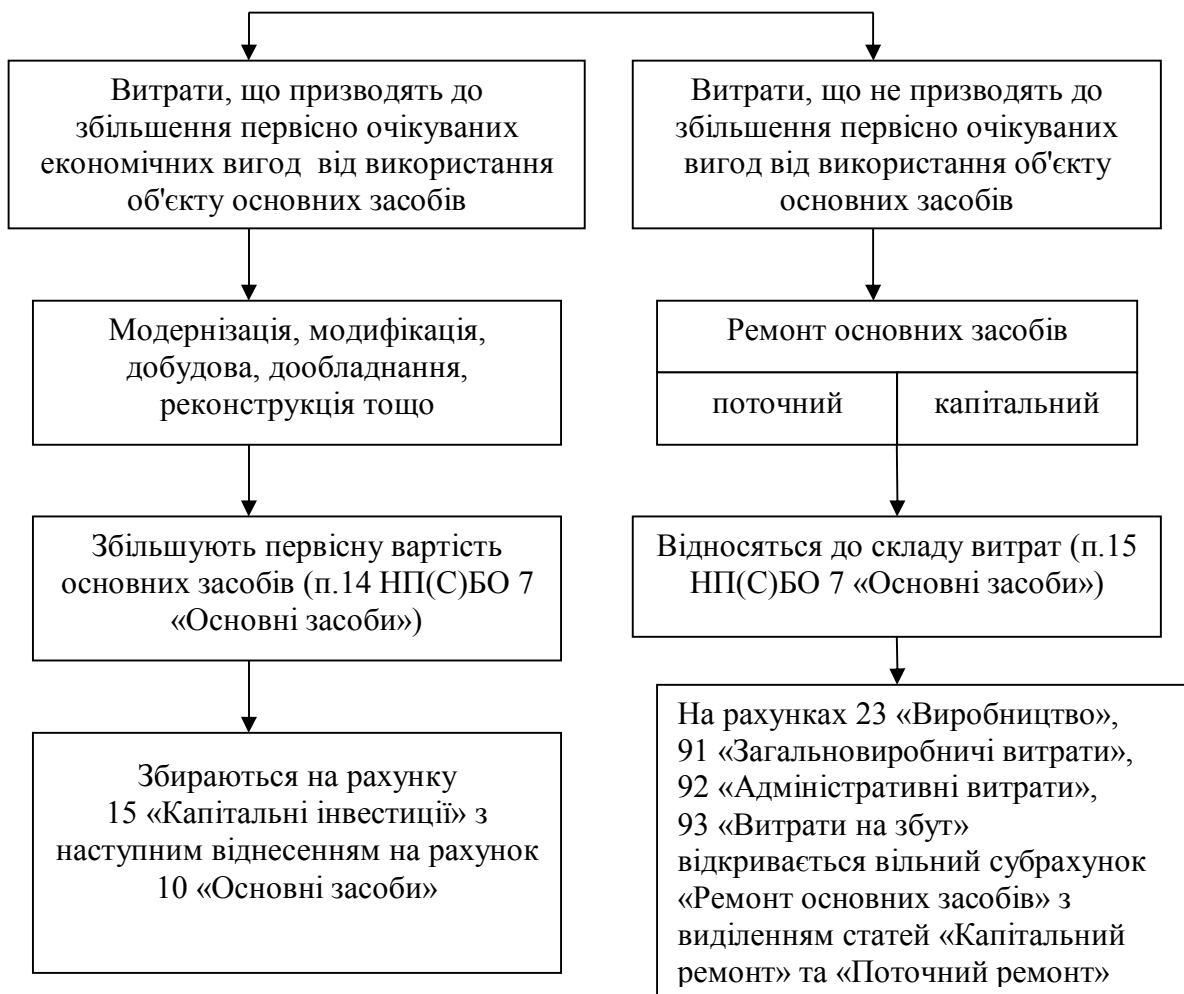


Рисунок 10.12 – Класифікація витрат на утримання основних засобів

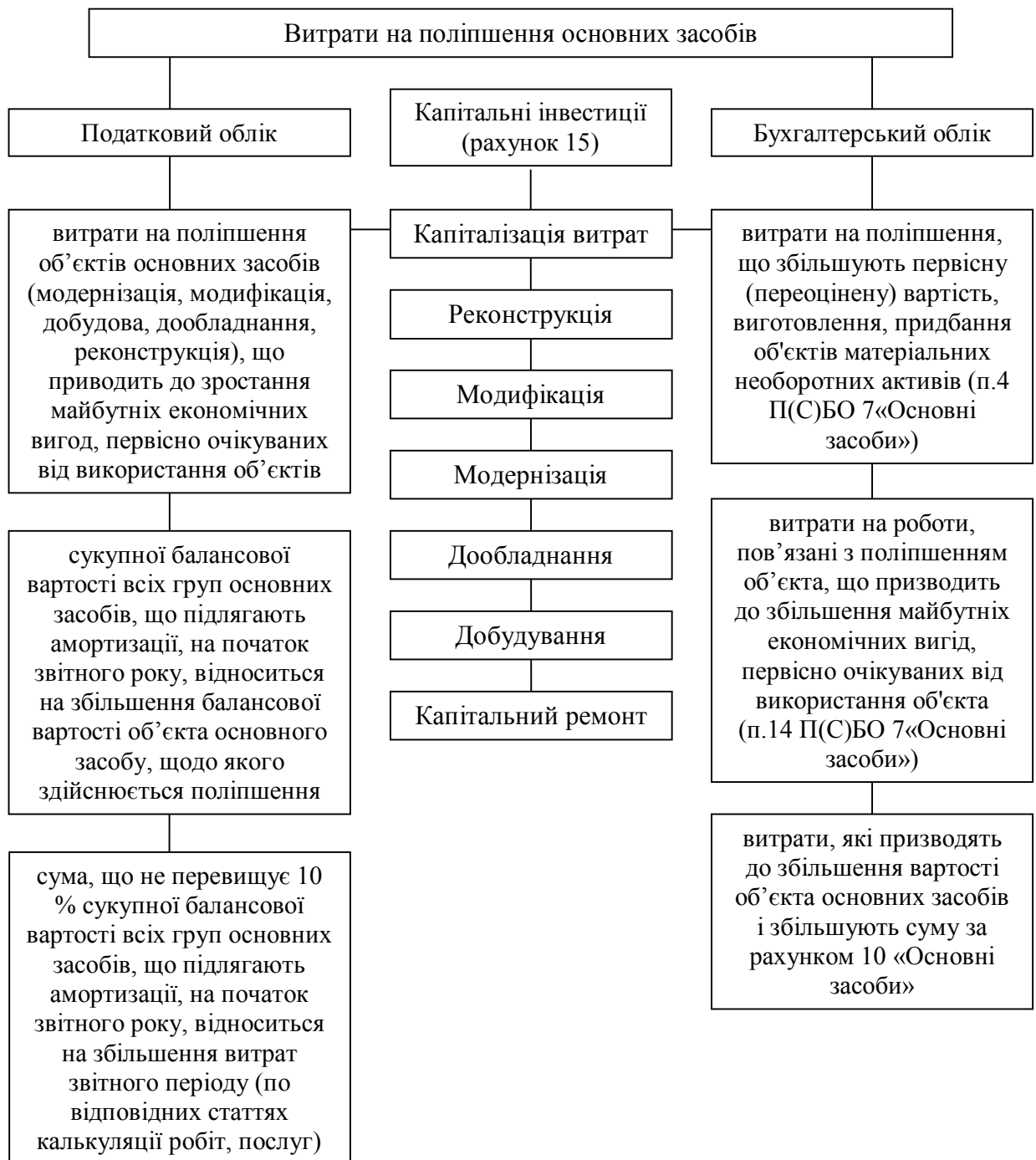


Рисунок 10.13 – Характеристика витрат на поліпшення основних засобів в бухгалтерському і податковому обліку



Рисунок 10.14 – Розподіл та відображення витрат на ремонт основних засобів відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби»

Таблиця 10.8 Відображення на рахунках бухгалтерському обліку операцій з ремонту основних засобів

Об'єкт витрат	Відображення в бухгалтерському обліку
виробництво продукції, виконання робіт (послуг)	витрати включають до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у складі інших прямих витрат, відображаючи за дебетом рахунку 23 «Виробництво»
загальновиробнича діяльність	витрати включають до складу загальновиробничих витрат та обліковують за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»
загальногосподарська діяльність	витрати включають до складу адміністративних витрат та обліковують за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати»
реалізація (збут) продукції (товарів, робіт, послуг)	витрати включають до складу витрат на збут та обліковують за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут»
соціально-культурна діяльність	витрати включають до складу інших операційних витрат з відображенням їх на субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності»

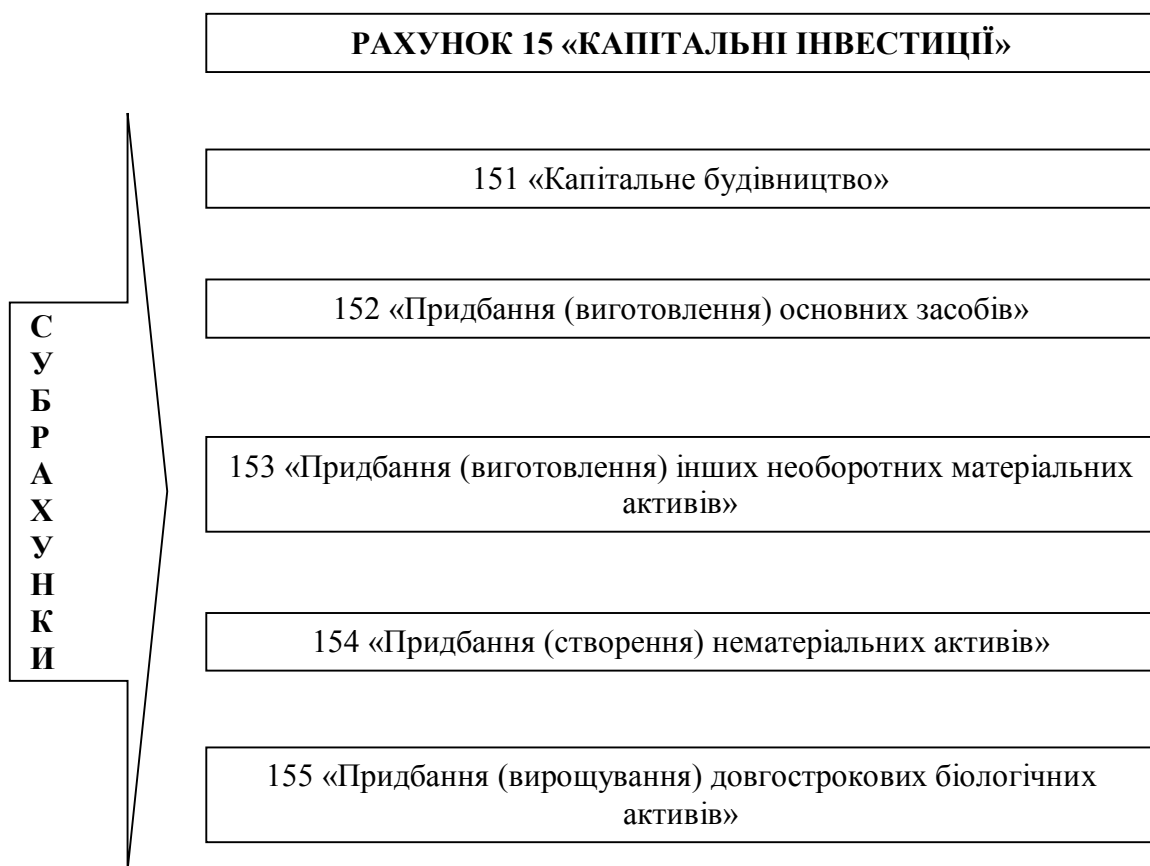


Рисунок 10.15 – Структура рахунку 15 «Капітальні інвестиції»

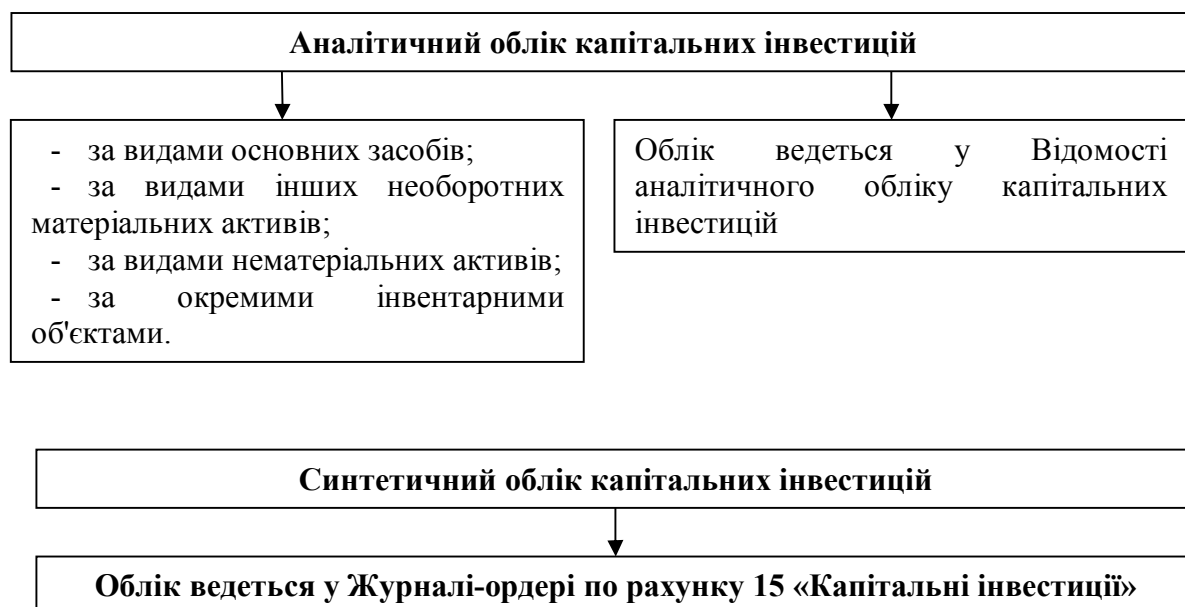


Рисунок 10.16 – Аналітичний та синтетичний облік капітальних інвестицій



Рисунок 10.17 – Класифікація капітальних інвестицій

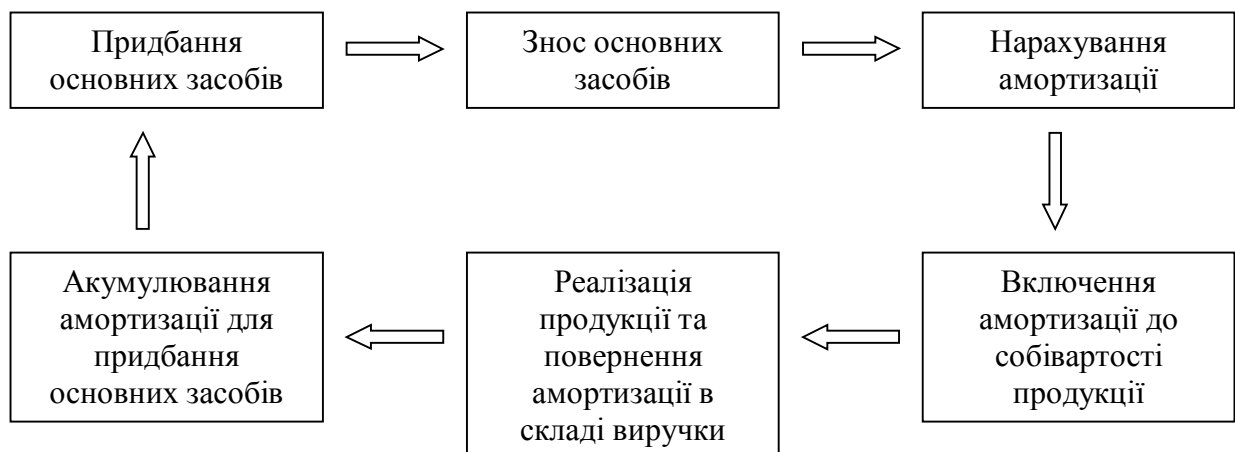


Рисунок 10.18 – Роль амортизації у формуванні та відновленні основних засобів

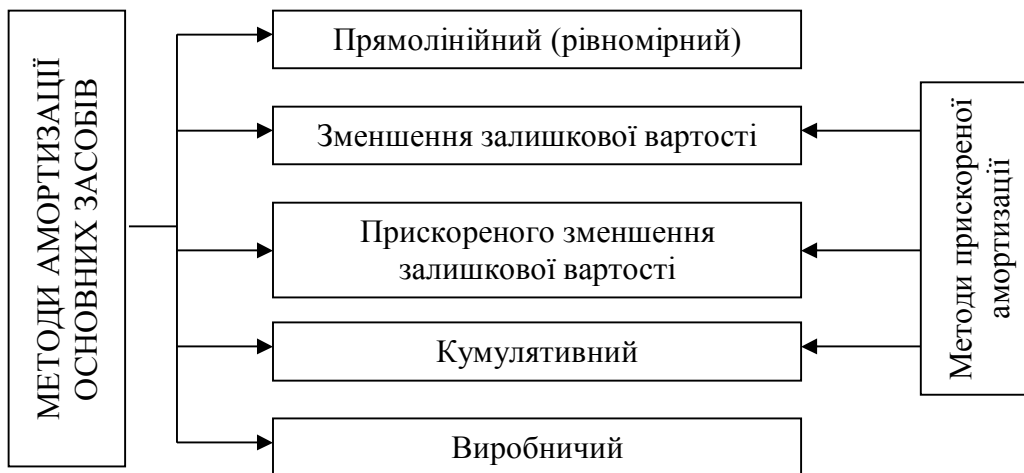


Рисунок 10.19 – Методи нарахування амортизації основних засобів

Таблиця 10.9 Методи нарахування амортизації відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби»

Метод нарахування	Формула розрахунку річної суми амортизації
Прямолінійний	Ділення вартості, що амортизується, на строк корисного використання
Зменшення залишкової вартості	Добуток залишкової вартості на початок звітного року(або первісна вартість на дату початку нарахування амортизації) на річну норму амортизації. Річна норма амортизації (%) = $1 - \sqrt[n]{\text{ліквідаційна вартість} / \text{первісна вартість}}$, n – кількість років експлуатації
Прискорене зменшення залишкової вартості	Добуток залишкової вартості на початок звітного року(або первісна вартість на дату початку нарахування амортизації) на річну норму амортизації. Річна норма амортизації обчислюється відповідно до строку корисного використання і подвоюється
Кумулятивний	Добуток вартості, що амортизується, на кумулятивний коефіцієнт. Кумулятивний коефіцієнт = відношення кількості років, що залишаються до кінця строку використання, до суми чисел років його корисного використання
Виробничий	Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) на виробничу ставку. Виробнича ставка = відношення вартості, що амортизується, до загального обсягу продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта

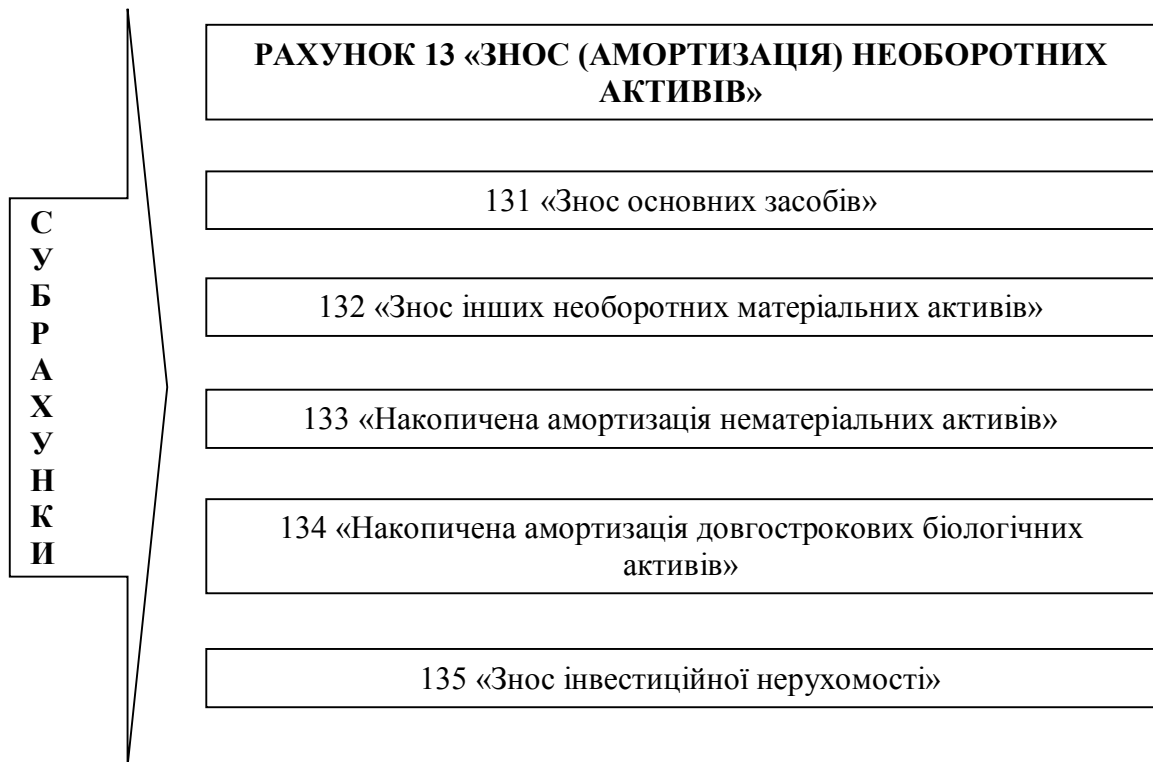


Рисунок 10.20 – Структура рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»

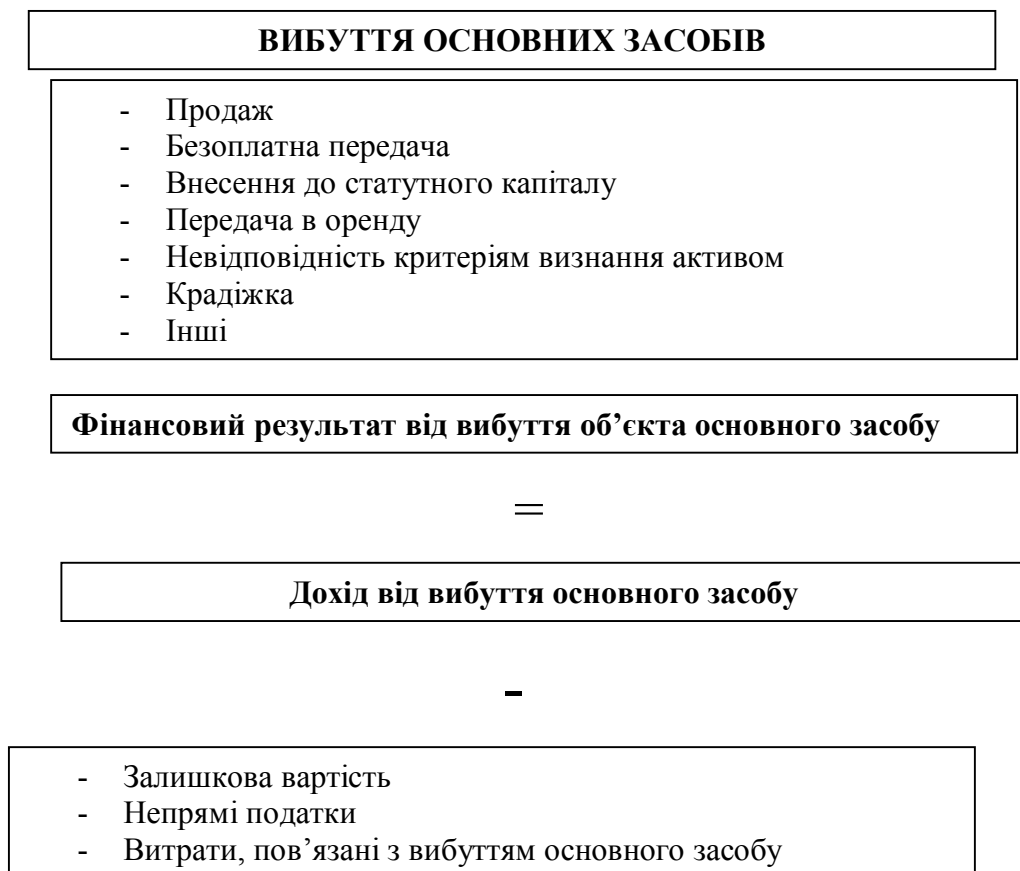


Рисунок 10.21 – Визначення фінансового результату від вибуття об'єкта основного засобу

Таблиця 10.10 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з основними засобами

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Облік надходження основних засобів		
Зарахування об'єктів капітальних інвестицій після введення в експлуатацію	10	15
Одержання від учасника (засновника) підприємства об'єкта ОЗ	10	46
Відображення вартості безоплатно отриманих ОЗ	10	424
Зарахування витрат на транспортування та монтаж до складу первісної вартості безоплатно отриманих ОЗ	10	15
Оприбуткування раніше не врахованих на балансі ОЗ	10	746
Переведення помилково не зарахованих малоцінних і швидкозношуваних предметів, що знаходяться на складі, до ОЗ	112	22
Включення до складу ОЗ предметів, які знаходяться в експлуатації та помилково були зараховані до складу МШП	106	74
Облік амортизації основних засобів		
<i>Нарахована амортизація ОЗ:</i>		
— об'єктів виробничого призначення, включаючи об'єкти, взяті у фінансову оренду	23,91	131
— об'єктів, переданих в операційну оренду	949	131
— об'єктів, що забезпечують збут продукції	93	131
— об'єктів загальногосподарського призначення	92	131
— об'єктів житлово-комунального та соціокультурного призначення	949	131
— у сумі, пропорційній донарахованій амортизації, об'єкта ОЗ, отриманими безоплатно, придбаними (створеними) за рахунок коштів цільового фонду, визнається дохід	424	745
Облік ремонту та поліпшення основних засобів		
Зарахування затрат після завершення робіт із поліпшення ОЗ на збільшення їх первісної вартості	10	15
<i>Затрати по завершеній реконструкції (добудові) об'єкта:</i>		
— операційної оренди	109	15
— фінансової оренди	103	15
Ремонт, технічний огляд і технічне обслуговування ОЗ	23,91, 92, 93, 94	20, 65, 66, 68
Переоцінка та зменшення корисності основних засобів		
<i>Відображення результатів дооцінки ОЗ на суму:</i>		
— дооцінки первісної вартості	10	411
— дооцінки зносу	411	131
<i>Відображення результатів уцінки ОЗ, раніше не дооцінюваних, на суму:</i>		
— уцінки зносу	131	10
— уцінки залишкової вартості	975	10
<i>Відображення результатів уцінки ОЗ, раніше дооцінених, на суму:</i>		
— уцінки зносу	131	10
— уцінки залишкової вартості в межах суми попередніх дооцінок	411	10
— перевищення уцінки залишкової вартості об'єкта над попередніми дооцінками цього об'єкта	975	10

Продовження табл. 10.10

1	2	3
<i>Відображення результатів дооцінки ОЗ, раніше уцінених:</i>		
— на суму дооцінки зносу ОЗ	10	131
— на суму дооцінки залишкової вартості в межах попередніх уцінок, що були включені до складу витрат	10	746
— на суму перевищення дооцінки залишкової вартості над сумою попередніх уцінок, що були включені до складу витрат	10	411
Дооцінка об'єкта незавершеного будівництва, який раніше не уцінювався	15	411
Уцінка об'єкта незавершеного будівництва, який раніше не дооцінювався	975	15
<i>Дооцінка раніше у ціненого об'єкта незавершеного будівництва:</i>		
— на суму дооцінки в межах попередніх уцінок	15	746
— на суму перевищення дооцінки над сумою попередніх уцінок	15	411
<i>Уцінка незавершеного будівництва, раніше дооціненого:</i>		
— на суму уцінки в межах попередніх дооцінок	411	10
— на суму перевищення уцінки над попередніми дооцінками	975	10
Втрати від зменшення корисності об'єктів ОЗ	972	131
Відновлення корисності об'єктів ОЗ після усунення причин попереднього зменшення їх корисності	131	742
Облік вибуття основних засобів		
<i>Ліквідація ОЗ:</i>		
— первісна вартість ліквідованого об'єкта	—	10
— сума зносу об'єкта	131	—
— залишкова вартість	976	—
<i>Демонтаж об'єкта ОЗ:</i>		
— оплата праці	976	66
— відрахування на соціальні заходи	976	65
— послуги підрядника, інших сторонніх організацій	976	685
— одержані товарно-матеріальні цінності від ліквідації об'єкта	20	746
Облік основних засобів в оренді		
<i>Отримані основні (транспортні) засоби в оренду:</i>		
— операційну		01
— фінансову	15	531
— зараховано до складу ОЗ об'єкт фінансової оренди	105	15
<i>Передано устаткування в оренду:</i>		
— операційну	-	10
<i>Включено об'єкт ОЗ до групи вибуття:</i>		
— сума зносу об'єкта	13	10
— сума перевищення залишкової вартості об'єкта над його справедливою вартістю	949	10
— залишкова вартість об'єкта	286	10

Інші необоротні матеріальні активи - це матеріальні активи, які використовуються впродовж періоду більшого за один рік (або операційного циклу, якщо він більше одного року), які не входять до складу основних засобів.

Малоцінні необоротні матеріальні активи – це необоротні матеріальні активи, які відповідають критеріям «малоцінності», установленим підприємством.

**Інші
необоротні
матеріальні
активи**

Класифікація для цілей бухгалтерського обліку:

- Бібліотечні фонди(рахунок 111);
- Малоцінні необоротні матеріальні активи (рахунок 120);
- Тимчасові (не титульні) споруди (рахунок 113);
- Природні ресурси (рахунок 114);
- Інвентарна тара (рахунок 115);
- Предмети прокату (рахунок 116);
- Інші необоротні матеріальні активи (рахунок 117)

ОСНОВНІ ВИМОГИ ОДО ОРГАНІЗАЦІЇ ОПЕРАЦІЙ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ІНШИМИ НЕОБОРОТНИМИ МАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

Оцінка Інших необоротних матеріальних активів:

- первісна вартість придбаних ІНМА;
- собівартість виготовлення ІНМА;
- справедлива вартість безоплатно отриманих ІНМА;
- погодження засновниками справедлива вартість ІНМА, внесених до статутного капіталу;
- вартість поліпшення ІНМА (модернізація, реконструкція, добудова);

дооцінка ІНМА

Рисунок 10.22 – Облік інших необоротних матеріальних активів

ТЕМА 11. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

1. Склад нематеріальних активів та їх оцінка.
2. Документування операцій з нематеріальними активами.
3. Облік та амортизація нематеріальних активів.

Key words: intangible assets, research and development, initial measurement, subsequent expenditure, amortisation, derecognition of intangible assets

Законодавчо-нормативні акти:

1. Закон України «Про авторське право і суміжні права» від 23 грудня 1993 р. № 3792-ХІІ (зі змінами і доповненнями);
2. Закон України «Про насіння і садивний матеріал» від 26 грудня 2002 року № 411-ІV (зі змінами і доповненнями);
3. Закон України «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі» від 15 грудня 1993 р. № 3687-ХІІ (зі змінами і доповненнями);
4. Закон України «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» від 15 грудня 1993 р. № 3689-ХІІ (зі змінами і доповненнями);
5. Закон України «Про охорону прав на промислові зразки» від 15 грудня 1993 р. № 3688-ХІІ (зі змінами і доповненнями);
6. Закон України «Про охорону прав на сорти рослин» від 21 квітня 1993 р. № 3116-ХІІ (зі змінами і доповненнями);
7. Закон України «Про племінне тваринництво» від 15 грудня 1993 р. № 3691-ХІІ (зі змінами і доповненнями);
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 16 листопада 2009 р. № 1327 (зі змінами та доповненнями);
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 (зі змінами і доповненнями);
10. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями);
11. Порядок застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, затверджений наказом Міністерства фінансів України 22.11.2004 р. № 732 (зі змінами і доповненнями).

Таблиця 11.1 Напрями надходження нематеріальних активів та структура їх первісної оцінки

Напрями надходження	Витрати, які входять до первісної вартості нематеріальних активів
Придбані	- ціна (вартість) придбання (крім отриманих торговельних знижок); - мито, непрямі податки, що не підлягають відшкодуванню, - інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням нематеріальних активів та доведенням до стану, в якому він придатний для використання.
Безоплатно отримані	Первісною вартістю є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених п. 11 П(С)БО 8
Отримані в обмін на подібний об'єкт	Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в результаті обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишкової вартості переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість із включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду
Придбані в обмін на неподібний об'єкт	Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну
Внесені до статутного капіталу	Первісною вартістю визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахування витрат, передбачених п. 11 П(С)БО 8
Самостійно створені підприємством	Первісна вартість нематеріального активу включає: - прямі витрати на оплату праці, - прямі матеріальні витрати, - інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього Н/А та приведенням його до стану, придатного для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо)

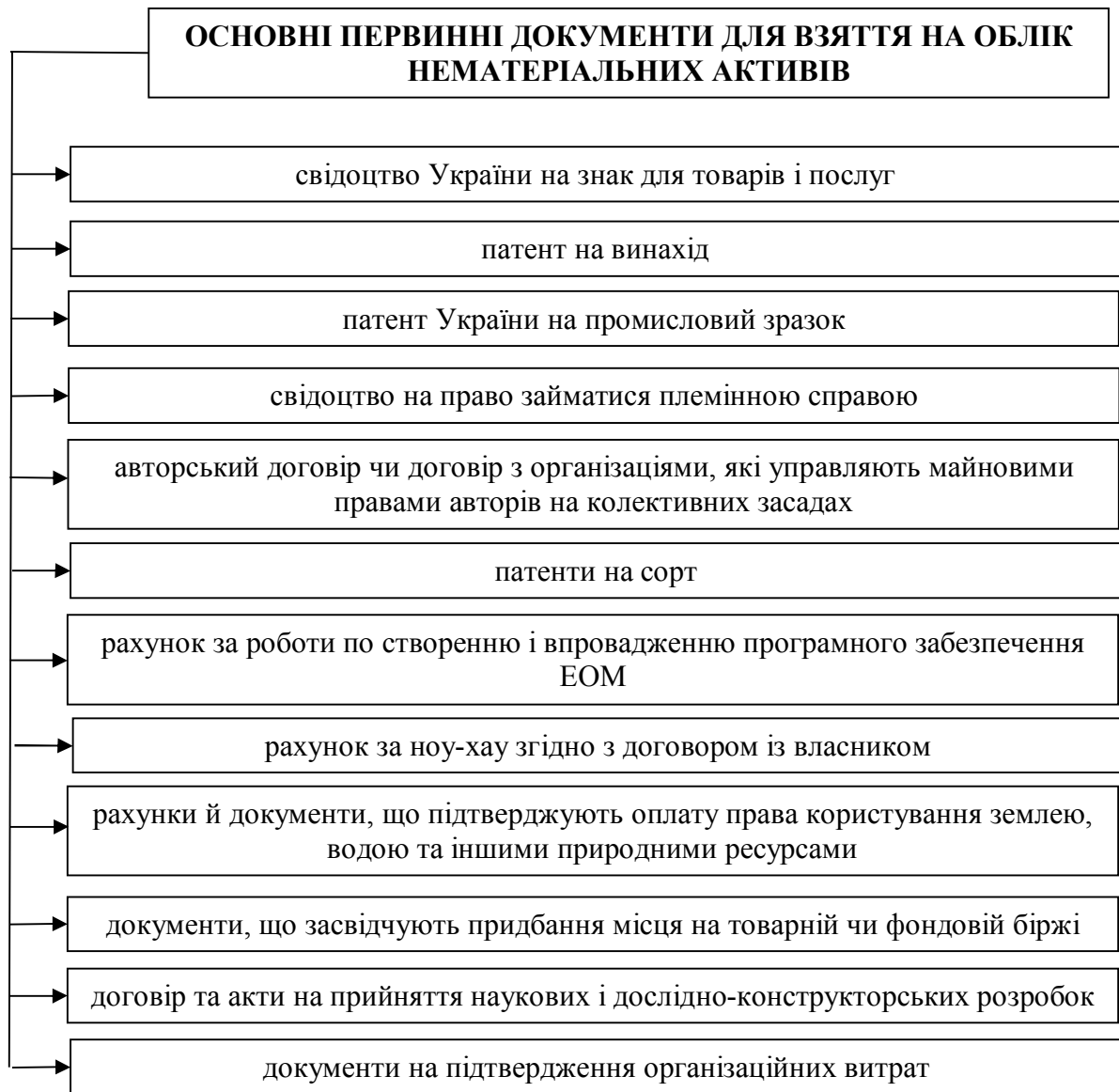


Рисунок 11.1 – Первинні документи з обліку нематеріальних активів

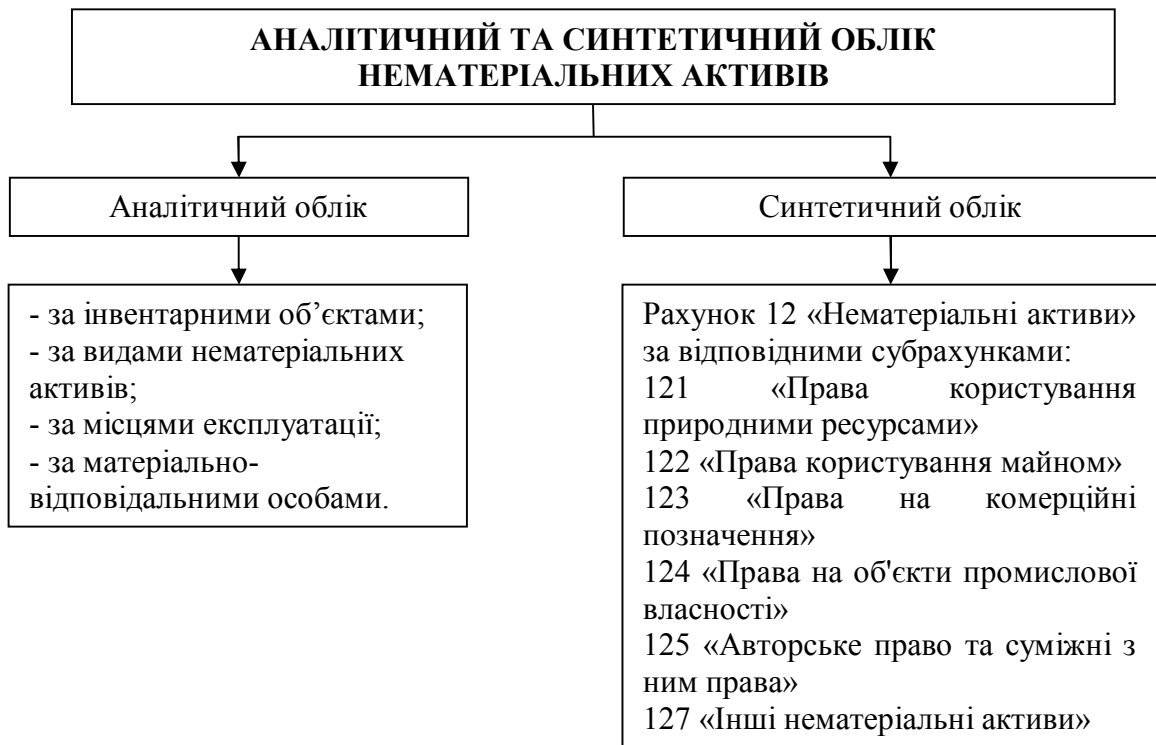


Рисунок 11.2 – Аналітичний та синтетичний облік нематеріальних активів

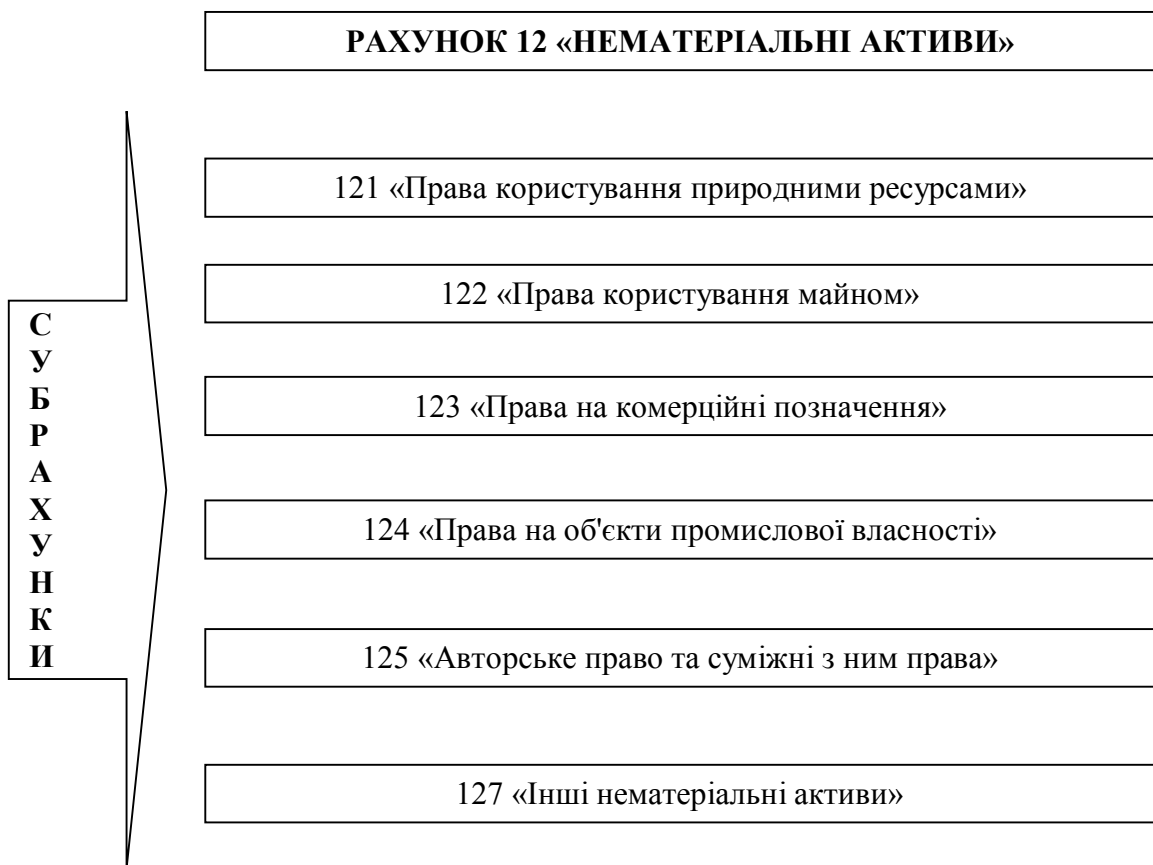


Рисунок 11.3 – Структура рахунку 12 «Нематеріальні активи»

Таблиця 11.2 Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із нематеріальними активами

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Облік надходження (придбання) нематеріальних активів		
<i>Отримано об'єкт нематеріальних активів:</i>		
— від підприємства — платника податку на додану вартість (далі — ПДВ) за вартістю придбання без ПДВ	154	63
— на суму ПДВ за операцією	641	63
— від підприємства — неплатника ПДВ за вартістю придбання	154	63
— підприємством — неплатником ПДВ за вартістю придбання	154	63
<i>Виконано сторонньою організацією для підприємства роботи, безпосередньо пов'язані зі створенням об'єкта нематеріальних активів і доведенням його до стану, у якому цей об'єкт придатний для використання за призначенням:</i>		
— підприємством — платником ПДВ за сумою платежу без ПДВ	154	63
— на суму ПДВ за операцією	641	63
— підприємством — неплатником ПДВ за сумою платежу	154	63
— для підприємства — неплатника ПДВ за вартістю придбання	154	63
Включення фінансових витрат до вартості кваліфікаційного активу	154	95
Уведення в господарський оборот об'єкта нематеріальних активів	12	154
Оприбуткування внесків учасників (засновників) до статутного капіталу підприємства	12	46
Облік нематеріальних активів, створених господарським способом		
Вартість матеріалів, використаних для створення об'єкта нематеріальних активів	154	20
Заробітна плата працівників, зайнятих створенням об'єкта нематеріальних активів	154	661
Відрахування на соціальні заходи	154	65
Інші прямі витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням об'єкта нематеріальних активів	154	13, 22, 68
Уведення в господарський оборот створеного підприємством об'єкта нематеріальних активів	12	154
Облік нематеріальних активів за результатами інвентаризації		
Оприбуткування за результатами інвентаризації раніше не врахованих на балансі об'єктів нематеріальних активів	12	746
Оприбуткування за результатами інвентаризації об'єктів нематеріальних активів, що створені за рахунок коштів цільового фінансування або належать державі та не були враховані в балансі	12	69
Оприбуткування за результатами інвентаризації об'єктів нематеріальних активів, що були отримані підприємством безоплатно	12	424
<i>Оприбуткування за результатами інвентаризації розробок (незавершених або завершених, щодо яких оформлюються або не оформлюються правовстановлюючі документи — патенти, свідоцтва, ліцензії):</i>		
— щодо розробок, виконаних за рахунок власних коштів підприємства	154	746
— щодо розробок, виконаних за рахунок коштів цільового фінансування	154	69

Продовження табл. 11.2

1	2	3
— щодо розробок, виконаних за рахунок безоплатно одержаних коштів	154	424
Облік безоплатно одержаних нематеріальних активів		
Оприбуткування безоплатно одержаного об'єкта нематеріальних активів (справедлива вартість)	12	424
Відображення суми податку на прибуток, що підлягає сплаті за операцією з безоплатного одержання об'єкта нематеріальних активів (за наявності поточного податку на прибуток)	424	641
Облік безоплатно переданих нематеріальних активів		
Списання суми накопиченої амортизації безоплатно переданого об'єкта нематеріальних активів	133	12
Списання залишкової вартості безоплатно переданого об'єкта нематеріальних активів	976	12
Визнання податкового зобов'язання з ПДВ за операцією з безоплатної передачі об'єкта нематеріальних активів	976	641
Облік амортизації нематеріальних активів		
<i>Нарахування амортизації нематеріальних активів:</i>		
— виробничого призначення	23,91	133
— загальногосподарського призначення	92	133
— що використовуються для збуту продукції	93	133
— що використовуються на об'єктах житлово-комунального та соціально-культурного призначення підприємства	949	133
— що використовуються для досліджень та розробок, здійснених підприємством	941	133
Визнання доходу по об'єктах нематеріальних активів, отриманих безоплатно, придбаних (створених) за рахунок коштів цільового фінансування, у сумі, пропорційній нарахованій амортизації	424, 69	745
Облік переоцінки нематеріальних активів		
<i>Відображення результатів дооцінки раніше не переоцінюваних об'єктів нематеріальних активів, що проводиться вперше:</i>		
— дооцінка первісної вартості	12	412
----дооцінка накопиченої амортизації	412	133
<i>Дооцінка раніше уцінених об'єктів нематеріальних активів:</i>		
— на суму дооцінки накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів	12	133
— на суму дооцінки вартості об'єкта нематеріальних активів у межах перевищення сум попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок	12	746
— на суму перевищення останньої дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів над сумою попередніх уцінок	12	412
<i>Уцінка раніше не переоцінюваних об'єктів нематеріальних активів:</i>		
— на суму уцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів	975	12
— на суму уцінки накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів	133	12
<i>Уцінка раніше переоцінених об'єктів нематеріальних активів:</i>		
— на суму уцінки накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів	133	12
— на суму уцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів у межах суми перевищення попередніх дооцінок над сумами попередніх уцінок	412	12

Продовження табл. 11.2

1	2	3
— на різницю між сумою останньої уцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів і сумою перевищення попередніх дооцінок над уцінками цього об'єкта	975	12
Облік зменшення корисності нематеріальних активів		
<i>Відображення втрат від зменшення корисності об'єктів нематеріальних активів:</i>		
— якщо втрати визнаються вперше або сума попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності перевищує суму попередніх дооцінок і вигід від відновлення корисності	972	133
— якщо сума попередніх дооцінок і вигід від відновлення корисності перевищує суму попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності	412	133
<i>Відображення вигід від відновлення корисності об'єктів нематеріальних активів:</i>		
— якщо сума попередніх уцінок і втрат від зменшення корисності перевищує суму попередніх дооцінок і вигід від відновлення корисності	133	742
— якщо сума визнаних попередніх втрат від зменшення корисності відображалася за рахунок зменшення додаткового капіталу	133	412
Облік реалізації нематеріальних активів		
<i>Включено об'єкт нематеріальних активів до групи вибуття:</i>		
— сума накопиченої амортизації	133	12
— залишкова вартість	286	12
<i>Реалізація об'єктів групи вибуття:</i>		
— продажна вартість	36	712
— податкове зобов'язання з ПДВ	712	641
— балансова вартість групи вибуття	943	286
Облік ліквідації нематеріальних активів		
<i>Списання об'єктів нематеріальних активів як таких, що не відповідають критеріям визнання активом:</i>		
— сума накопиченої амортизації ліквідованих об'єктів нематеріальних активів	133	12
— списана залишкова вартість ліквідованих об'єктів нематеріальних активів	976	12
Включення до фінансового результату витрат, пов'язаних із ліквідацією об'єктів нематеріальних активів	79	976

ТЕМА 12. ОБЛІК ЗЕМЕЛЬНИХ ДІЛЯНОК

1. Нормативно-правове забезпечення обліку земельних ділянок.
2. Мета та завдання обліку земельних ділянок.
3. Аналітичний та синтетичний облік земельних ділянок.

Key words: property, plant and equipment, land, investment property, rent expense, cost

Законодавчо-нормативні акти:

1. Закон України «Про оренду землі» від 06.10.1998 № 161-XIV;
2. Закон України «Про оцінку землі» від 11.12.2003 р. № 1378-IV;
3. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III;
4. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР;
5. Методичні рекомендації по плануванню, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. №132;
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 (зі змінами і доповненнями);
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 7 листопада 2003 року № 617 (зі змінами та доповненнями);
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 2 липня 2007 р. № 779 (зі змінами і доповненнями);
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями);
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 (зі змінами і доповненнями);
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 (зі змінами і доповненнями);
12. Постанова Кабінету міністрів України «Про затвердження форми державного акта на право власності на земельну ділянку та державного акта на право постійного користування земельною ділянкою» від 2 квітня 2002 р. № 449;

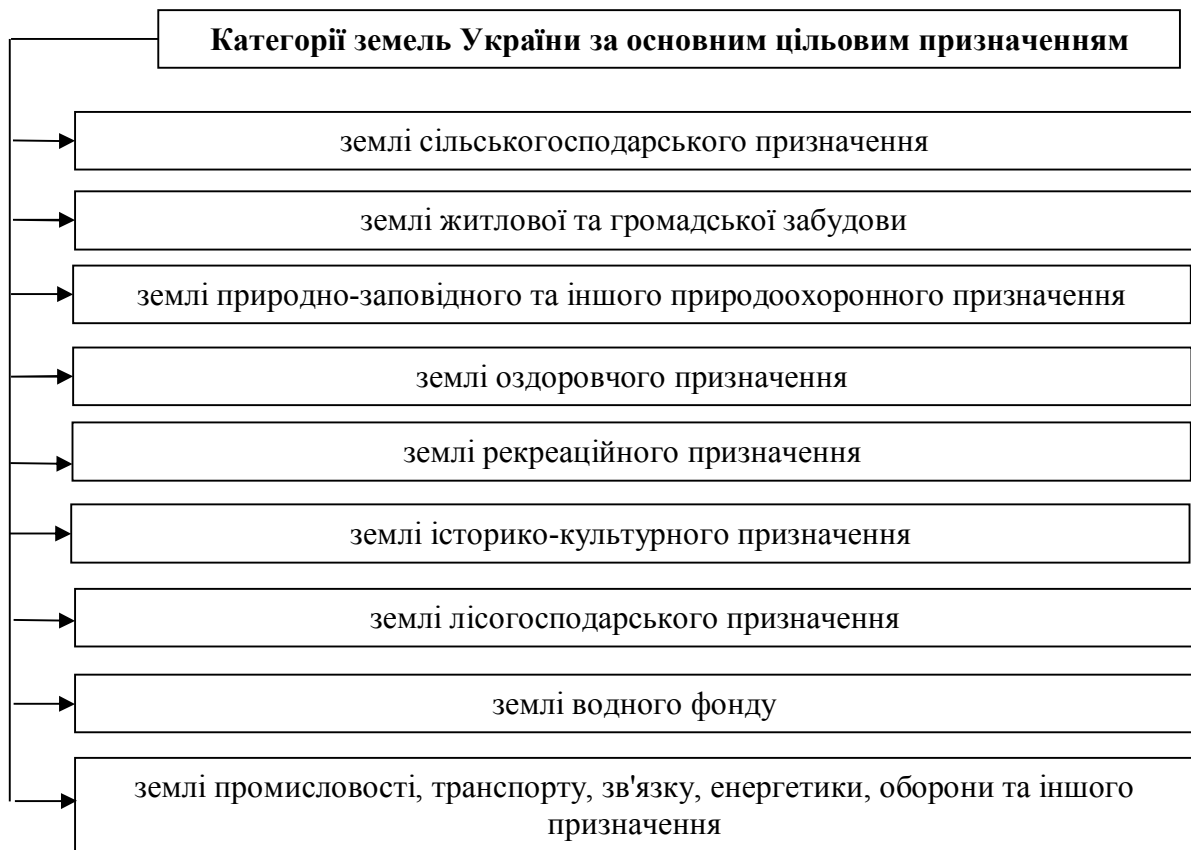


Рисунок 12.1 – Категорії земель України за основним цільовим призначенням

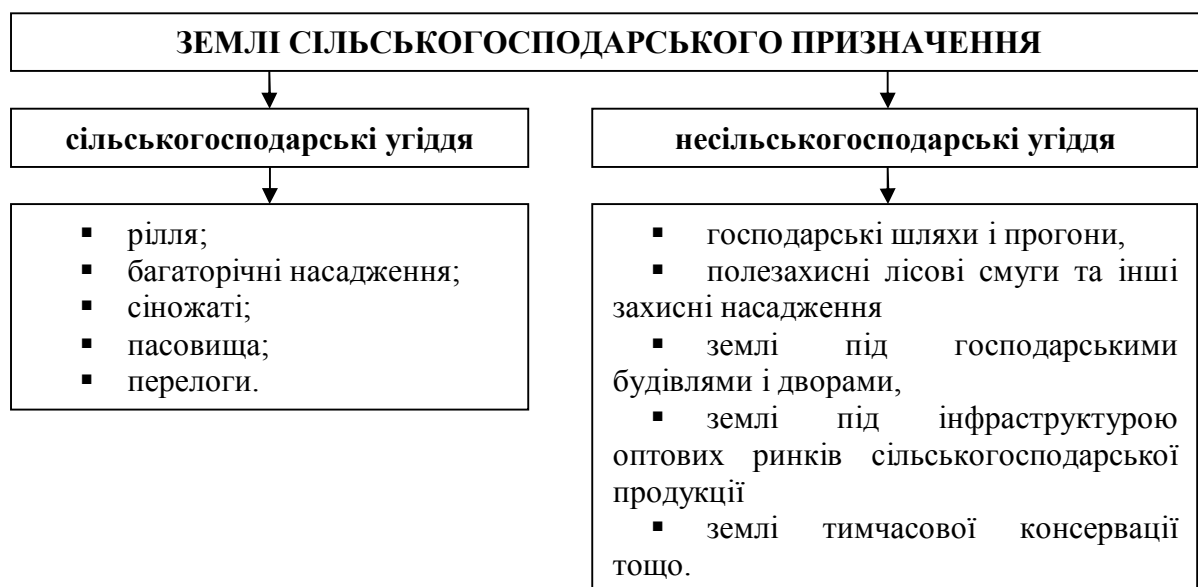


Рисунок 12.2 – Склад земель сільськогосподарського призначення



Рисунок 12.3 – Види користування земельною ділянкою



Рисунок 12.4 – Види оренди земельної ділянки

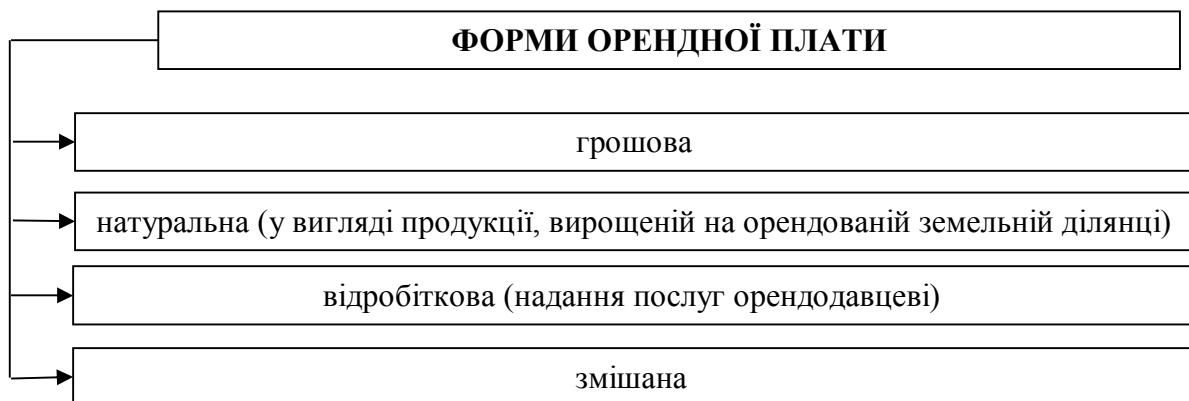


Рисунок 12.5 – Форми орендної плати



Рисунок 12.6 – Мета і завдання обліку земельних ділянок

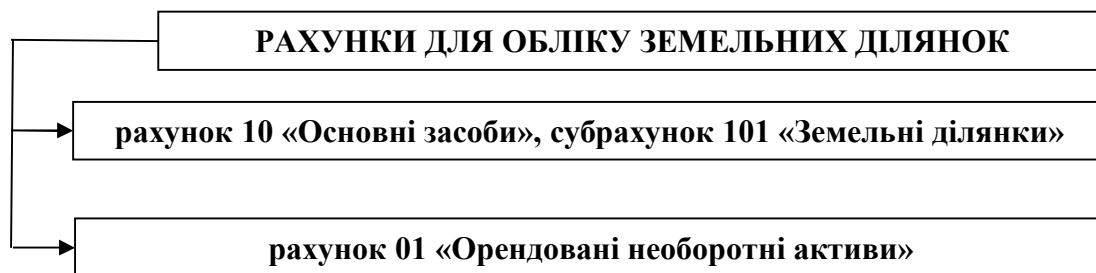


Рисунок 12.7 – Рахунки для обліку земельних ділянок

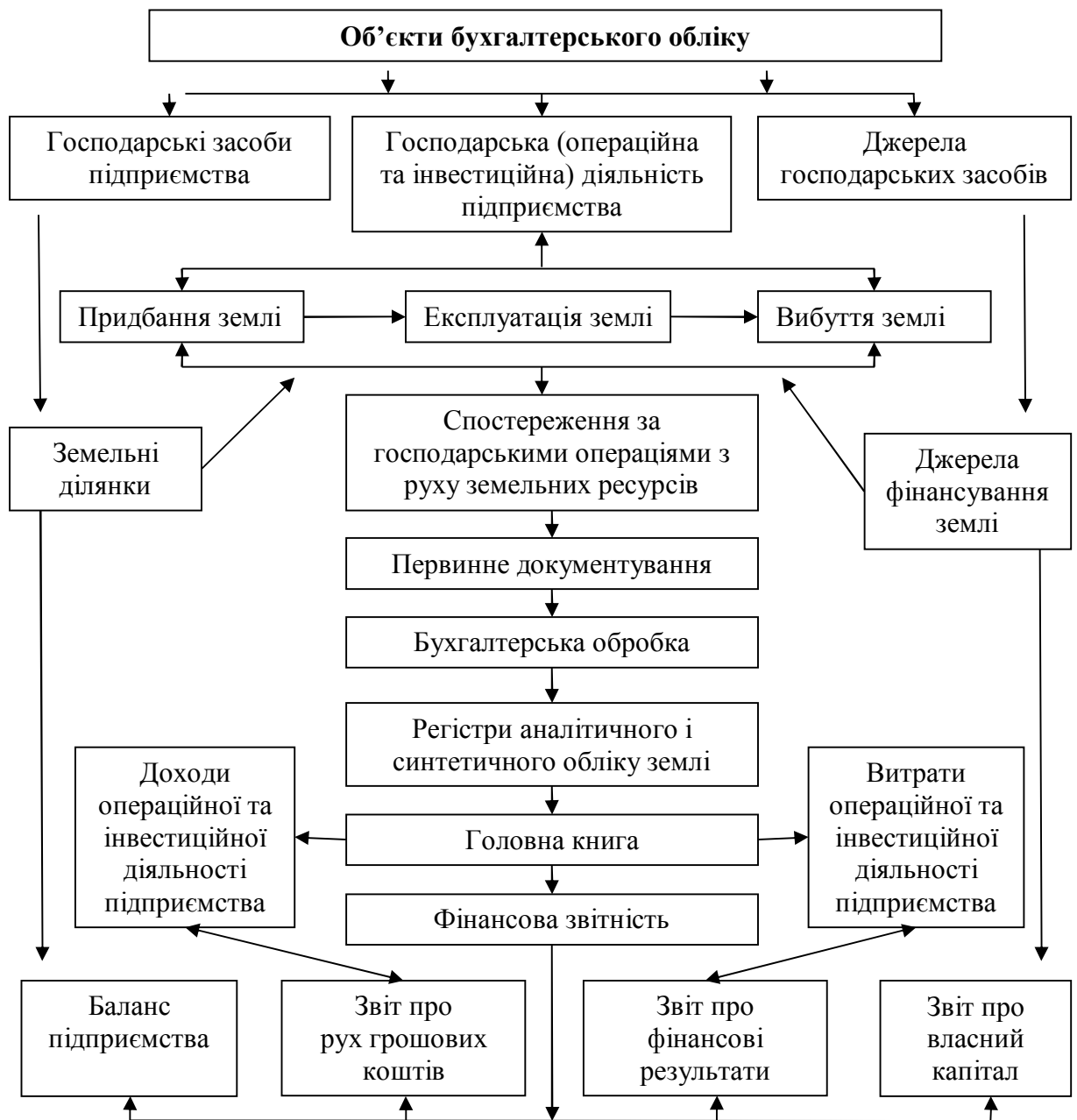


Рисунок 12.8 – Документальне відображення в обліку операцій із земельними ділянками

ТЕМА 13. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА РОЗРАХУНКАМИ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ ТА ПІДРЯДНИКАМИ

1. Сутність постачання та завдання обліку.
2. Документальне оформлення операцій із постачальниками і підрядниками.
3. Аналітичний і синтетичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками.

Key words: liability, current liability, non-current liability, accounts payable, suppliers

Законодавчо-нормативні акти:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 (зі змінами і доповненнями)

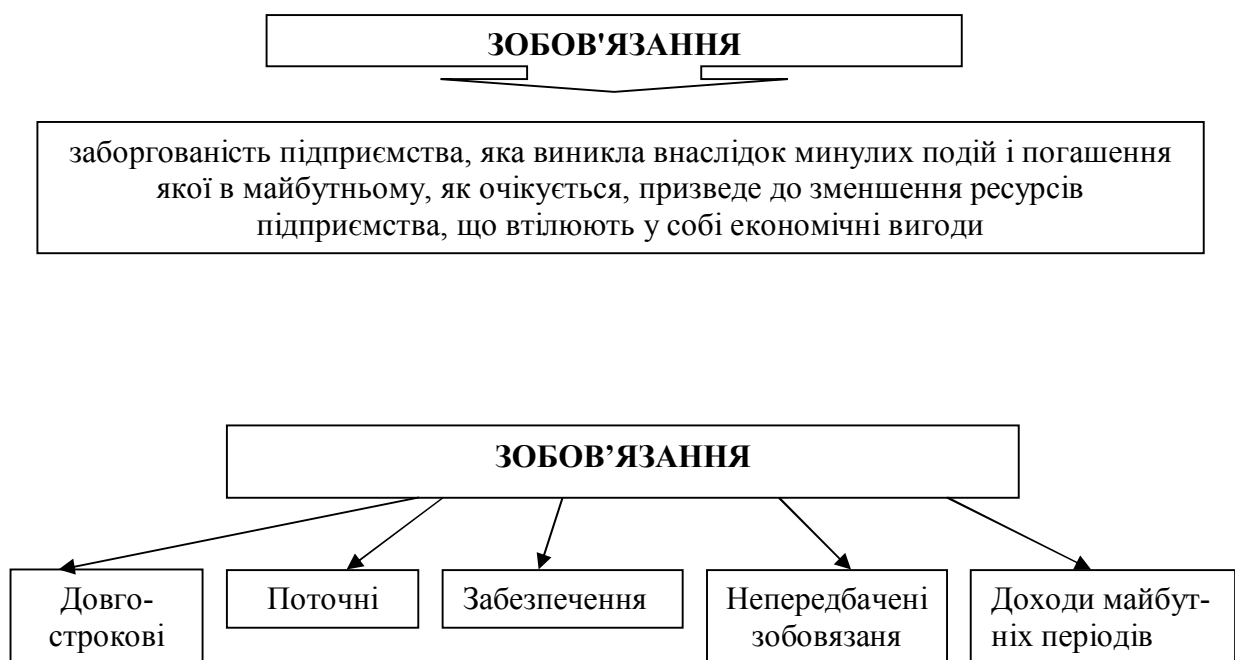


Рисунок 13.1 – Класифікація зобов'язань згідно НП(С)БО 11 «Зобов'язання»

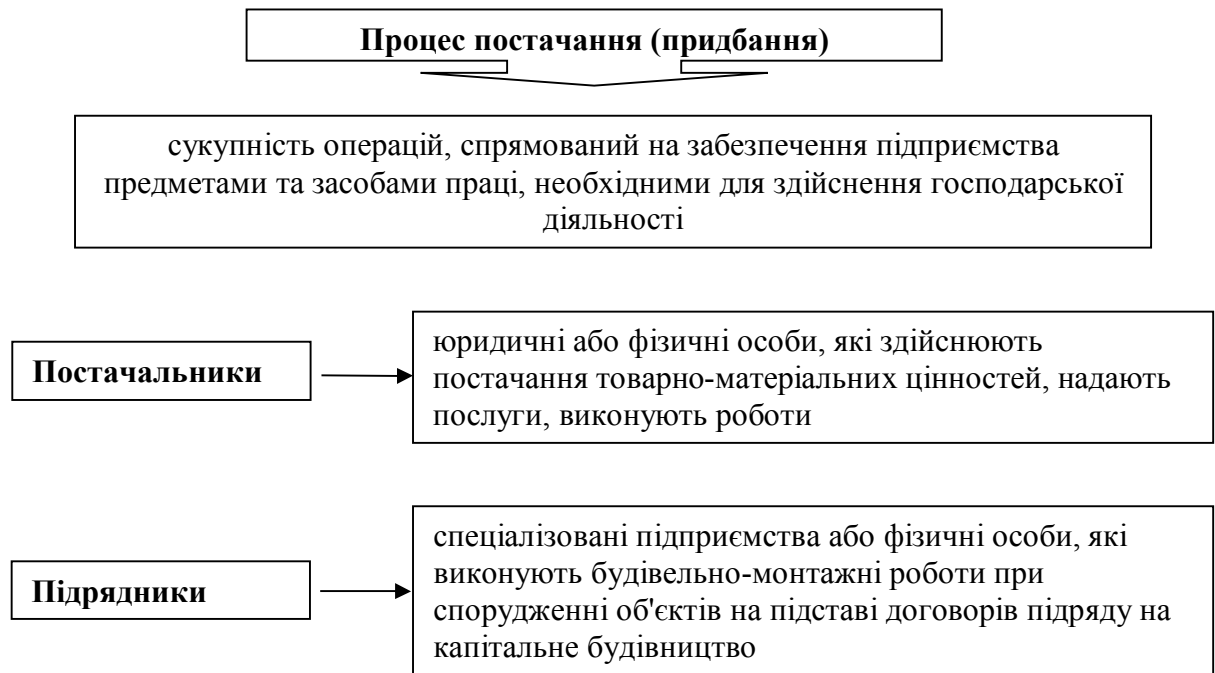


Рисунок 13.2 – Визначення термінів

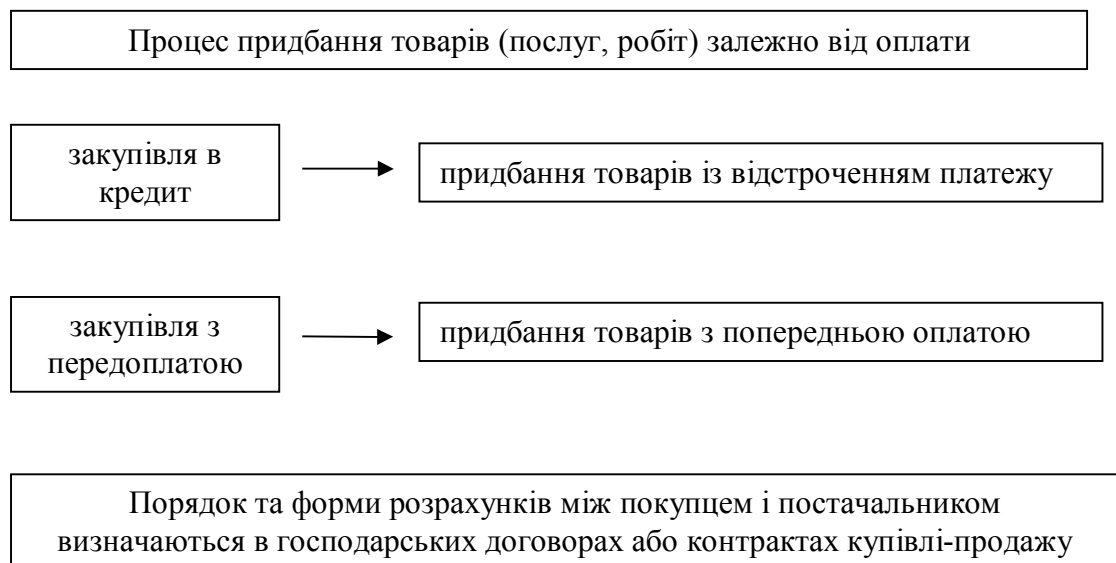


Рисунок 13.3 – Порядок та форми розрахунків між покупцем і постачальником



Рисунок 13.4 – Завдання обліку розрахункових операцій

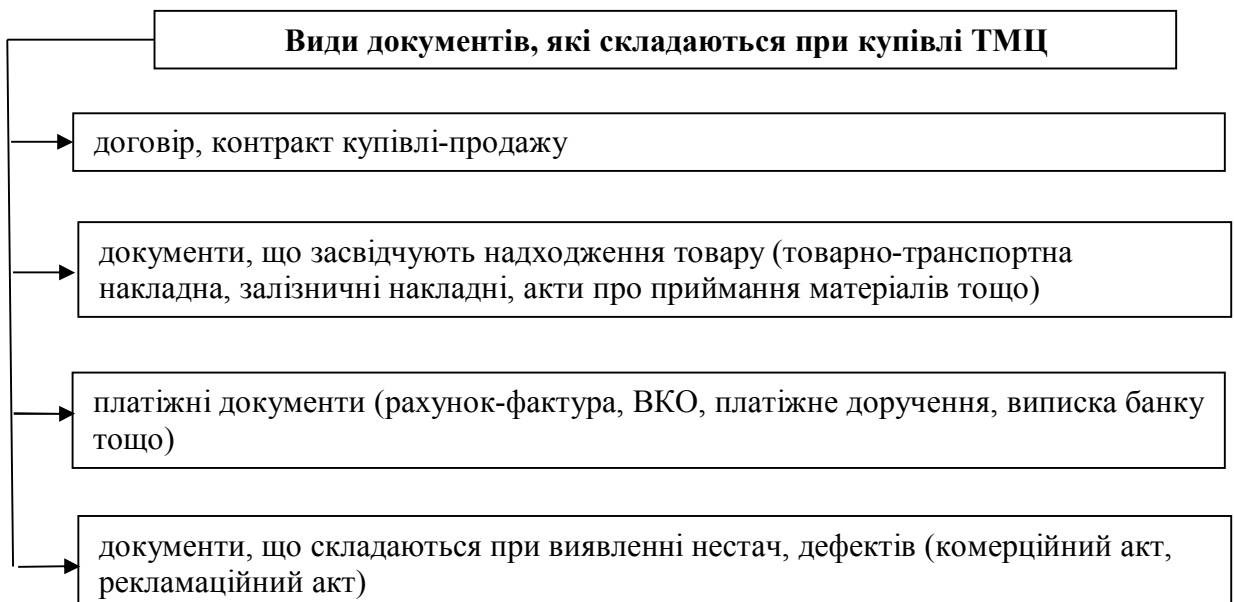


Рисунок 13.5 – Документи, які складаються при купівлі ТМЦ

Акцепт розрахункових документів

підпис керівника (або уповноваженої особи) (акцептанта) на рахунку, який засвідчує згоду на його оплату

Рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

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

631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»

633 «Розрахунки з учасниками ПФГ»

Рисунок 13.6 – Характеристика та структура рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Таблиця 13.1 Господарські операції з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками

Пор. №	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит
1	Оплачено рахунки постачальників та підрядників:		
	- готівкою з каси;	631	301
	- з поточного рахунку в національній валюті;	631	311
	- видані короткострокові векселі;	631	621
	- підзвітними особами;	631	372
	- за рахунок кредитів банку (короткострокового, середньострокового, довгострокового)	631	50,60
2	Залік сум у зменшення заборгованості перед постачальником за попередньо виданими авансами	631	371
3	Списано кредиторську заборгованість, за якою минув термін позовної давності	631	717
4	Оприбутковано товарно-матеріальні цінності, які надійшли: матеріали, паливо, будівельні матеріали, запасні частини, молодняк тварин, МШП:		
	- без ПДВ;	20,21,22	631
	- на суму податку на додану вартість;	641	631
5	Акцептовано рахунки транспортної організації за доставку придбаних товарно-матеріальних цінностей:		
	- без ПДВ	20,21,22	631
	- на суму податку на додану вартість.	641	631
6	Акцептовано рахунки за послуги та роботи:		
	за ремонт основних засобів (поточний та капітальний);	23	631
	- споживання на виробничі витрати води, газу, електроенергії, тепла;	23	631
	- споживання на адміністративні витрати води, газу, електроенергії;	92	631
	- на суму податку на додану вартість	641	631
7	Придбано тварин для формування основного стада:		
	- без ПДВ;	155	631
	- на суму податку на додану вартість	641	631
8	- Придбано основні засоби	152	631
	- на суму податку на додану вартість	641	631

ТЕМА 14. ОБЛІК КОРОТКО- ТА ДОВГОСТРОКОВИХ КРЕДИТІВ БАНКУ

1. Економічний зміст кредитів банків та завдання їх обліку.
2. Аналітичний та синтетичний облік короткострокових та довгострокових кредитів.
3. Облік поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями та зобов'язань зі сплати відсотків.

Key words: liability, short-term loan, financing obligations, note payable, unearned revenue

Законодавчо-нормативні акти:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 (зі змінами і доповненнями);
2. Лист Міністерства аграрної політики України «Щодо порядку відображення в бухгалтерському обліку операцій з отримання короткострокових кредитів в комерційних банках» № 37-27-12/10057 від 12.11.2001.

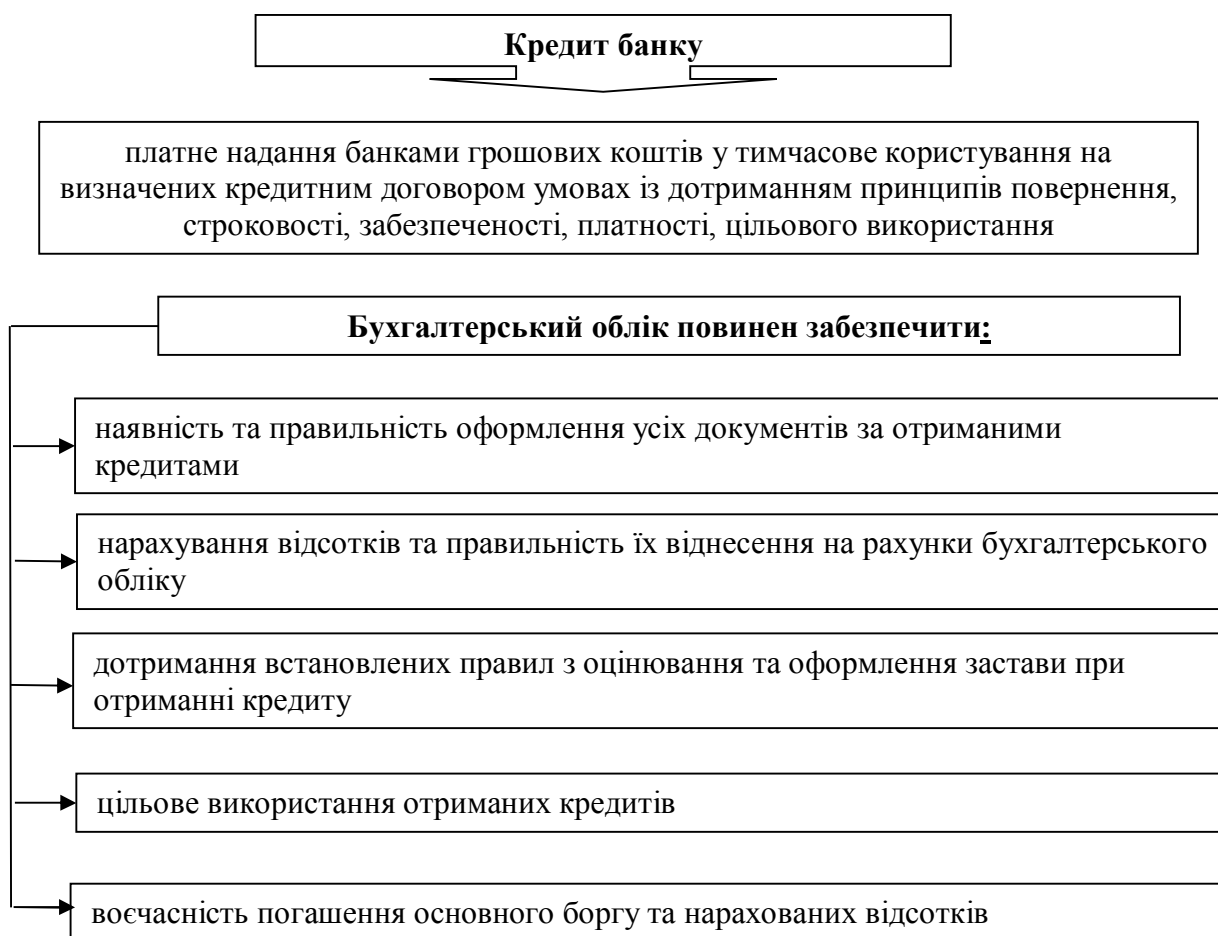


Рисунок 14.1 – Завдання бухгалтерського обліку кредитів банку

Таблиця 14.1 Перелік документів, необхідних для отримання кредиту в банку

Документи, що надаються для отримання кредиту	Зміст
1. Заява на одержання кредиту	Сума і цільове призначення кредиту, строк користування, відсоткова ставка, запропонована застава
2. Анкета клієнта	Відомості про клієнта
3. Договори, рахунки-фактури на поставку ТМЦ чи обладнання, з метою придбання яких береться кредит, бізнес-план	Інформація про проект, що кредитується та техніко-економічне обґрунтування необхідності отримання кредиту
4. Розпорядчі документи	Підтверджують повноваження посадових осіб позичальника на укладання кредитних договорів і договорів застави (протоколи зборів акціонерів, накази про призначення посадових осіб тощо)
5. Документи, що характеризують фінансовий стан підприємства	Включають банківські виписки про рух коштів за всіма рахунками позичальника (зазвичай за 3-6 місяців), довідки про обсяги реалізації продукції і строки одержаної за неї оплати, фінансова звітність за останні декілька звітних періодів (саме вона найбільше цікавить банк, і якщо фінансовий стан підприємства незадовільний, в кредиті може бути одразу відмовлено). Бухгалтерська звітність і довідки включають, крім бухгалтерської звітності, розшифрування дебіторської, кредиторської заборгованостей, довідки про наявні банківські кредити, а також копії кредитних договорів і договорів застави
6. Документи, пов'язані із забезпеченням кредиту	Підтверджують право власності на предмет застави, чи юридичні та фінансові документи поручителя
7. Інші документи на вимогу банку	Інша додаткова інформація (якщо поточний рахунок підприємства відкрито в іншому банку, то, крім перелічених вище документів, він подає до банку: — засновницькі документи із зазначенням юридичної адреси; — картку зі зразками підписів, завірену банком; — довідку банку про залишки коштів на рахунках і наявність заборгованості за позиками.)



Рисунок 14.2 – Класифікація кредитів

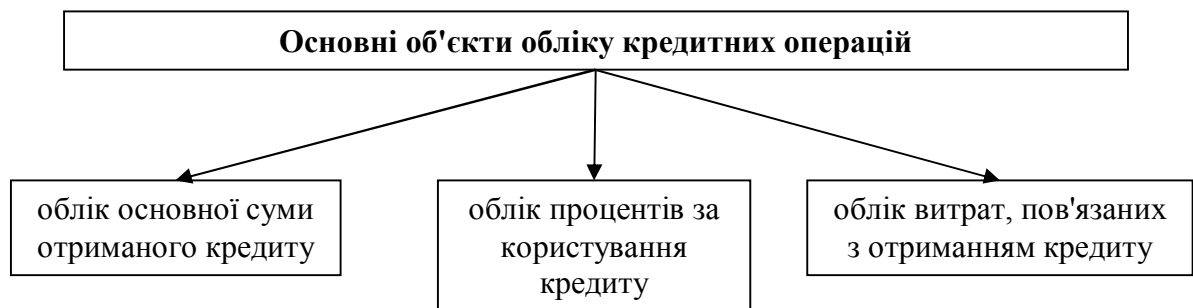


Рисунок 14.3 – Об'єкти обліку кредитних операцій

РАХУНОК 60 «КОРОТКОСТРОКОВІ ПОЗИКИ»

За дебетом	За кредитом
відображаються суми одержаних кредитів (позик)	сума погашення позик та переведення їх до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик)

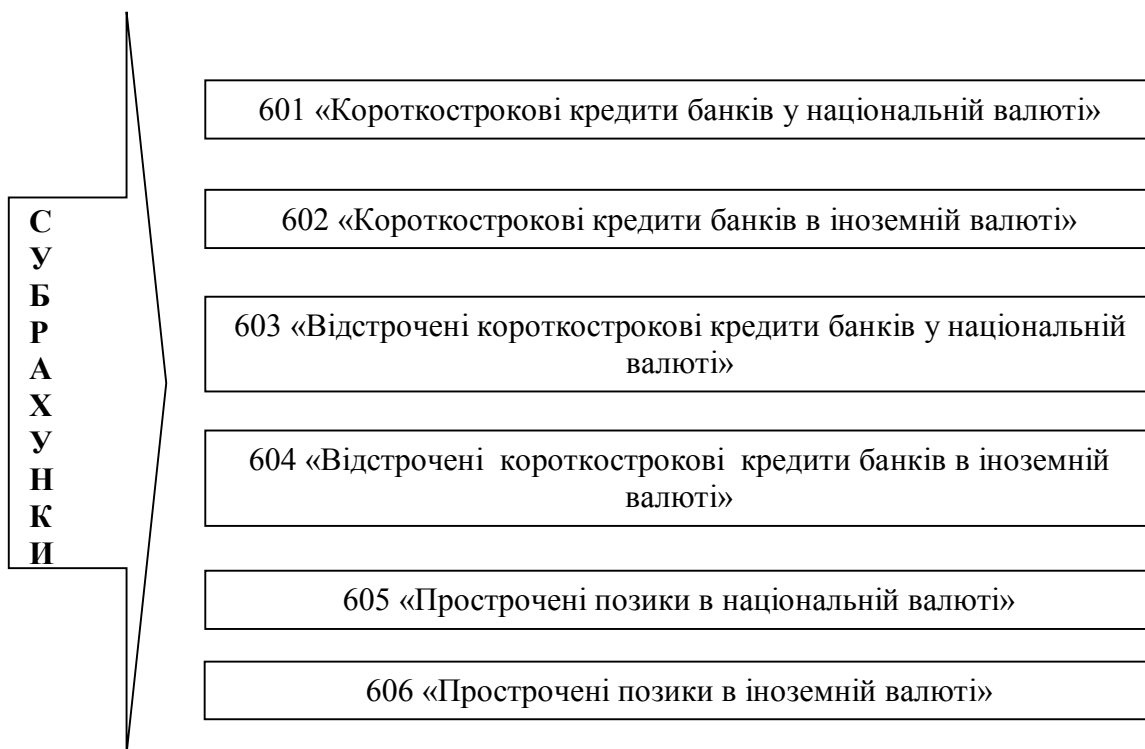


Рисунок 14.4 – Характеристика та структура рахунку 60 «Короткострокові позики»

Таблиця 14.2 Облік короткострокових кредитів банку

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано на поточний рахунок суми короткострокових банківських кредитів	311	601
2	Погашено короткострокові кредити банку	601	311
3	Несвоєчасне повернення у встановлений термін кредитів банку	601	605
4	Пролонгація короткострокових банківських кредитів	601	603
5	Переоформлення короткострокових (відстрочених) кредитів у довгострокові зобов'язання	603	501



Рисунок 14.5 – Характеристика та структура рахунку 50 «Довгострокові позики»

РАХУНОК 61 «ПОТОЧНА ЗАБОРГОВАНІСТЬ ЗА ДОВГОСТРОКОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ»	
За дебетом	За кредитом
погашення поточної заборгованості, її списання тощо	відображається та частина довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу

Рисунок 14.6 – Характеристика рахунку 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»

Погашення банківського кредиту

погашення основної суми кредиту і сплата нарахованих відсотків

Нарахування відсотків:

Дт 951 «Відсотки за кредит» Кт 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

Сплата відсотків з поточного рахунку:

Дт 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» Кт 31 «Рахунки в банках»

Рисунок 14.7 – Господарські операції з обліку нарахування та сплати відсотків

ТЕМА 15. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ

1. Економічний зміст та завдання обліку розрахунків за виплатами працівникам та соціального страхування.
2. Форми і системи оплати праці.
3. Складові фонду оплати праці.
4. Трудові відносини на підприємстві.
5. Первинний та зведений облік праці та її оплати.
6. Узагальнення та групування даних з обліку праці.
7. Нарахування на заробітну плату єдиного соціального внеску.
8. Утримання податку на доходи фізичних осіб та військового збору
9. Облік розрахунків допомоги з тимчасової непрацездатності.
10. Облік розрахунків щорічних і додаткових відпусток.
11. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам.
12. Облік інших утримань із заробітної плати.
13. Індексація заробітної плати.
14. Несвоєчасна виплата доходів.

Key words: employee benefits, salaries, salary payable, withholding tax, vacation, sick leave

Законодавчо-нормативні акти:

1. Конституція України від 28.06.1996 р. (зі змінами і доповненнями);
2. Кодекс законів про працю України №322-VII від 10.12.1971 р. (зі змінами і доповненнями);
3. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. (зі змінами і доповненнями);
4. Закон України «Про оплату праці» №108/95-ВР від 24.03.1996 р. (зі змінами і доповненнями);
5. Закон України «Про відпустки» №504/96-ВР від 15.11.1995 р. (зі змінами і доповненнями);
6. Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» № 1282-XII від 3 липня 1991 р. (зі змінами і доповненнями);
7. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №2464-VI від 08.07.2010 р. (зі змінами і доповненнями);
8. Закон України «Про колективні договори і угоди» №3356-XII від 01.07.1993 р. (зі змінами і доповненнями);
9. Закон України «Про компенсацію громадянам втрати частини доходів у зв'язку з порушенням строків їх виплати» № 2050-III від 19.10.2000 р. (зі змінами і доповненнями);
10. Закон України «Про прожитковий мінімум» №966- XIV від 15.07.1999 р. (зі змінами і доповненнями);
11. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на

загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.04.2015 р. № 449 (зі змінами і доповненнями);

12. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. №5 (зі змінами і доповненнями);

13. Інструкція про порядок ведення трудових книжок працівників, затверджена наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29.07.1993 р. № 58 (зі змінами і доповненнями);

14. Постанова Кабінету Міністрів України «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням» від 26 вересня 2001 р. № 1266 (зі змінами і доповненнями);

15. Постанова Кабінету Міністрів України «Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою» від 03.04.1993 р. № 244 (зі змінами і доповненнями);

16. Порядок проведення індексації грошових доходів населення, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 17 липня 2003 р. № 1078 (зі змінами і доповненнями);

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601 (зі змінами і доповненнями);

18. Порядок нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за деякі категорії застрахованих осіб, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 2 березня 2011 р. № 178 (зі змінами і доповненнями);

19. Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 8 лютого 1995 р. № 100 (зі змінами і доповненнями);

20. Порядок оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 26 червня 2015 р. № 440 (зі змінами і доповненнями);

21. Порядок подання документів для застосування податкової соціальної пільги, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 р. № 1227 (зі змінами і доповненнями);

22. Порядок проведення компенсації громадянам втрати частини грошових доходів у зв'язку з порушенням термінів їх виплати, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 21.02.2001 р. № 159 (зі змінами і доповненнями);

23. Наказ Державного комітету статистики «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 5 грудня 2008 р. № 489 (зі змінами і доповненнями).

ЗАРОБІТНА ПЛАТА

винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства

Рисунок 15.1 – Визначення заробітної плати

МІНІМАЛЬНА ЗАРОБІТНА ПЛАТА

встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці

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, за будь-якою системою оплати праці

Рисунок 15.2 – Визначення мінімальної заробітної плати

Заробітна плата виплачується

не рідше **2 разів на місяць** через проміжок часу, що не перевищує **16 календарних днів**, та не пізніше **7 днів** після закінчення періоду, за який здійснюється виплата

Роботодавець повинен повідомити працівника про такі дані

загальна сума заробітної плати з розшифровкою за видами виплат

розміри і підстави відрахувань із заробітної плати

сума заробітної плати, що належить до виплати

Рисунок 15.3 – Строки розрахунку із працівниками

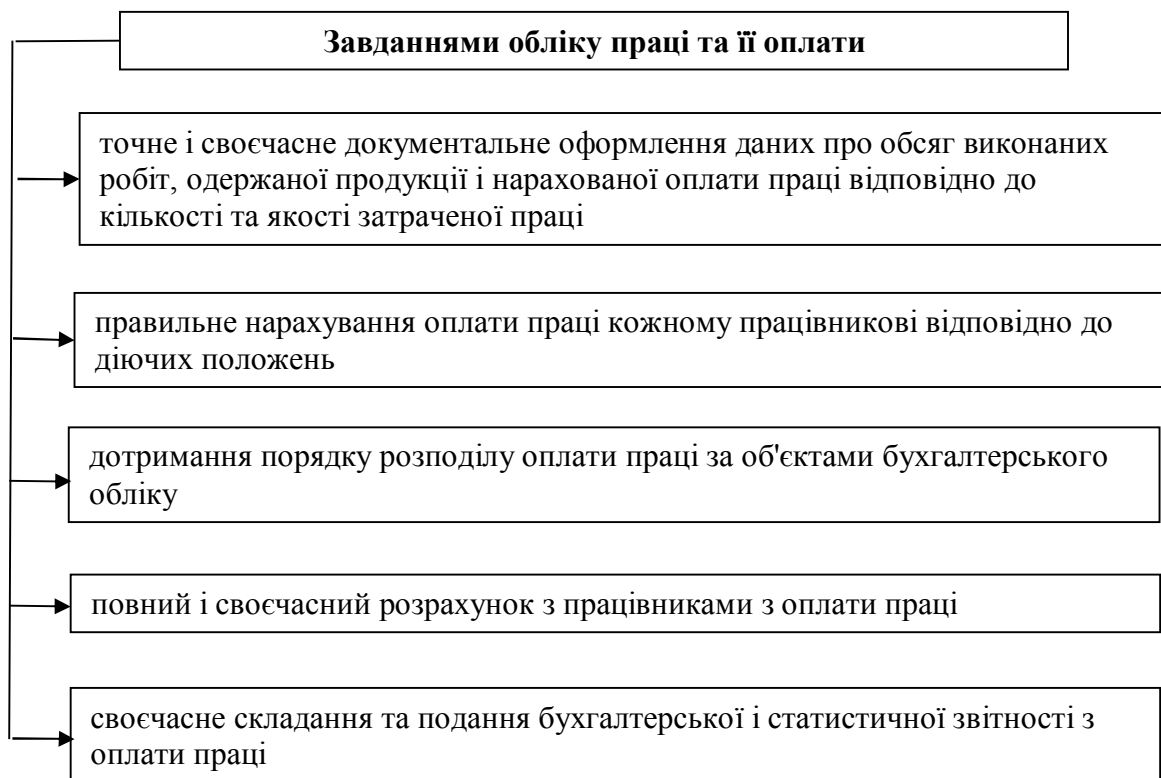


Рисунок 15.4 – Завданнями обліку праці та її оплати

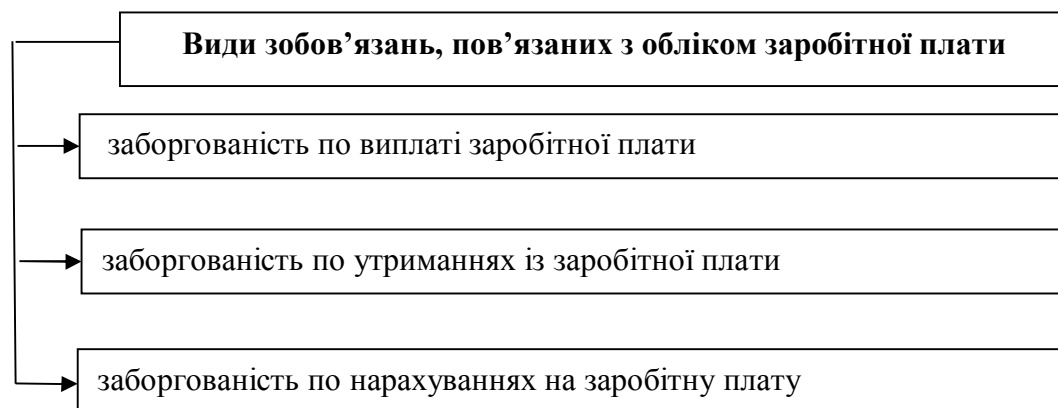


Рисунок 15.5 – Види зобов'язань, пов'язаних з обліком заробітної плати

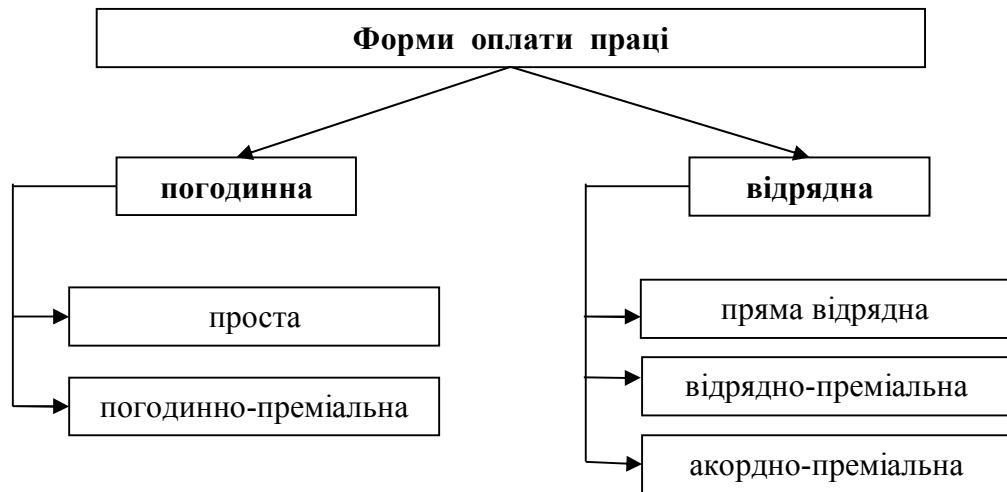


Рисунок 15.6 – Форми оплати праці

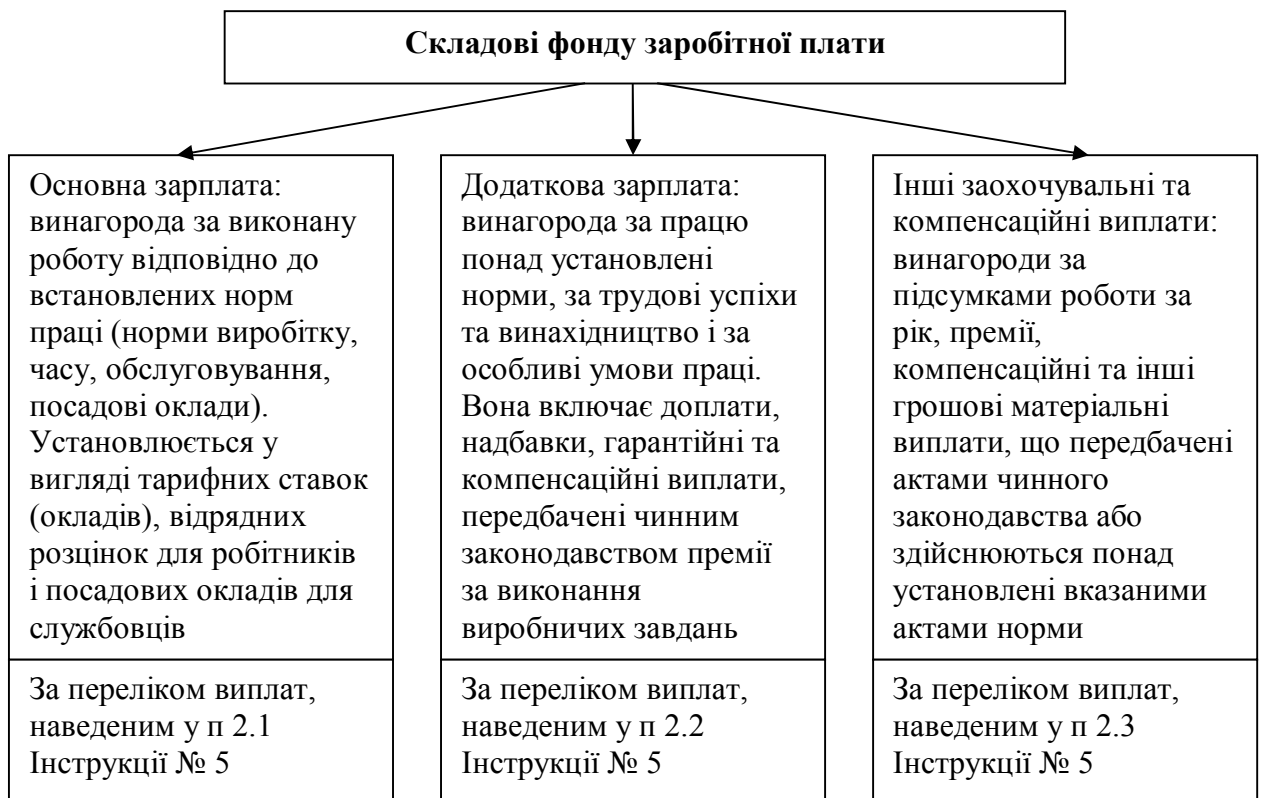


Рисунок 15.7 – Фонд оплати праці

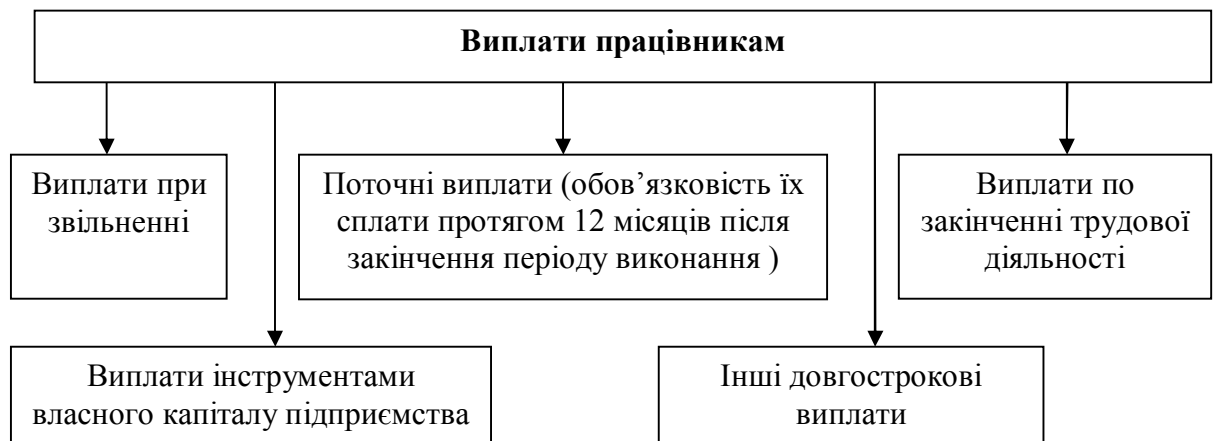


Рисунок 15.8 – Структура виплат працівникам підприємства згідно НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»

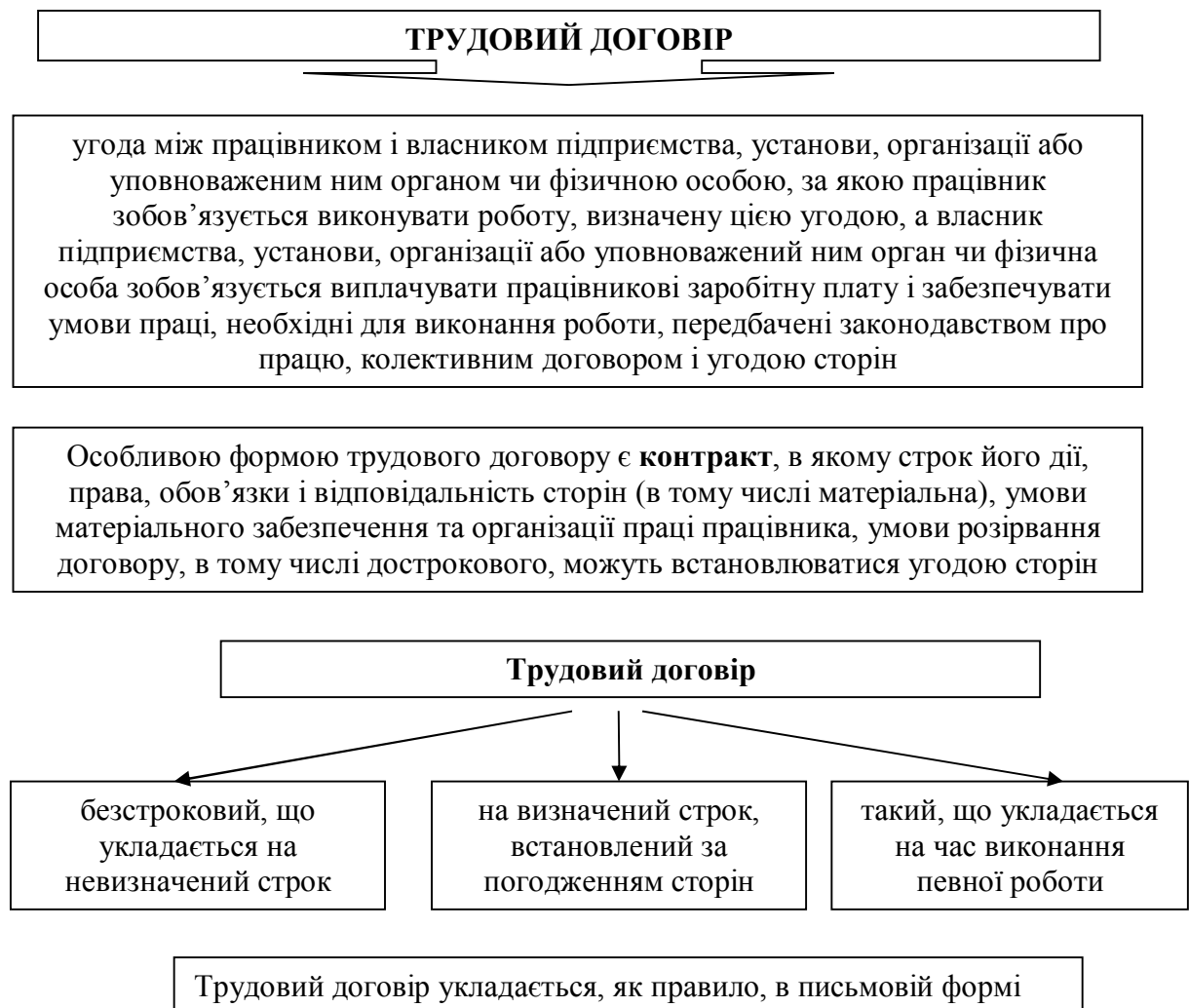


Рисунок 15.9 – Трудовий договір та його види

Облік трудової діяльності працівника

здійснюється в електронній формі в реєстрі застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування у порядку, визначеному Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»

Рисунок 15.10 – Облік трудової діяльності працівника

Трудова книжка

основний документ про трудову діяльність працівника

Трудові книжки ведуться на всіх працівників, які працюють на підприємстві, в установі, організації усіх форм власності або у фізичної особи понад п'ять днів, у тому числі осіб, які є співвласниками (власниками) підприємств, селянських (фермерських) господарств, сезонних і тимчасових працівників, а також позаштатних працівників за умови, якщо вони підлягають державному соціальному страхуванню

Рисунок 15.11 – Трудова книжка

Зміст колективного договору

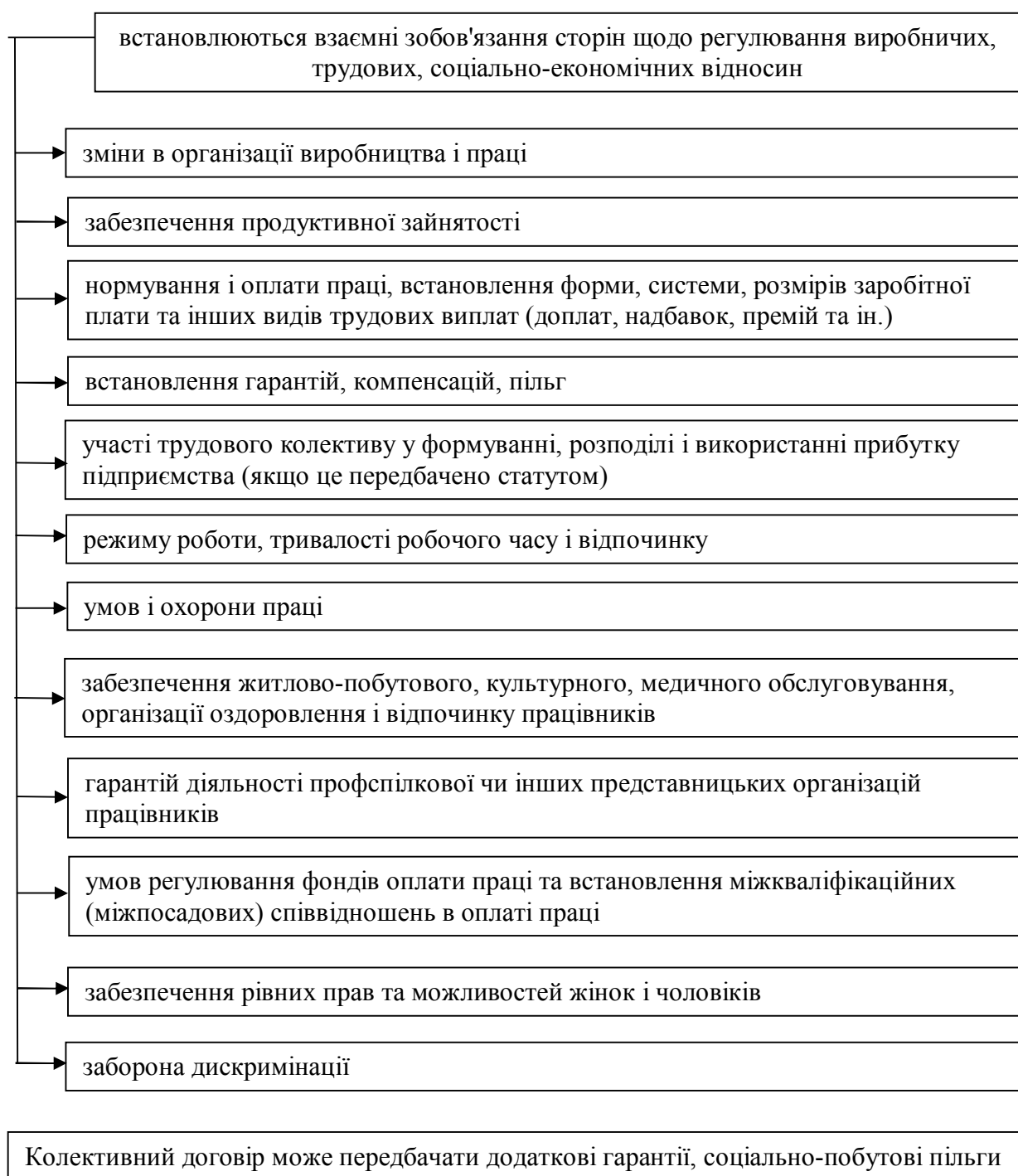


Рисунок 15.12 – Зміст колективного договору

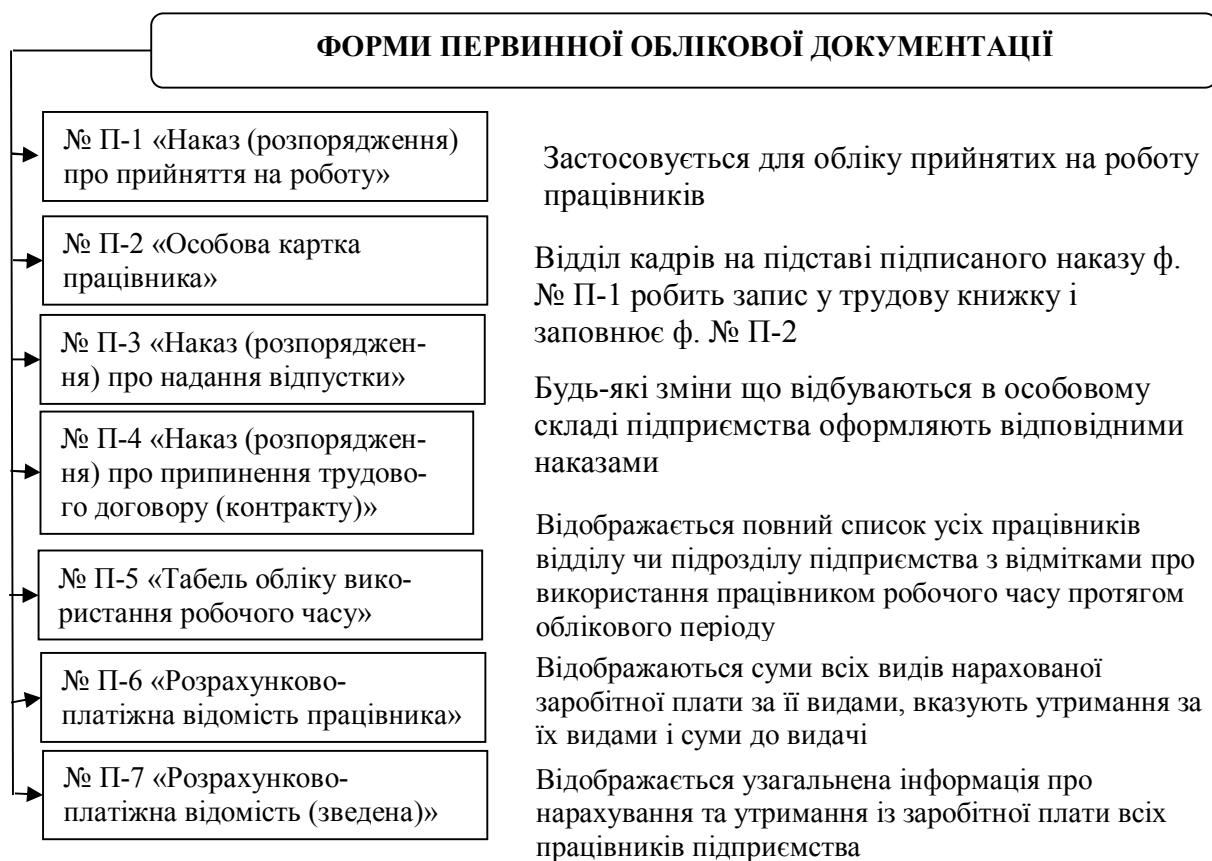
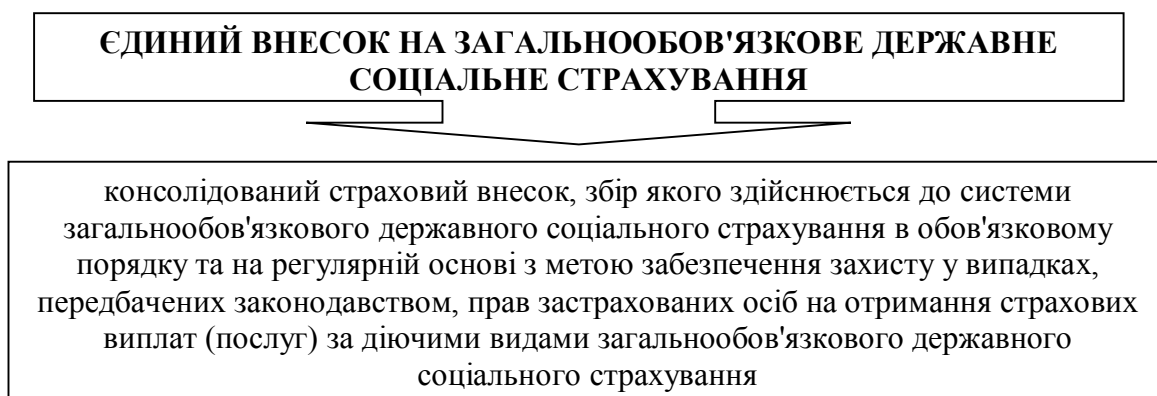


Рисунок 15.13 – Документальне оформлення змін облікового складу працівників



МАКСИМАЛЬНА ВЕЛИЧИНА БАЗИ НАРАХУВАННЯ ЄДИНОГО ВНЕСКУ

максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює **п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати**, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок

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

База нарахування єдиного внеску

сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі

Розмір єдиного внеску

22 % бази нарахування єдиного внеску

8,41 % бази нарахування єдиного внеску для працюючих осіб з інвалідністю

Рисунок 15.14 – Ставки ЄСВ

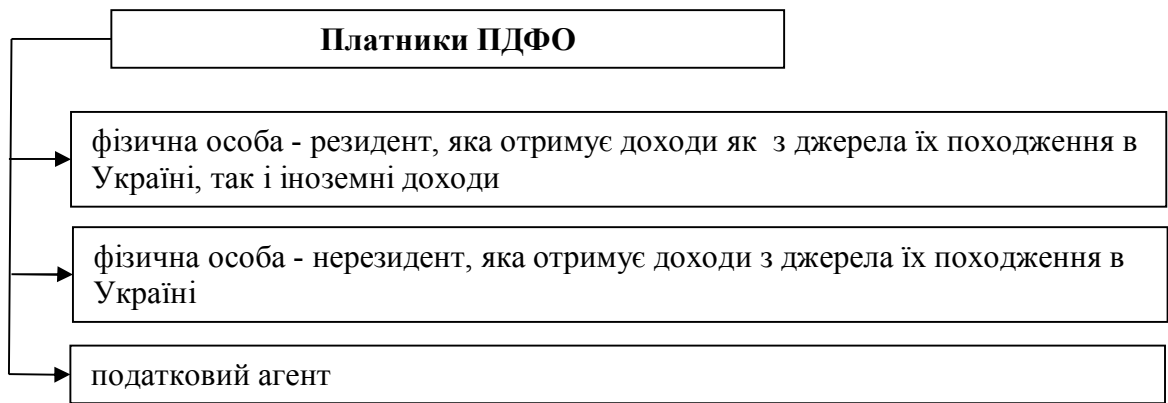


Рисунок 15.15 – Платники ПДФО

Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб

юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента - юридичної особи, інвестор (оператор) за угодою про розподіл продукції, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення норм ПКУ

База оподаткування доходів у формі заробітної плати

нарахована заробітна плата, зменшена на суму страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, - обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності

Розмір ПСП

50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року

ПСП 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

Рисунок 15.16 – Розмір та застосування ПСП

Таблиця 15.1 Документи, що є підставою для застосування ПСП

№ з/п	Особи, яким надають пільги	Документи, що подаються для підтвердження права на пільгу	Розмір пільги
1	2	3	4
1	Будь-який платник, заробітна плата якого не перевищує граничний розмір доходу, що дає право на соціальну пільгу (п.169.1.1 ПКУ)	<ul style="list-style-type: none"> тільки заява про застосування пільги 	загальна 100 %
2	Платник податку, який має двоє чи більше дітей віком до 18 років (п.169.1.2 ПКУ)	<ul style="list-style-type: none"> копію свідоцтва про народження дитини (дітей) або документ, що підтверджує встановлення батьківства, чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей); копію рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування. 	загальна 100 % у розрахунку на кожну дитину
3	Одинокa матір, батько, вдова, вдівець або опікун, піклувальник, які мають дитину (дітей) віком до 18 років (не перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно із законом)(пп. «а» п.169.1.3 ПКУ)	<ul style="list-style-type: none"> копія свідоцтва про народження дитини (дітей) або документ із зазначенням відомостей про батька дитини в Книзі реєстрації актів цивільного стану, чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей); копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування; копія свідоцтва про шлюб та свідоцтва про смерть (якщо із заявою звертається вдова або вдівець); копія паспорта 	підвищена 150 % у розрахунку на кожну дитину
4	Платник податку, який утримує дитину-інваліда віком до 18 років (пп «б» п. 169.1.3 ПКУ)	<ul style="list-style-type: none"> копія свідоцтва про народження дитини (дітей) або документ, що підтверджує встановлення батьківства, чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей); копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування; 	підвищена 150 % у розрахунку на кожну дитину-інваліда

Продовження табл. 15.1

1	2	3	4
		<ul style="list-style-type: none"> пенсійне посвідчення дитини або довідку медико-соціальної експертизи для заявника, який утримує дитину-інваліда віком від 16 до 18 років; медичний висновок, виданий закладами МОЗ в установленому порядку (якщо із заявою звертається платник податку, який утримує дитину-інваліда віком до 16 років). 	
5	<p>Особи, віднесені законом до 1 або 2 категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР за участь в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи (пп «в» п.169.1.3 ПКУ)</p>	<ul style="list-style-type: none"> копію посвідчення встановленого зразка громадянина (громадянки), який (яка) постраждав (постраждала) внаслідок Чорнобильської катастрофи; учасника ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; громадянина (громадянки), евакуйованого (евакуйованої) у 1986 році із зони відчуження; громадянина (громадянки), який (яка) постійно проживав (проживала) у зоні безумовного (обов'язкового) відселення з моменту аварії до прийняття рішення Уряду України про відселення Особи, нагороджені Грамотою Президії Верховної Ради УРСР за участь в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, подають її копію. 	підвищена 150 %
6	<p>Інваліди I або II групи, у тому числі інваліди з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена підпунктом «б» підпункту 169.1.4 ПКУ)</p>	<ul style="list-style-type: none"> копію пенсійного посвідчення або довідку медико-соціальної експертизи 	
8	<p>Учасники бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни</p>	<ul style="list-style-type: none"> копію посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях у період після Другої світової війни 	
9	<p>Герої України, герої Радянського Союзу, герої Соціалістичної праці або повні кавалери ордена Слави чи Трудової Слави, особи, нагороджені чотирма і більше медалями «За відвагу» (пп «а» п.169.1.4 ПКУ)</p>	<ul style="list-style-type: none"> копію орденської книжки Героя України, Героя Радянського Союзу або Героя Соціалістичної праці або копії орденських книжок кавалерів орденів Слави чи Трудової Слави трьох ступенів, або довідки чи інші документи, що підтверджують присвоєння звання Героя України, Героя Радянського Союзу, Героя Соціалістичної праці, нагородження орденами Слави чи Трудової Слави трьох ступенів та чотирма медалями «За відвагу» 	підвищена 200 %
10	<p>Учасники бойових дій під час Другої світової війни або особи, які у той час працювали в тилу, та інваліди I і II групи з числа учасників бойових дій у період після Другої світової війни (пп. «б» п.169.1.4 ПКУ)</p>	<ul style="list-style-type: none"> копію посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях під час Другої світової війни; пенсійне посвідчення або довідку медико-соціальної експертизи; документи, що підтверджують факт роботи в тилу під час Другої світової війни. 	

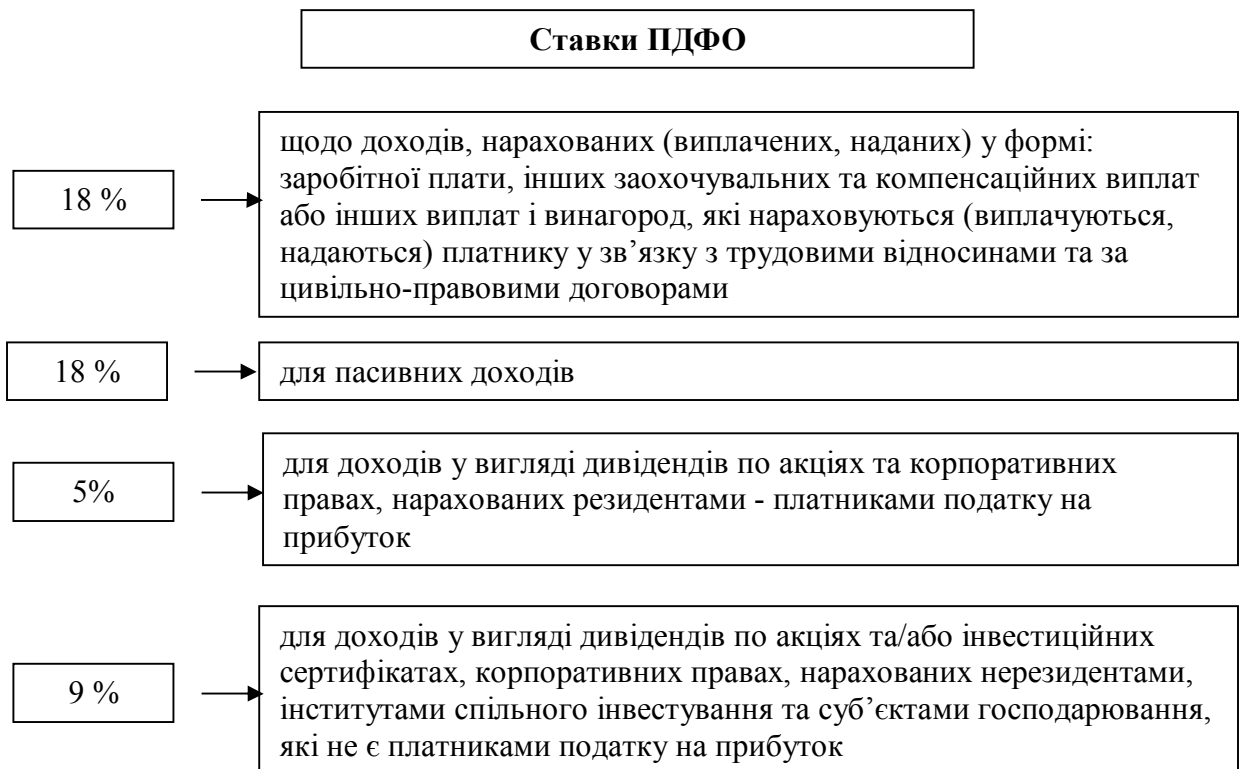


Рисунок 15.17 – Ставки ПДФО

Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій **негрошовій формі** базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на **коефіцієнт**



$$K = 100 : (100 - Cп),$$

де К - коефіцієнт;

Сп - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

У такому самому порядку визначаються об'єкт оподаткування і база оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки

Рисунок 15.18 – Натуральний коефіцієнт

Особа, відповідальна за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з доходів у вигляді заробітної плати



роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку

Порядок сплати (перерахування) ПДФО до бюджету

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

Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету або розрахункового документа на зарахування коштів у сумі цього податку на єдиний рахунок

Якщо оподатковуваний дохід надається у **негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси** податкового агента, податок сплачується (перераховується) до бюджету **протягом трьох банківських днів** з дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання)

Рисунок 15.19 – Порядок сплати (перерахування) ПДФО

Підстава для оплати днів тимчасової непрацездатності



виданий в установленому порядку листок непрацездатності

Розрахунковий період, за який обчислюється середня заробітна плата для призначення допомоги по тимчасовій непрацездатності



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

Рисунок 15.20 – Розрахунковий період для розрахунку допомоги по тимчасовій непрацездатності

Таблиця 15.2 Розмір допомоги по тимчасовій непрацездатності

Відсоток середньої заробітної плати	Страховий стаж
50 %	до 3 років
60 %	3 – 5 років
70 %	5 – 8 років
100 %	понад 8 років
100 %	застрахованим особам, віднесеним до 1-3 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; одному з батьків або особі, що їх замінює та доглядає хвору дитину віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи; ветеранам війни, постраждалим учасникам Революції Гідності та особам, на яких поширюється чинність Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»

Сума страхових виплат застрахованій особі та оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця

обчислюється шляхом множення суми денної виплати, розмір якої встановлюється у відсотках середньоденної заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) залежно від страхового стажу, якщо його наявність передбачена законодавством, на кількість календарних днів, що підлягають оплаті

Сума допомоги по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною або хворим членом сім'ї) у розрахунку на місяць не повинна перевищувати розміру максимальної величини бази нарахування єдиного внеску

Рисунок 15.21 – Порядок розрахунку допомоги по тимчасовій непрацездатності

Середньоденна заробітна плата

обчислюється шляхом ділення нарахованої за розрахунковий період (12 календарних місяців) заробітної плати, на яку нарахований єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, на кількість календарних днів зайнятості у розрахунковому періоді без урахування календарних днів, не відпрацьованих з поважних причин, - тимчасова непрацездатність, відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами, відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та шестирічного віку за медичним висновком, відпустка без збереження заробітної плати

Місяці розрахункового періоду (з першого до першого числа), в яких застрахована особа не працювала з поважних причин, виключаються з розрахункового періоду

Рисунок 15.22 – Порядок розрахунку середньоденної заробітної плати

Таблиця 15.3 Види відпусток

№ п/п	Види відпусток		Норма законодавчого акту
1	Щорічна відпустка	Основна	Ст. 6 Закону України «Про відпустки»
		Додаткова (за роботу із шкідливими та важкими умовами праці)	Постанова КМУ від 17.11.1997 р. №1290
		Додаткова (за особливий характер праці)	Постанова КМУ від 17.11.1997 р. №1290
		Інші додаткові відпустки, передбачені законодавством	
2	Додаткові відпустки у зв'язку з навчанням	Відпустка у зв'язку з навчанням у середніх навчальних закладах	Ст. 13 Закону України «Про відпустки»
		Відпустка у зв'язку з навчанням у професійно-технічних навчальних закладах	Ст. 14 Закону України «Про відпустки»
		Відпустка у зв'язку з навчанням у вищих навчальних закладах, навчальних закладах післядипломної освіти та аспірантурі	Ст.15 Закону України «Про відпустки»
3	Творча відпустка	Працівникам для закінчення дисертаційних робіт, написання підручників та в інших випадках, передбачених законодавством	Ст. 16 Закону України «Про відпустки»
		Відпустка для підготовки та участі в змаганнях	Ст. 16-1 Закону України «Про відпустки»
4	Соціальні відпустки	Відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами	Ст.17 Закону України «Про відпустки»
		Відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку	Ст. 18 Закону України «Про відпустки»
		Відпустка у зв'язку з усиновленням дитини	Ст. 18-1 Закону України «Про відпустки»
		Додаткова відпустка працівникам, які мають дітей	Ст. 19 Закону України «Про відпустки»
5	Відпустки без збереження заробітної плати		Ст. 25, 26 Закону України «Про відпустки»

Таблиця 15.4 Тривалість відпусток

Особи, що мають право на щорічну основну відпустку	Тривалість відпустки
Громадянам України, іноземним громадянам та особам без громадянства, які працюють в Україні і знаходяться у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями, а також працюють по трудових договорах у фізичних осіб	24 календарних дні за відпрацьований робочий рік
Керівним працівникам навчальних закладів та установ освіти, педагогічним, науково-педагогічним працівникам та науковим працівникам	до 56 календарних днів
Інвалідам I і II груп	30 календарних днів
Інвалідам III групи	26 календарних днів
Особам віком до 18 років	31 календарний день
Сезонним працівникам, а також тимчасовим працівникам	пропорційно до відпрацьованого часу

Період, за яким обчислюється середня заробітна плата для оплати часу відпусток або для виплати компенсації за невикористані відпустки

останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані відпустки

Працівникові, який **пропрацював менше року**, середня заробітна плата обчислюється **виходячи з виплат за фактичний час роботи**, тобто з першого числа місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка або виплачується компенсація за невикористану відпустку

Рисунок 15.23 – Період, за яким обчислюється середня заробітна плата

Виплати, що включаються у розрахунок середньої заробітної плати

Суми нарахованої заробітної плати, крім премій (в тому числі за місяць) та інших заохочувальних виплат за підсумками роботи за певний період, враховуються у тому місяці, за який вони нараховані, та у розмірах, в яких вони нараховані, без виключення сум відрахування на податки, стягнення аліментів тощо

Премії (в тому числі за місяць) та інші заохочувальні виплати за підсумками роботи за певний період під час обчислення середньої заробітної плати враховуються в заробіток періоду, який відповідає кількості місяців, за які вони нараховані, починаючи з місяця, в якому вони нараховані.

Для цього до заробітку відповідних місяців розрахункового періоду додається частина, яка визначається діленням суми премії або іншої заохочувальної виплати за підсумками роботи за певний період на кількість відпрацьованих робочих днів періоду, за який вони нараховані, та множенням на кількість відпрацьованих робочих днів відповідного місяця, що припадає на розрахунковий період.

До фактичного заробітку включаються виплати за час, протягом якого працівнику зберігається середній заробіток (за час попередньої щорічної відпустки, виконання державних і громадських обов'язків, службового відрядження, вимушеного прогулу тощо) та допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю

Рисунок 15.24 – Виплати, що включаються у розрахунок середньої заробітної плати

При обчисленні середньої заробітної плати не враховуються

- ✓ виплати за виконання окремих доручень (одноразового характеру), що не входять в обов'язки працівника;
- ✓ одноразові виплати (компенсація за невикористану відпустку, матеріальна допомога, допомога працівникам, які виходять на пенсію, вихідна допомога тощо);
- ✓ компенсаційні виплати на відрядження і переведення;
- ✓ премії за результатами щорічного оцінювання службової діяльності, за винаходи та раціоналізаторські пропозиції, за сприяння впровадженню винаходів і раціоналізаторських пропозицій, за впровадження нової техніки і технології;
- ✓ грошові і речові винагороди за призові місця на змаганнях, оглядах, конкурсах тощо;
- ✓ пенсії, державна допомога, соціальні та компенсаційні виплати;
- ✓ вартість безплатно виданого спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту;
- ✓ дотації на обіди, проїзд, вартість оплачених підприємством путівок до санаторіїв і будинків відпочинку;
- ✓ виплати, пов'язані з святковими та ювілейними датами, днем народження, за довголітню і бездоганну трудову діяльність, активну громадську роботу тощо;
- ✓ заробітна плата на роботі за сумісництвом;
- ✓ суми відшкодування шкоди, заподіяної працівникові каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я;
- ✓ доходи (дивіденди, проценти), нараховані за акціями трудового колективу і вкладками членів трудового колективу в майно підприємства;
- ✓ компенсація працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати;
- ✓ заробітна плата, яка нарахована за час роботи у виборчих комісіях, комісіях всеукраїнського референдуму;
- ✓ грошова винагорода за сумлінну працю та зразкове виконання службових обов'язків.

Рисунок 15.25 – Виплати, що не включаються у розрахунок середньої заробітної плати

Сума оплати часу відпусток або компенсації за невикористані відпустки

$$В / К = СЗ / (Кдн - СН) \times Двід$$

СЗ –сума сумарного заробітку за останні перед наданням відпустки 12 місяців або за фактично відпрацьований період (розрахунковий період);

Кдн – 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);

СН – кількість святкових та неробочих днів, передбачених законодавством;

Двід – кількість календарних днів відпустки (кількість днів, за які виплачується компенсація), які повинні бути оплачені по середньому заробітку

Рисунок 15.26 – Формула розрахунку відпускних

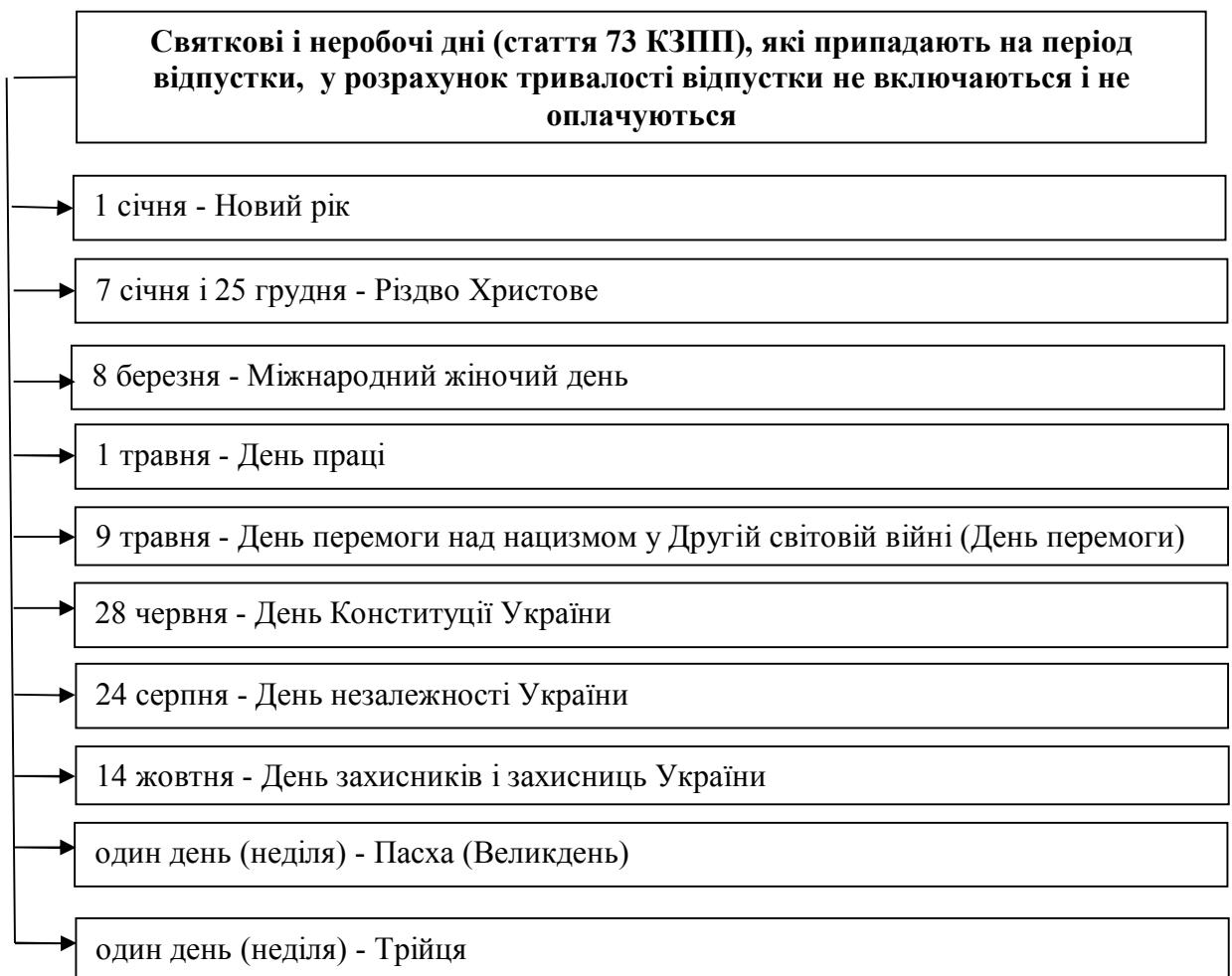


Рисунок 15.27 – Святкові і неробочі дні

Заробітна плата працівникам за час відпустки

виплачується не пізніше ніж за 3 дні до її початку

Забезпечення для виплати відпусток

$$РВ = ЗП \times (ОВ:ФО) \times КН$$

РВ –резерв відпусток;

ЗП –фактична заробітна плата за місяць;

ОВ –річна планова сума оплати відпусток;

ФО –річний плановий фонд оплати праці;

КН –коефіцієнт нарахувань єдиного соціального внеску

Створюється з метою рівномірного віднесення у витрати по звітних періодах сум, які належать виплачувати працівникам за дні відпусток

Створення забезпечення виплат на відпустки	→	Дт 23, 91, 92, 93, ін. Кт 471
Фактично нараховані працівникам відпускні	→	Дт 471 Кт 661
Нараховано ЄСВ на суму відпускних	→	Дт 471 Кт 651

Рисунок 15.28 – Резерв на виплату відпусток

РАХУНОК 66 «РОЗРАХУНКИ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ»

За дебетом	За кредитом
здійснення платежів за виплатами у грошовій і натуральній формі, утримання податку на доходи фізичних осіб, а також інші утримання з виплат працівникам	відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати

661 «Розрахунки за заробітною платою»

662 «Розрахунки з депонентами»

663 «Розрахунки за іншими виплатами»

Рисунок 15.29 – Структура рахунку 66

Таблиця 15.5 Характеристика рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Д-т рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» К-т	
Утримання та виплати	Нарахування
Виплати авансу й заробітної плати під час остаточного розрахунку К-т 301, 311	С-до заборгованість працівникам на початок місяця
Утримання податку на доходи фізичних осіб (К-т 641) Депонована зарплата (К-т 662) Розрахунки за іншими операціями (К-т 68) Розрахунки з різними дебіторами (К-т 37)	– працівникам основного й допоміжного виробництва (Д-т 23) – управлінському, інженерному персоналу, іншому персоналу (Д-т 91, 92) – працівникам служби збуту, працівникам невиробничої сфер (Д-т 93,94) – за рахунок резерву майбутніх виплат і платежів (Д-т 471) - за соціальним страхуванням (Д-т 378)
	С-до заборгованість працівникам на кінець місяця

Таблиця 15.6 Субрахунки, рекомендовані до використання при обліку розрахунків за виплатами працівникам та їх характеристика

Назва	Призначення	Відображається	
		за дебетом	за кредитом
1	2	3	4
Облік заробітної плати та інших виплат працівникам			
661 «Розрахунки за заробітною платою»	узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, тощо)	виплата основної та додаткової заробітної плати, премій; вартість одержаної продукції у рахунок заробітної плати; утримання ПДФО, платежів за виконавчими документами та інші утримання	нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії інші належні до нарахування працівникам виплати,
662 «Розрахунки з депонентами»	узагальнення інформації про розрахунки за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам	виплата депонованої заробітної плати	заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі виплати через касу та неотримання її працівниками в установлений строк

Продовження табл. 15.6

1	2	3	4
663 «Розрахунки за іншими виплатами»	узагальнення інформації про розрахунки за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема за допомогою по тимчасовій непрацездатності або частковому безробіттю	виплата допомоги, утримання ПДФО,	нараховані допомога по тимчасовій непрацездатності, допомога по частковому безробіттю
Облік податку на доходи фізичних осіб			
641 «Розрахунки за податками»	для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за податками, в тому числі ПДФО	Сплата податку на доходи фізичних осіб	нарахована сума ПДФО, що підлягає сплаті до бюджету
Облік єдиного соціального внеску			
651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»	облік розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	погашення заборгованості підприємства за єдиним соціальним внеском	нараховані зобов'язання за єдиним соціальним внеском
Облік допомоги з тимчасової втрати працездатності			
378 «Розрахунки з державними цільовими фондами»	облік розрахунків з державними цільовими фондами, зокрема розрахунків з тимчасової непрацездатності тощо	виникнення дебіторської заборгованості з тимчасової непрацездатності	погашення чи списання дебіторської заборгованості

Таблиця 15.7 Кореспонденція рахунків для відображення в обліку допомоги з тимчасової непрацездатності

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	Оплата працівникам перших 5 днів непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів підприємства	949	663
2	Нарахування суми допомоги з тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок ФСС з ТВП	378	663
3	Надходження грошових коштів на рахунок підприємства для виплати допомоги працівникові	313	378
4	Виплата допомоги працівникам	663	301

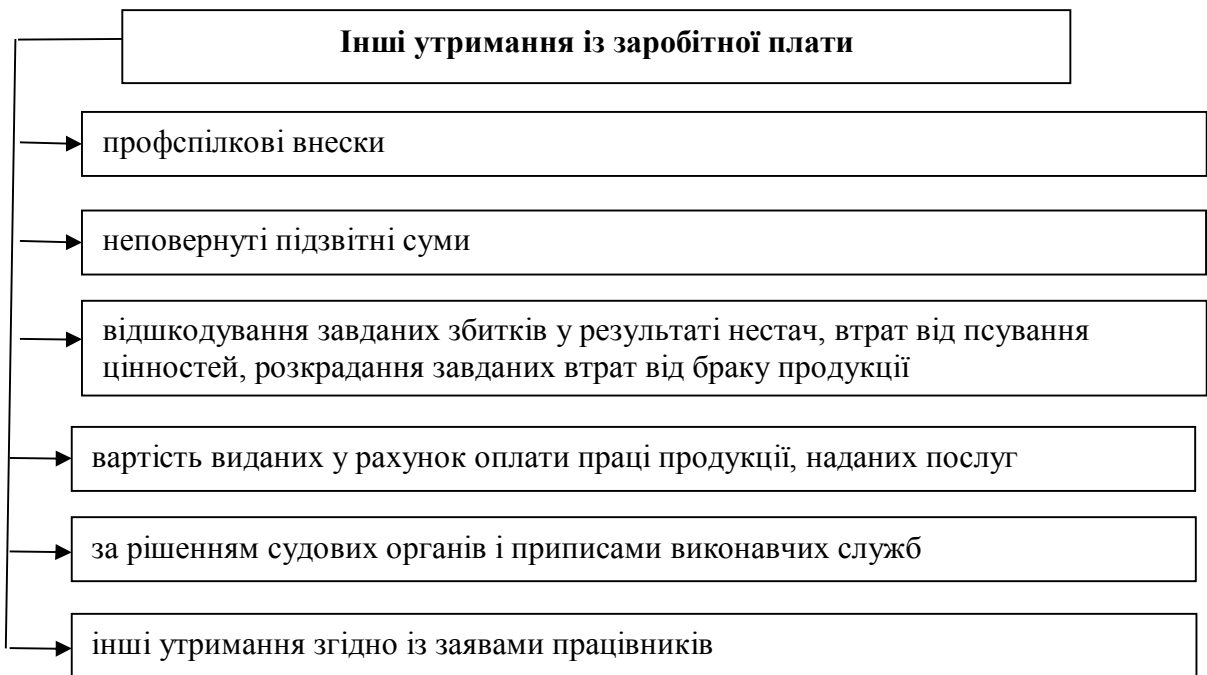


Рисунок 15.30 – Інші утримання із заробітної плати

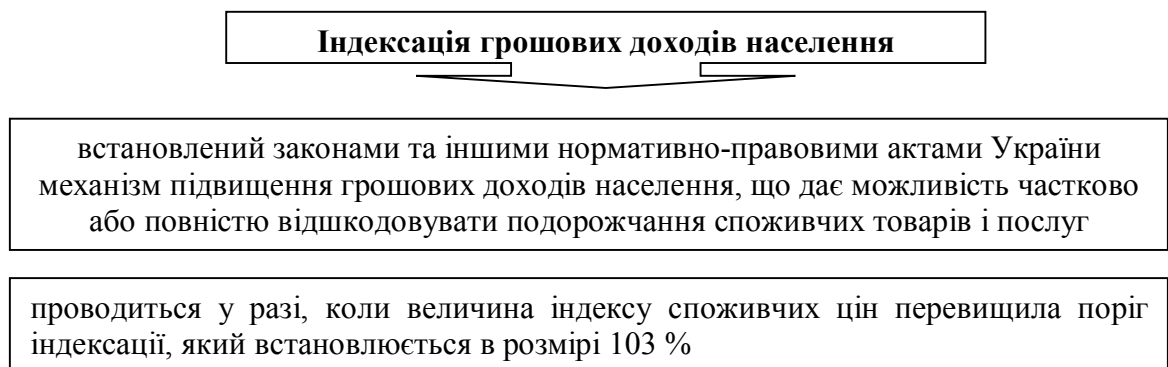


Рисунок 15.31 – Індexсація грошових доходів населення

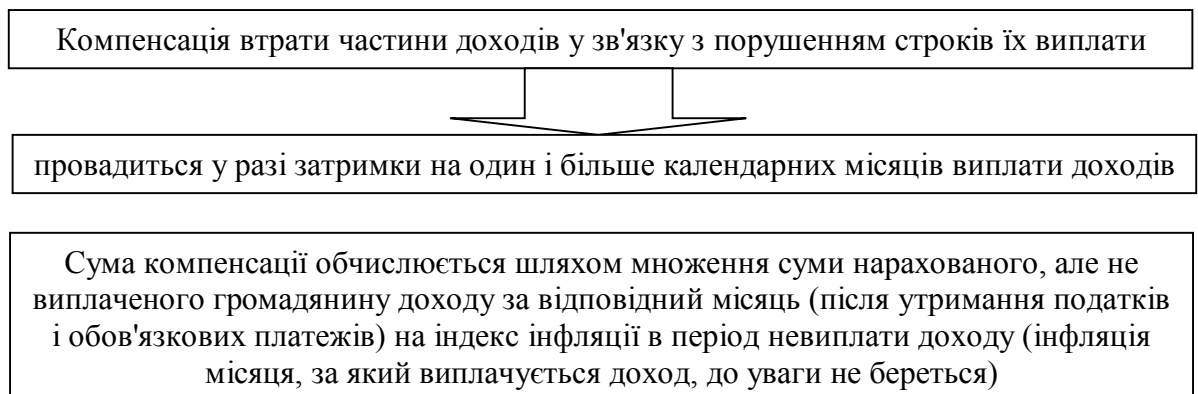


Рисунок 15.32 – Компенсація несвоєчасної виплати доходів

ТЕМА 16. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ І ПЛАТЕЖАМИ

Облік єдиного податку 4 групи.
Облік податку на додану вартість.
Облік податку на прибуток.

Key words: sales taxes, tax expense, current tax, deferred tax liabilities, deferred tax assets

Законодавчо-нормативні акти:

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI (зі змінами і доповненнями);
2. Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 р. № 1246 (зі змінами і доповненнями);
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 р. № 353 (зі змінами і доповненнями);
4. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» від 19.06.2015 № 578 (зі змінами і доповненнями);
5. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Квитанції про прийняття податків і зборів» від 17.08.2015 р. № 714 (зі змінами і доповненнями);
6. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» від 31.12.2015 № 1307 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 01 березня 2021 року № 131) (зі змінами і доповненнями).

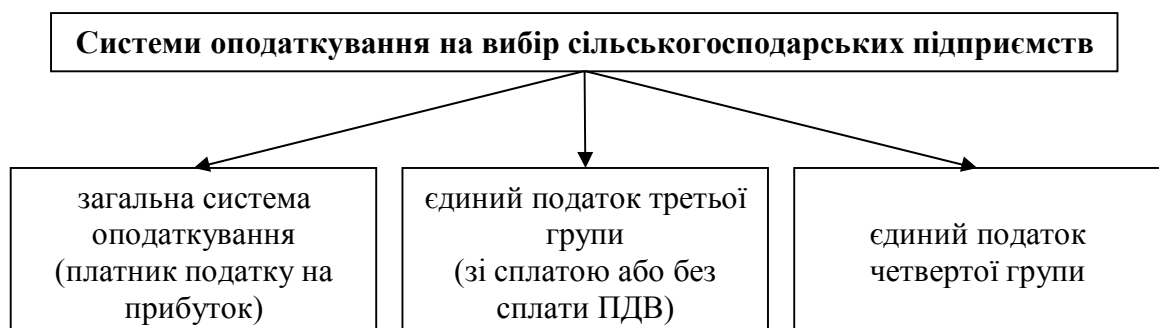


Рисунок 16.1 – Системи оподаткування сільськогосподарських підприємств

СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИЙ ТОВАРОВИРОБНИК

юридична особа незалежно від організаційно-правової форми або фізична особа - підприємець, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та/або розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та її переробкою на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власновиробленої сировини на давальницьких умовах, та здійснює операції з її постачання

ЗЕМЛІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції

СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКІ УГІДНЯ

рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги

ЧАСТКА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ТОВАРОВИРОБНИЦТВА

питома вага доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, у загальній сумі його доходу, що враховується під час визначення права такого товаровиробника на реєстрацію як платника податку

ПЛАТНИКИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ЧЕТВЕРТОЇ ГРУПИ

сільськогосподарські товаровиробники юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків

ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ

площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди

БАЗА ОПОДАТКУВАННЯ

нормативна грошова оцінка 1 гектара сільськогосподарських з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 1 січня базового податкового (звітного) року

Розмір ставок податку з одного гектара (у % бази оподаткування):

для ріллі, сіножатей і пасовищ – 0,95

для багаторічних насаджень – 0,57

для земель водного фонду - 2,43

для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту, - 6,33

Рисунок 16.2 – Ставки єдиного податку 4 групи



Рисунок 16.3 – Звітний період та сплата єдиного податку 4 групи

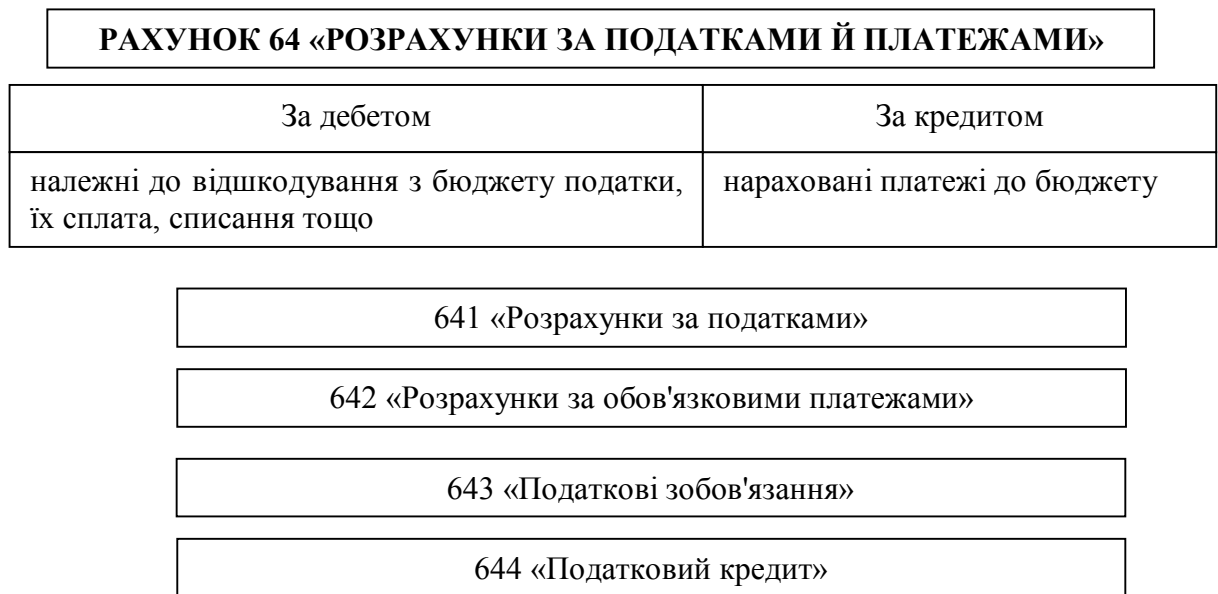


Рисунок 16.4 – Структура рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами»

Таблиця 16.1 Відображення єдиного податку 4 групи у бухгалтерському обліку

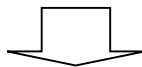
№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нараховано суму ЄП у розмірі цього податку, сплаченого за поточний місяць	91	641
2	Сплачено суму податку за поточний місяць	641	311
3	Наприкінці року суму податку розподілено пропорційно до площі сільськогосподарських угідь, зайнятих певними культурами	23	91

ПОДАТКОВА НАКЛАДНА

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти **податкову накладну в електронній формі** з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та **зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних**

Право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники ПДВ

При здійсненні операцій з **постачання** товарів/послуг платник податку - **продавець** товарів/послуг **зобов'язаний** в установлені терміни **скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі** податкових накладних та надати покупцю за його вимогою



Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є **для покупця** таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться **до податкового кредиту**

Рисунок 16.5 – Податкова накладна

ЄДИНИЙ РЕЄСТР ПОДАТКОВИХ НАКЛАДНИХ

реєстр відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, який ведеться центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, в електронному вигляді згідно з наданими платниками податку на додану вартість електронними документами



Рисунок 16.6 – Ставки ПДВ

ПОДАТКОВЕ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді, та/або сума коштів, сформована за рахунок податкових пільг, що були використані платником податків не за цільовим призначенням чи з порушенням порядку їх надання

ДАТА ВИНИКНЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок як оплата товарів / послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів / послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі

Дт 311 Кт 681
Дт 643 Кт 641

дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку

Дт 361 Кт 701
Дт 701 Кт 641
Дт 901 Кт 27

Рисунок 16.7 – Податкове зобов'язання з ПДВ

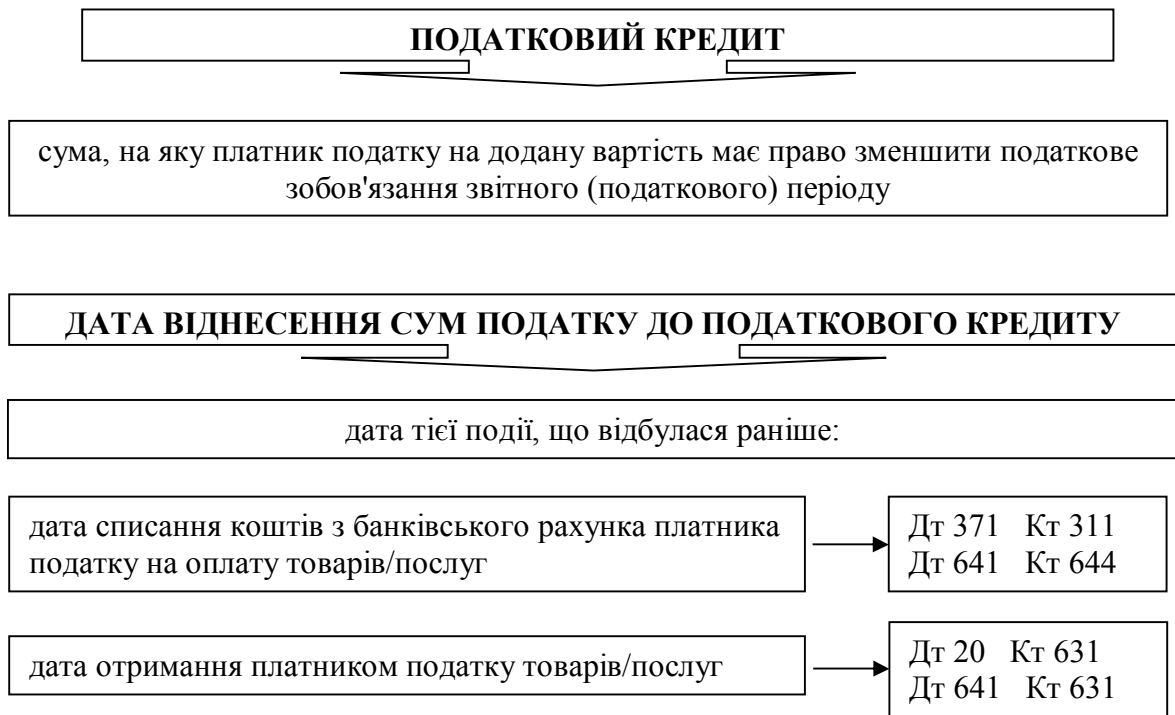


Рисунок 16.8 – Податковий кредит з ПДВ

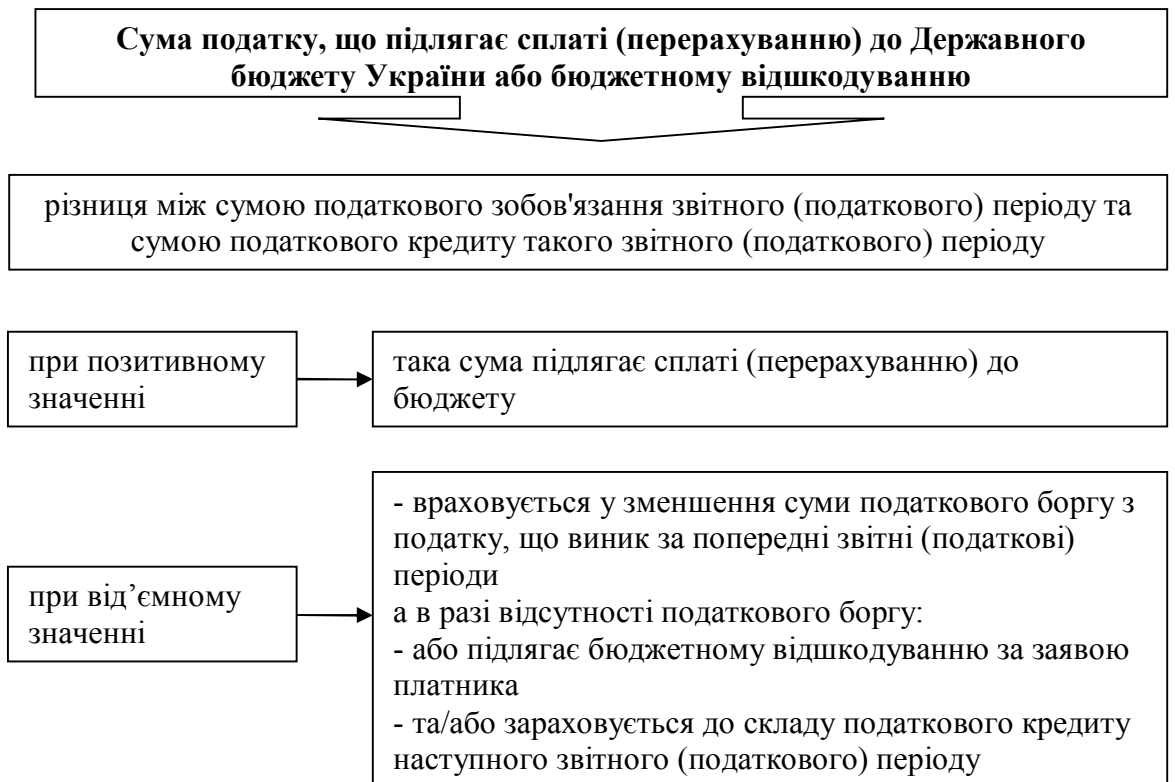


Рисунок 16.9 – Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню

БЮДЖЕТНЕ ВІДШКОДУВАННЯ

відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника



Рисунок 16.10 – Звітний період та сплата ПДВ

Об'єкт оподаткування податком на прибуток

прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, на різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ (при нарахуванні амортизації необоротних активів; при формуванні резервів (забезпечень); при здійсненні фінансових операцій)

База оподаткування податком на прибуток

грошове вираження об'єкту оподаткування

Базова (основна) ставка податку на прибуток

18 відсотків

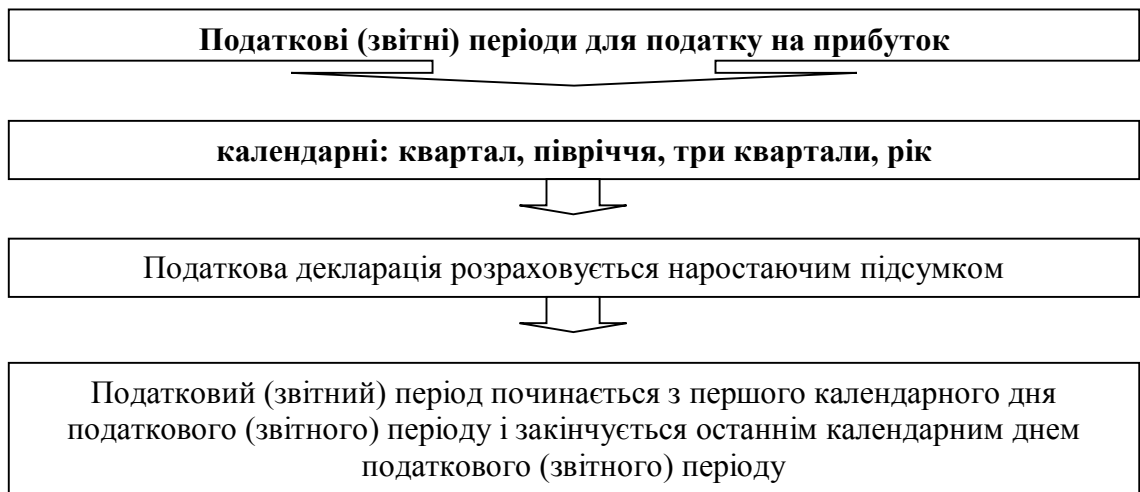


Рисунок 16.11 – Податкові (звітні) періоди для податку на прибуток

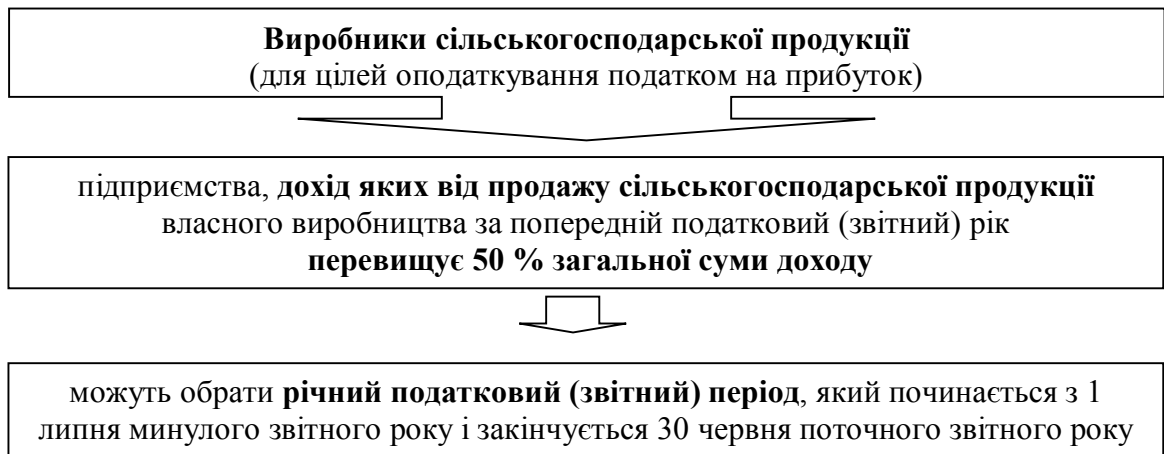
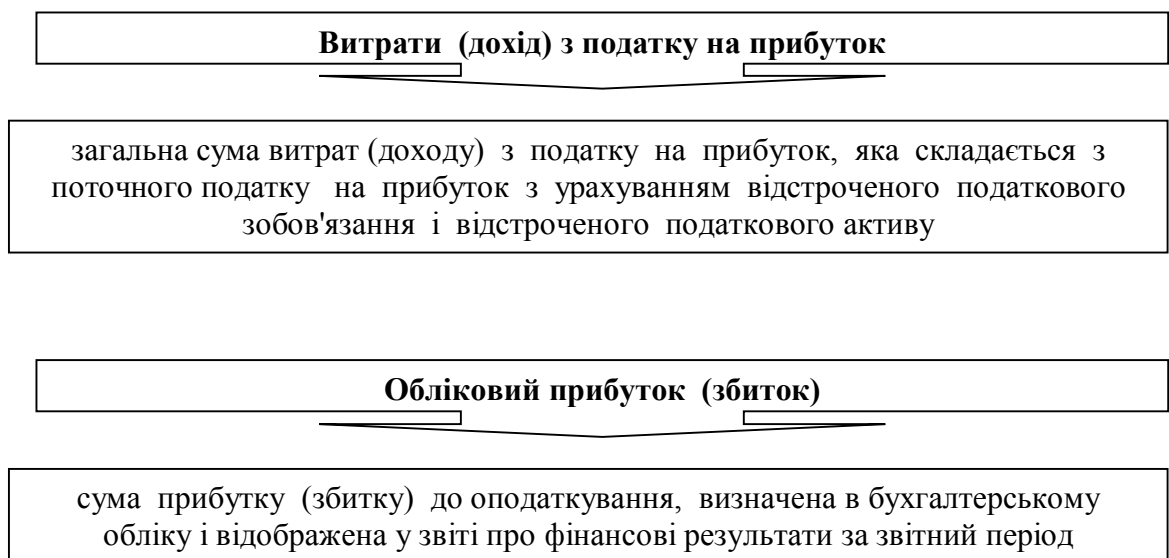


Рисунок 16.12 – Виробники сільськогосподарської продукції



Податковий прибуток (збиток)

сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період

Поточний податок на прибуток

сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства

РАХУНОК 17 «ВІДСТРОЧЕНІ ПОДАТКОВІ АКТИВИ»	
За дебетом	За кредитом
сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді	зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податків на прибуток у поточному звітному періоді

Рисунок 16.13 – Характеристика рахунку 17 «Відстрочені податкові активи»

РАХУНОК 54 «ВІДСТРОЧЕНІ ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ»	
За дебетом	За кредитом
зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань	сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць

Рисунок 16.14 – Характеристика рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»

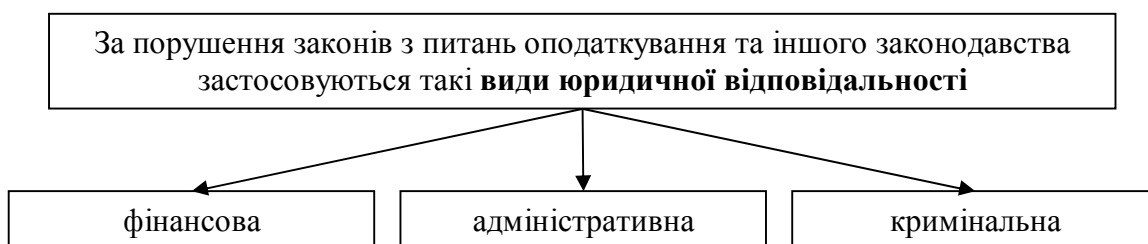


Рисунок 16.15 – Види юридичної відповідальності

ТЕМА 17. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА РОЗРАХУНКАМИ З УЧАСНИКАМИ. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ІНШИМИ КРЕДИТОРАМИ

1. Економічна сутність, визначення і види дивідендів.
2. Документування операцій з обліку розрахунків з учасниками.
3. Відображення операцій з обліку розрахунків з учасниками на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Поняття про філії, представництва, дочірні підприємства.
5. Відображення в обліку розрахунків з дочірніми підприємствами та з іншими кредиторами.

Key words: liability, current liability, subsidiaries, creditors, dividends

Законодавчо-нормативні акти:

1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435 (зі змінами і доповненнями);
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 (зі змінами і доповненнями);
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Об'єднання підприємств», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.07.99 р. № 163 (зі змінами і доповненнями).

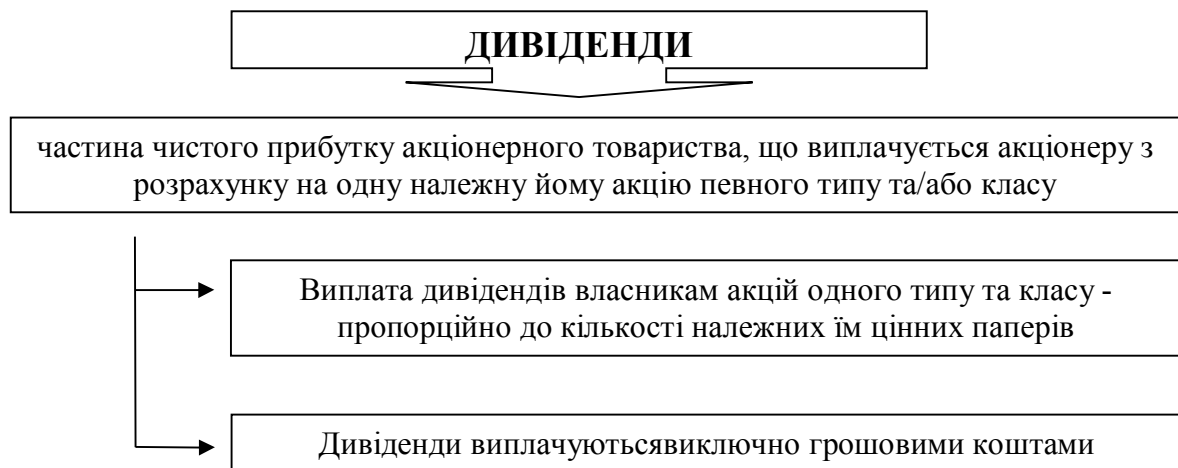


Рисунок 17.1 – Дивіденди

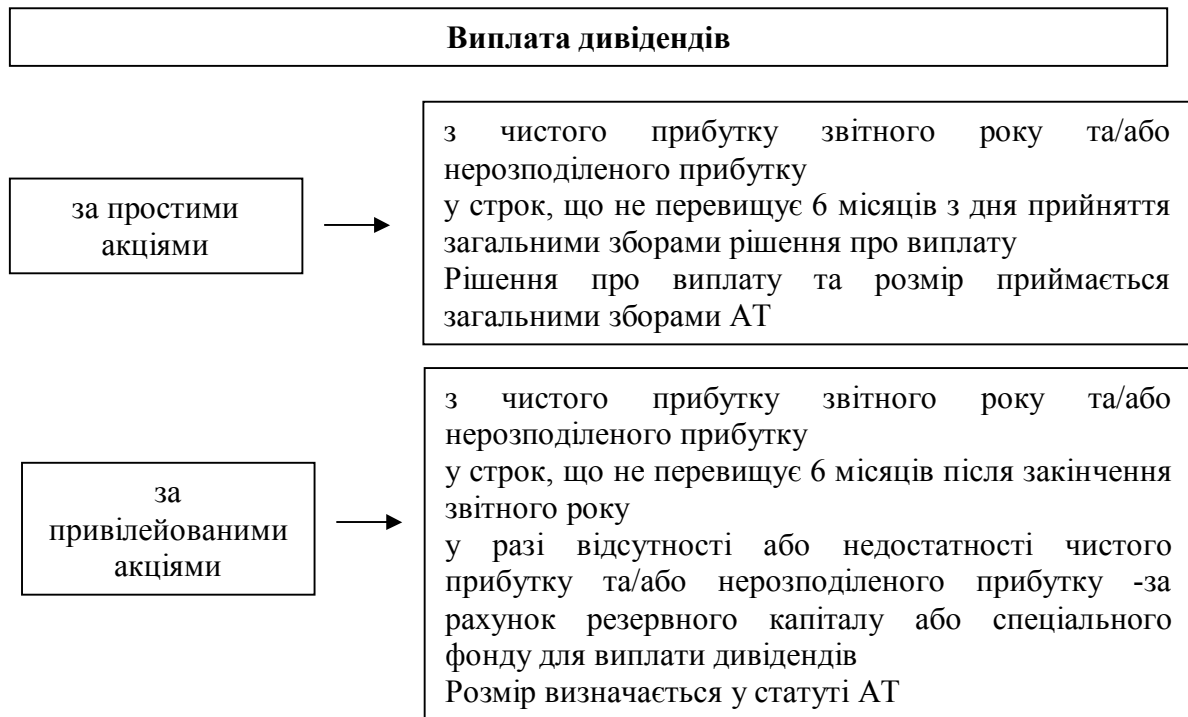


Рисунок 17.2 – Виплата дивідендів

РАХУНОК 67 «РОЗРАХУНКИ З УЧАСНИКАМИ»	
За дебетом	За кредитом
зменшення заборгованості (погашення), в тому числі реінвестування доходів тощо	відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками товариства

Рисунок 17.3 – Характеристика рахунку 67 «Розрахунки з учасниками»

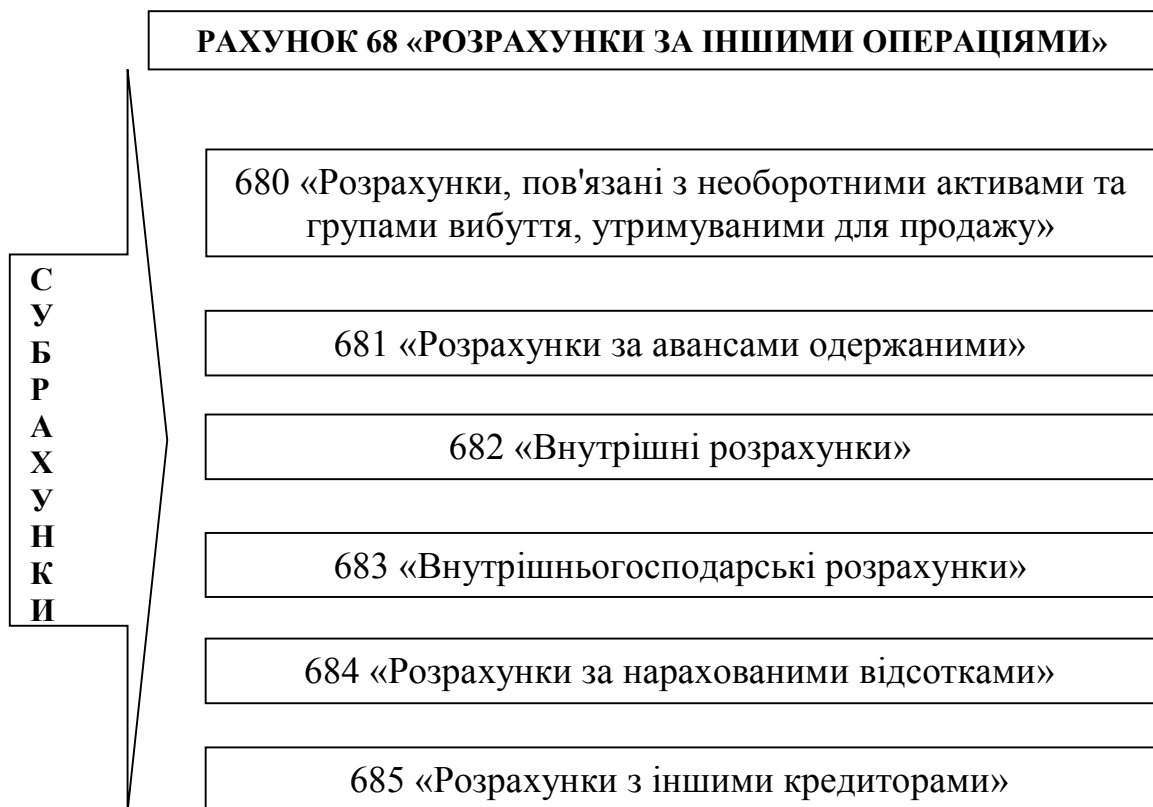


Рисунок 17.4 – Структура рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями»

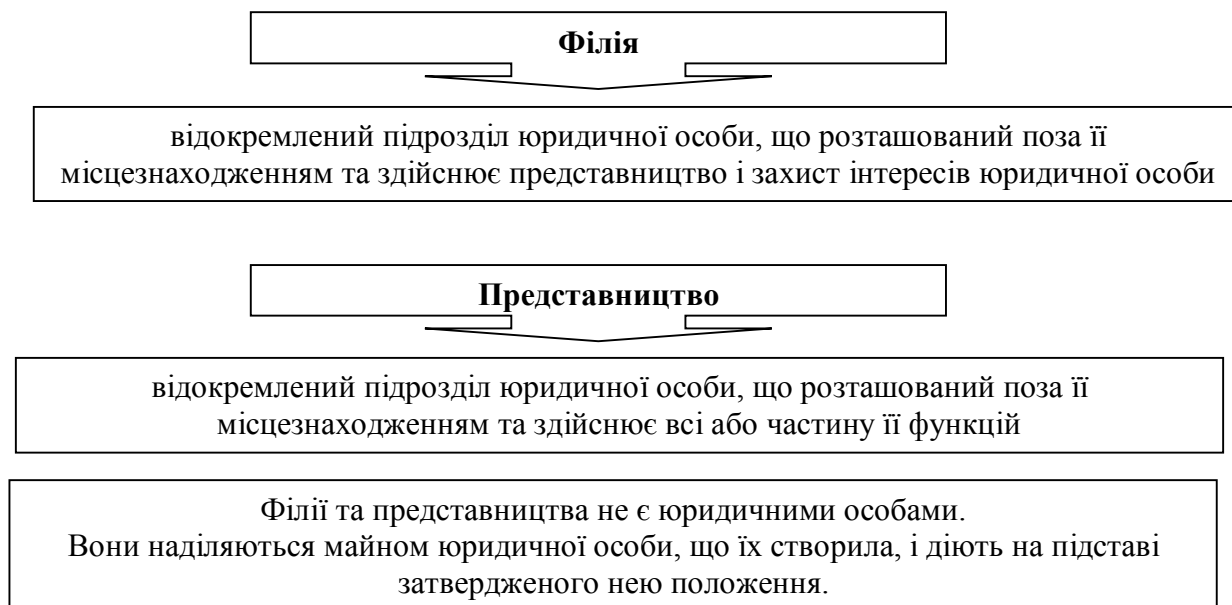


Рисунок 17.5 – Поняття філії та представництва

Дочірнє підприємство

підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства

Дочірнє підприємство цілком самостійний суб'єкт в укладанні правочинів (має правосуб'єктність), самостійно несе відповідальність за своїми зобов'язаннями

Дочірнє підприємство також завжди окремий платник податків і зборів, самостійно нараховує й виплачує зарплату і т.д.

Рисунок 17.6 – Поняття дочірнього підприємства

Материнське (холдингове) підприємство

підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств

Рисунок 17.7 – Визначення материнського підприємства

Контроль

вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства або підприємництва з метою одержання вигод від його діяльності

Рисунок 17.8 – Визначення контролю

ТЕМА 18. ОБЛІК ВЕКСЕЛІВ ВИДАНИХ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА ОБЛІГАЦІЯМИ

1. Поняття векселя. Види та класифікація векселів.
2. Документальне оформлення операцій з векселями.
3. Відображення операцій з обліку довгострокових та короткострокових векселів виданих на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Облік довгострокових зобов'язань по облігаціях

Key words: bonds payable, issuer of bonds

Законодавчо-нормативні акти:

1. Закон України «Про обіг векселів в Україні» від 05.04.2001 р. №2374-III (зі змінами і доповненнями);
2. Закон України «Про ринки капіталу та організовані товарні ринки» (в редакції Закону № 738-IX від 19.06.2020) (зі змінами і доповненнями);
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 (зі змінами і доповненнями);
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2001 №559 (зі змінами і доповненнями);
5. Положення про порядок здійснення банками операцій з векселями в національній валюті на території України, затверджене постановою Правління Національного банку України від 16 грудня 2002 року № 508 (зі змінами і доповненнями);



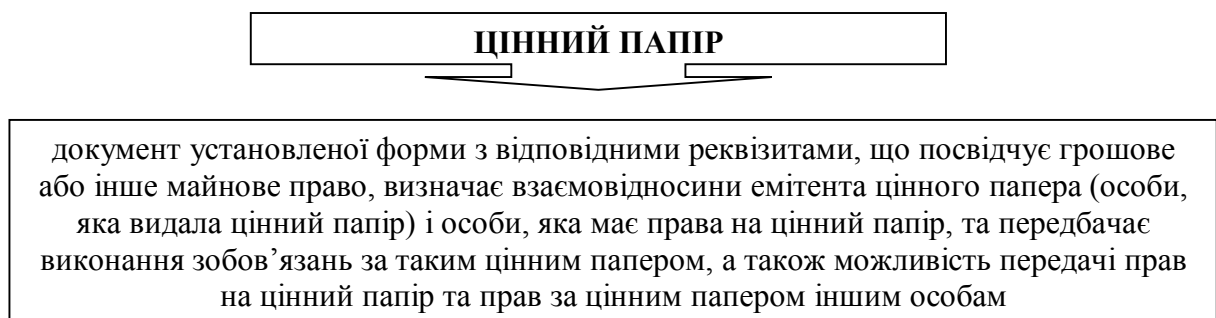
Рисунок 18.1 – Визначення векселя, види векселів

РАХУНОК 62 «КОРОТКОСТРОКОВІ ВЕКСЕЛІ ВИДАНІ»	
За дебетом	За кредитом
погашення заборгованості за виданими векселями, її списання тощо	видача векселів в забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників та інших кредиторів та в забезпечення інших операцій
621 «Короткострокові векселі, видані в національній валюті»	
622 «Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті»	

Рисунок 18.2 – Характеристика рахунку 62 «Короткострокові векселі видані»

РАХУНОК 51 «ДОВГОСТРОКОВІ ВЕКСЕЛІ ВИДАНІ»	
За дебетом	За кредитом
погашення заборгованості, забезпеченої виданим векселем	видача векселя в забезпечення за одержані матеріальні цінності, послуги, виконані роботи та за іншими операціями
511 «Довгострокові векселі, видані в національній валюті»	
512 «Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті»	

Рисунок 18.3 – Характеристика рахунку 51 «Довгострокові векселі видані»



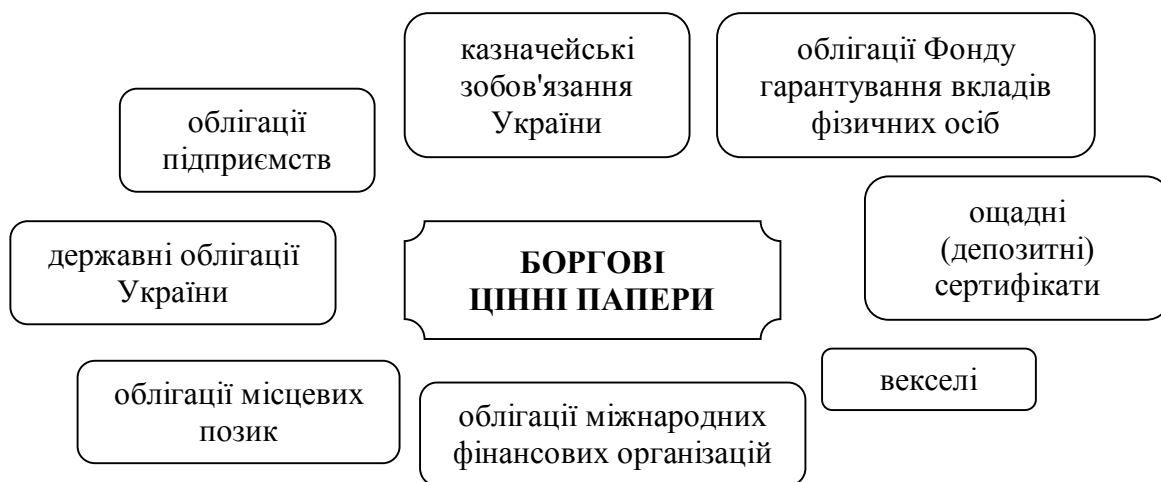
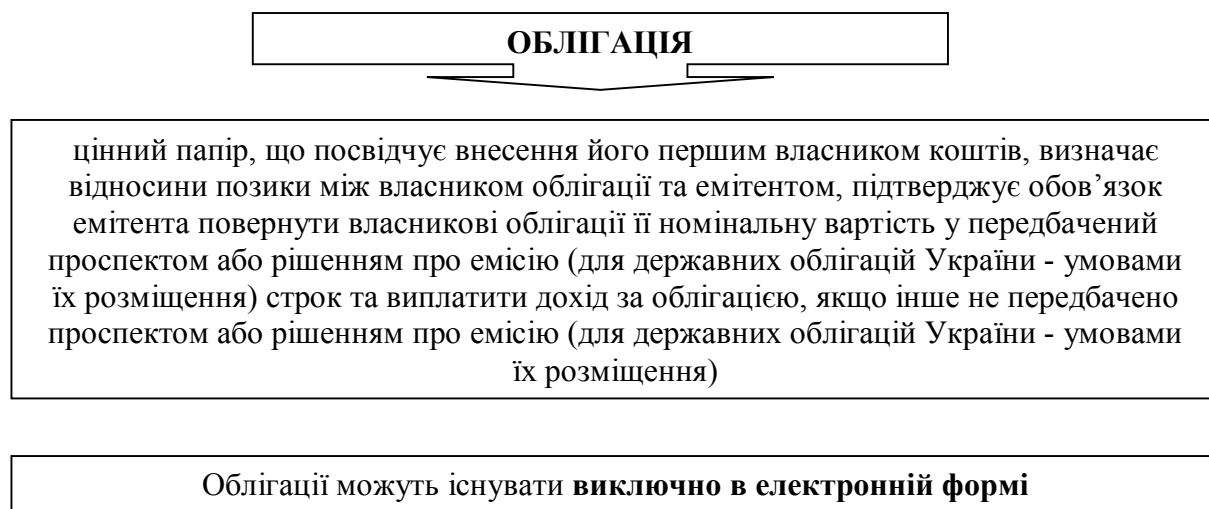


Рисунок 18.4 – Види боргових цінних паперів



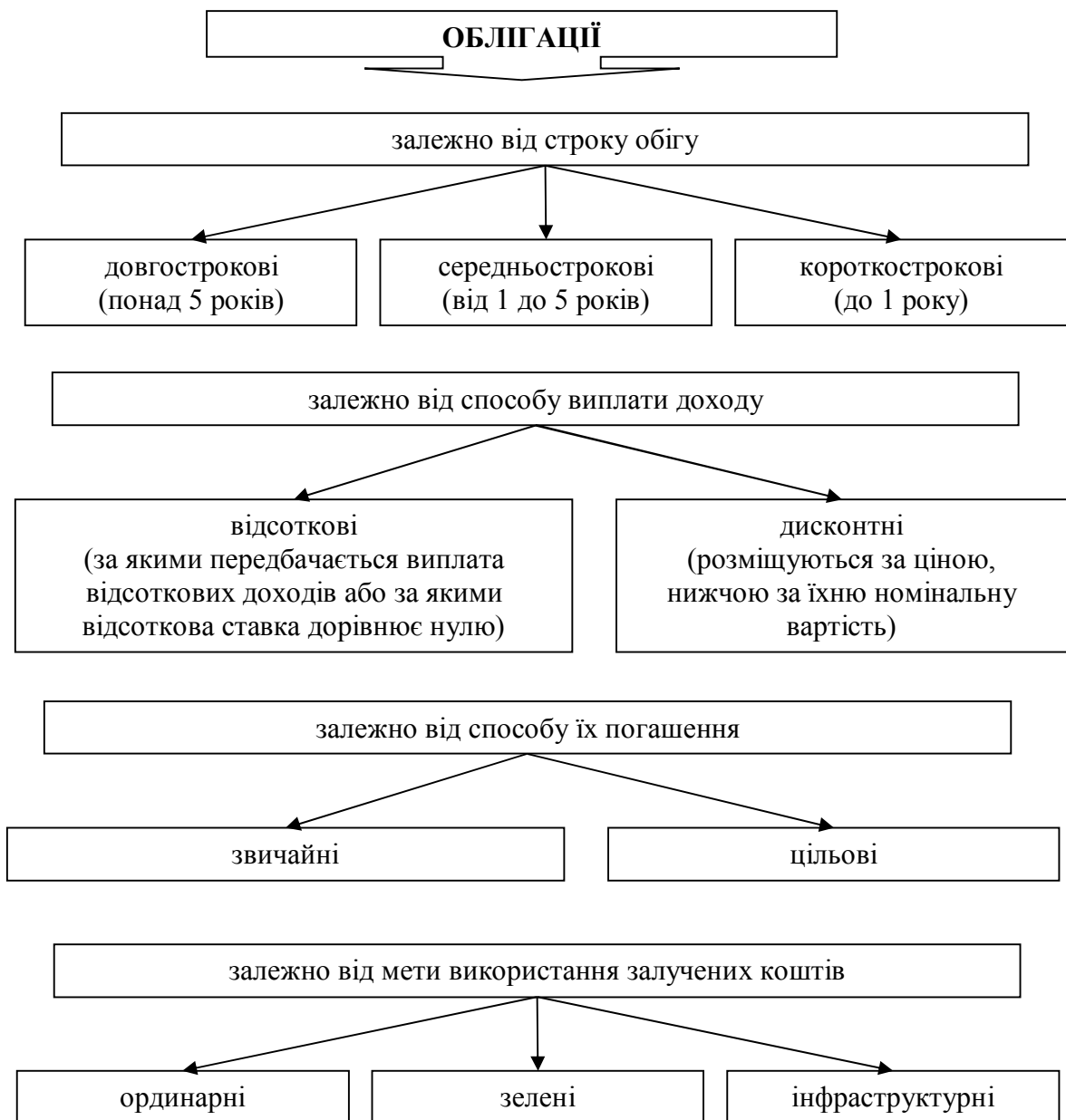


Рисунок 18.5 – Класифікація облігацій

Корпоративні облигації

іменні облигації, емітентом яких є юридична особа (крім міжнародної фінансової організації), що здійснює підприємницьку діяльність з метою одержання прибутку, а також інші юридичні особи у встановлених законом випадках



Емісія здійснюється юридичними особами тільки після повної сплати внесків до свого статутного капіталу



Не допускається емісія для формування і поповнення статутного капіталу емітента, а також для покриття збитків від господарської діяльності шляхом зарахування доходу від продажу облигацій як результату поточної господарської діяльності



Юридична особа має право здійснювати емісію відсоткових та/або дисконтних облигацій **на суму, що не перевищує трикратний розмір власного капіталу або розмір забезпечення**, що надається їй з цією метою третіми особами

Рисунок 18.6 – Корпоративні облигації

РАХУНОК 52 «ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ЗА ОБЛІГАЦІЯМИ»

521 «Зобов'язання за облигаціями»

522 «Премія за випущеними облигаціями»

523 «Дисконт за випущеними облигаціями»

Рисунок 18.7 – Субрахунки рахунку 52 «Довгострокові зобов'язання за облигаціями»

ТЕМА 19. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ З ОРЕНДИ

1. Види оренди та умови договорів оренди.
2. Документування операцій та відображення з на рахунках бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань з оренди
3. Облік нарахування та виплати орендної плати

Key words: finance lease, inception of the lease, lease term, useful life

Законодавчо-нормативні акти:

1. Закон України «Про лізинг» від 16.12.97 р. № 723/97-ВР (зі змінами і доповненнями);
2. Закон України «Про фінансовий лізинг» від 14 січня 1999р. № 394-XIV (зі змінами і доповненнями);
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003р. № 561 (зі змінами та доповненнями);
4. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 р. № 352 (зі змінами і доповненнями);
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755 – VI (зі змінами і доповненнями);
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 (зі змінами і доповненнями);
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 (зі змінами і доповненнями).

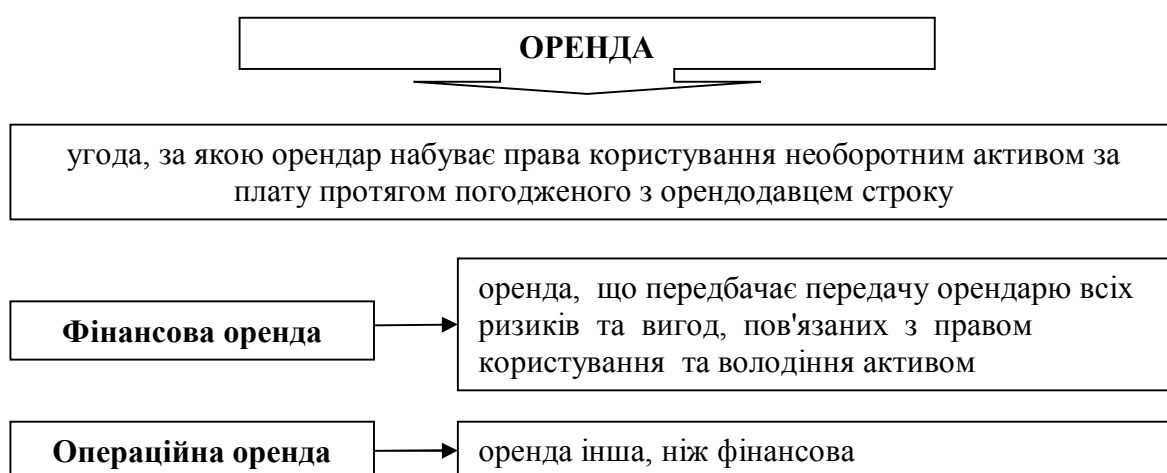


Рисунок 19.1 – Визначення та види оренди

Суборенда

угода про передачу орендарем орендованого ним об'єкта в оренду третій особі

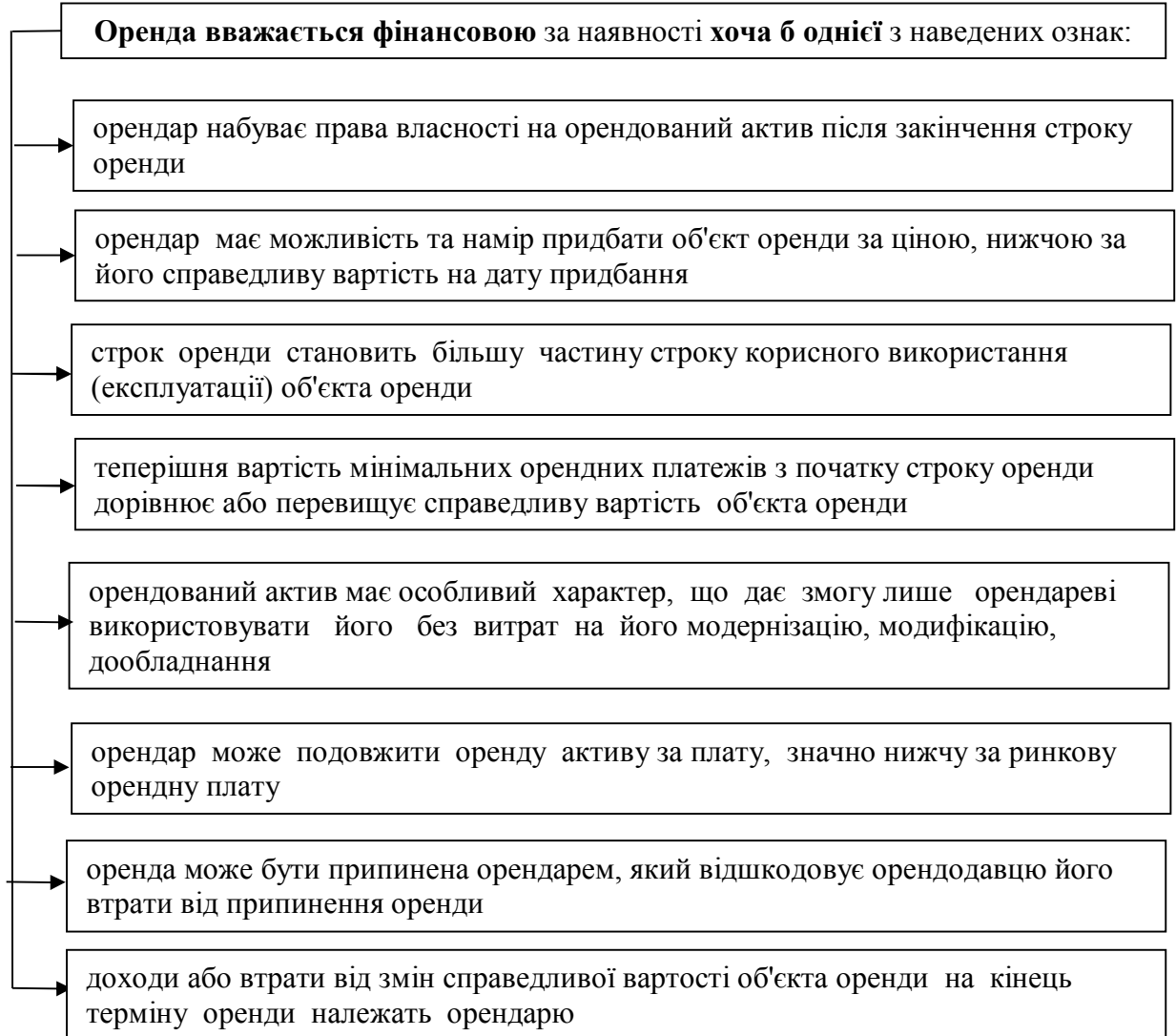


Рисунок 19.2 – Ознаки фінансової оренди

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

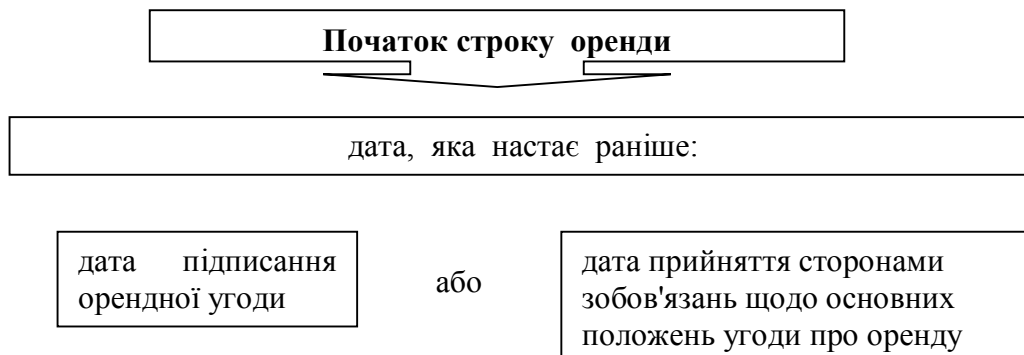
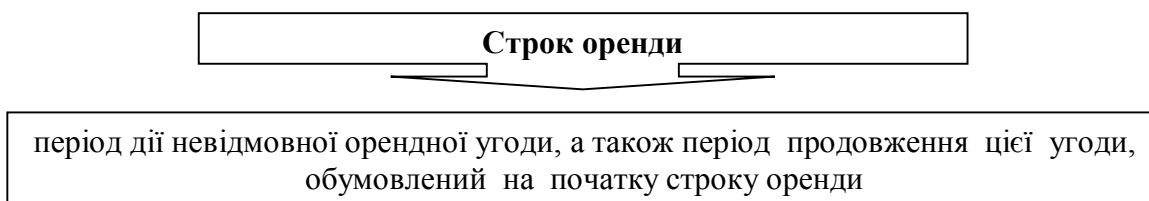


Рисунок 19.3 – Строк оренди

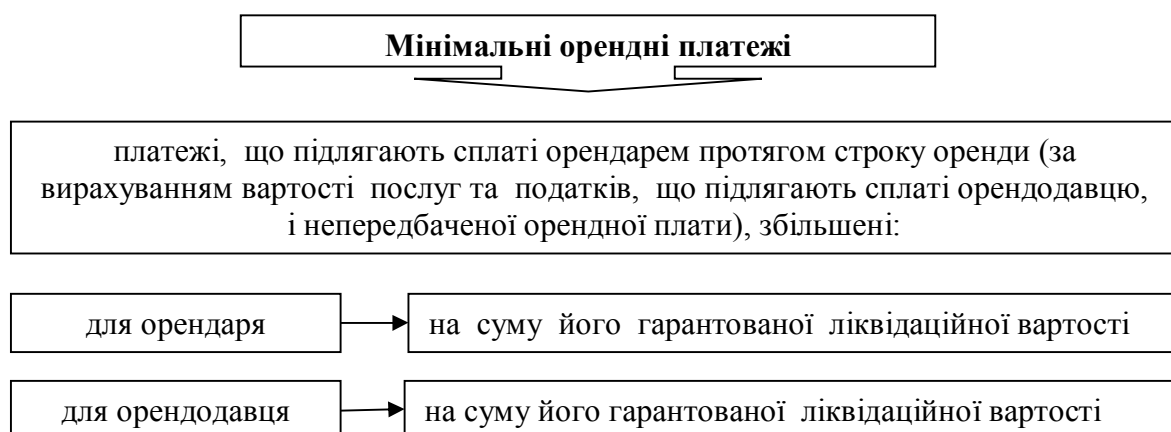


Рисунок 19.4 – Мінімальні орендні платежі

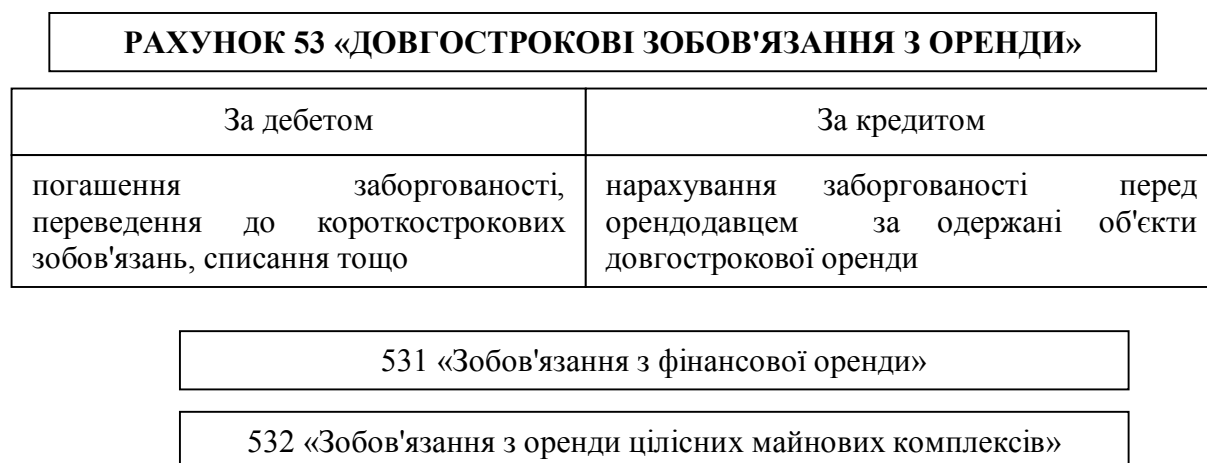


Рисунок 19.5 – Характеристика рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»

Отримані основні засоби в фінансову оренду	→	Дт 15 Кт 531
Відображено ПДВ із суми, належної до сплати орендодавцю	→	Дт 64 Кт 531
Нараховано належну до сплати в кінці кожного періоду суму частини вартості об'єкта фінансової оренди	→	Дт 531 Кт 611
Відображено заборгованість за відсотками за користування об'єктом фінансової оренди	→	Дт 952 Кт 684

Рисунок 19.6 – Відображення в обліку зобов'язань з оренди

ТЕМА 20. ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ ЗА ВИДАМИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

1. Види діяльності підприємства.
2. Доходи: визнання, оцінка, класифікація.
3. Облік доходів на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Витрати: визнання, оцінка, класифікація.
5. Облік витрат на рахунках бухгалтерського обліку.

Key words: revenues, expenses, operating revenues, nonoperating revenues, gains, cost of goods sold, interest expense, interest revenue, selling and administrative expenses

Законодавчо-нормативні акти:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями);
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 (зі змінами і доповненнями);
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями);
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. №415 (зі змінами і доповненнями);
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку фінансових витрат, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2010 № 1300 (зі змінами і доповненнями).

ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА	Звичайна	Операційна	Основна - управління; - виробництво; - реалізація
			Інша операційна
		Інша звичайна	Фінансова
			Інвестиційна

Рисунок 20.1 – Види діяльності підприємства

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

ІНВЕСТИЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ

придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (грошей)

ФІНАНСОВА ДІЯЛЬНІСТЬ

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

ДОХОДИ

збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо)

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

=

дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг

-

надані знижки
вартість повернутих раніше проданих товарів
доходи, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо)
податки і збори

Рисунок 20.2 – Порядок розрахунку чистого доходу

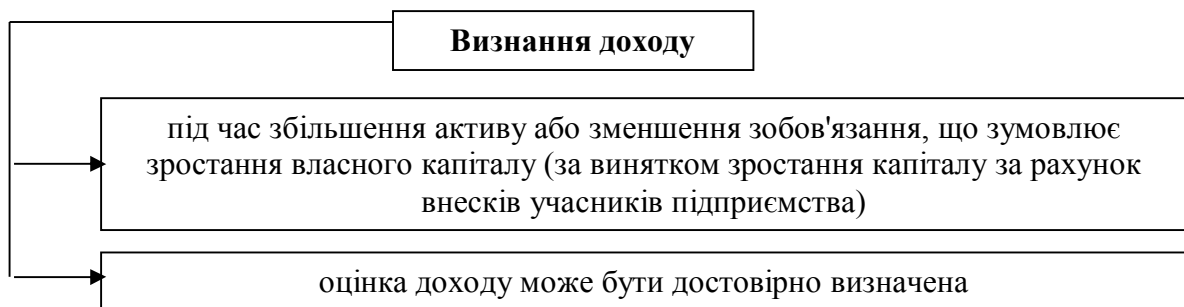


Рисунок 20.3 – Визнання доходів

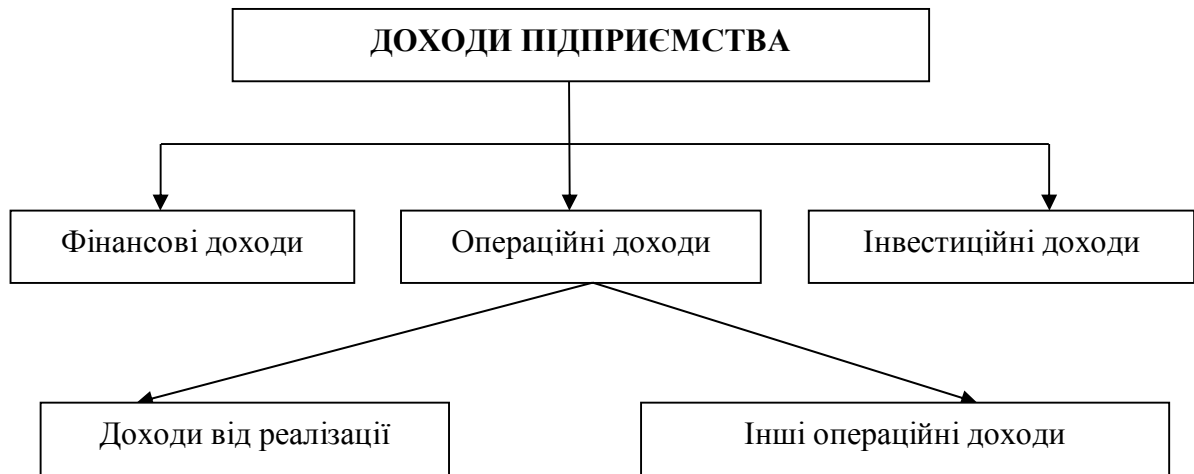


Рисунок 20.4 –Класифікація доходів підприємства за видами діяльності

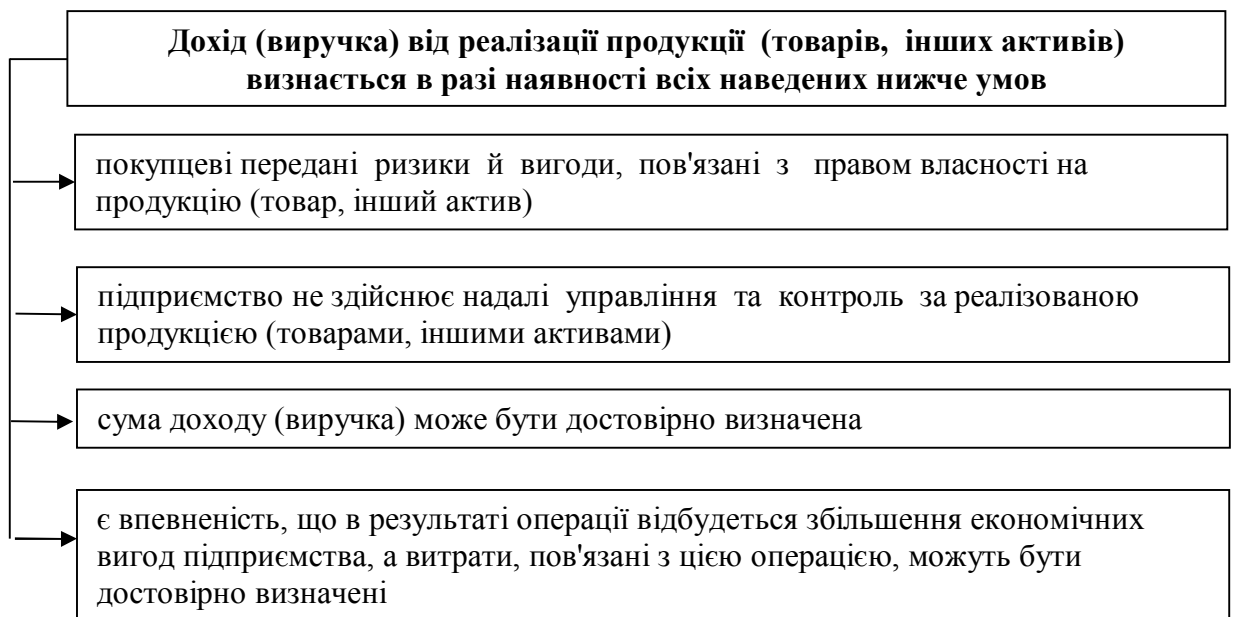


Рисунок 20.5 – Умови визнання доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, інших активів)

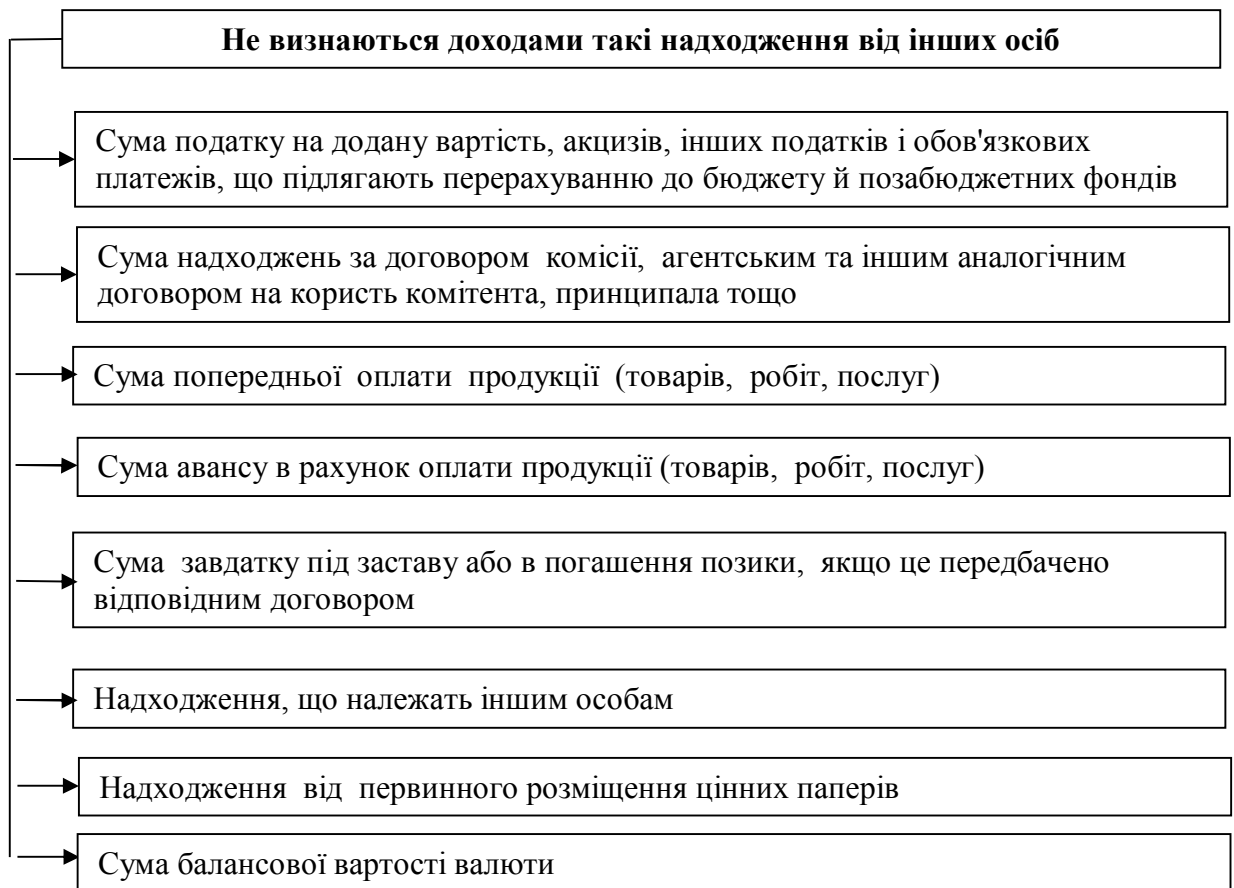


Рисунок 20.6 – Надходження, які не визнаються доходами

СУБРАХУНКИ 701-703	
За дебетом	За кредитом
належна сума непрямих податків (акцизного податку, ПДВ та інших) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»	збільшення (одержання) доходу

СУБРАХУНОК 704	
За дебетом	За кредитом
суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу	списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»

Рисунок 20.7 – Характеристика субрахунків рахунку 70 «Доходи від реалізації»

Таблиця 20.1 Кореспонденція рахунків з обліку наданих знижок після реалізації продукції

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Проведено коригування вартості продукції на суму наданої знижки	704	361
Відкориговано методом «сторно» податкове зобов'язання з ПДВ на суму знижки	704	641
Віднесено на фінансові результати суму наданої знижки	791	704

РАХУНОК 71 «ІНШИЙ ОПЕРАЦІЙНИЙ ДОХІД»

За дебетом	За кредитом
належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»	збільшення (одержання) доходу

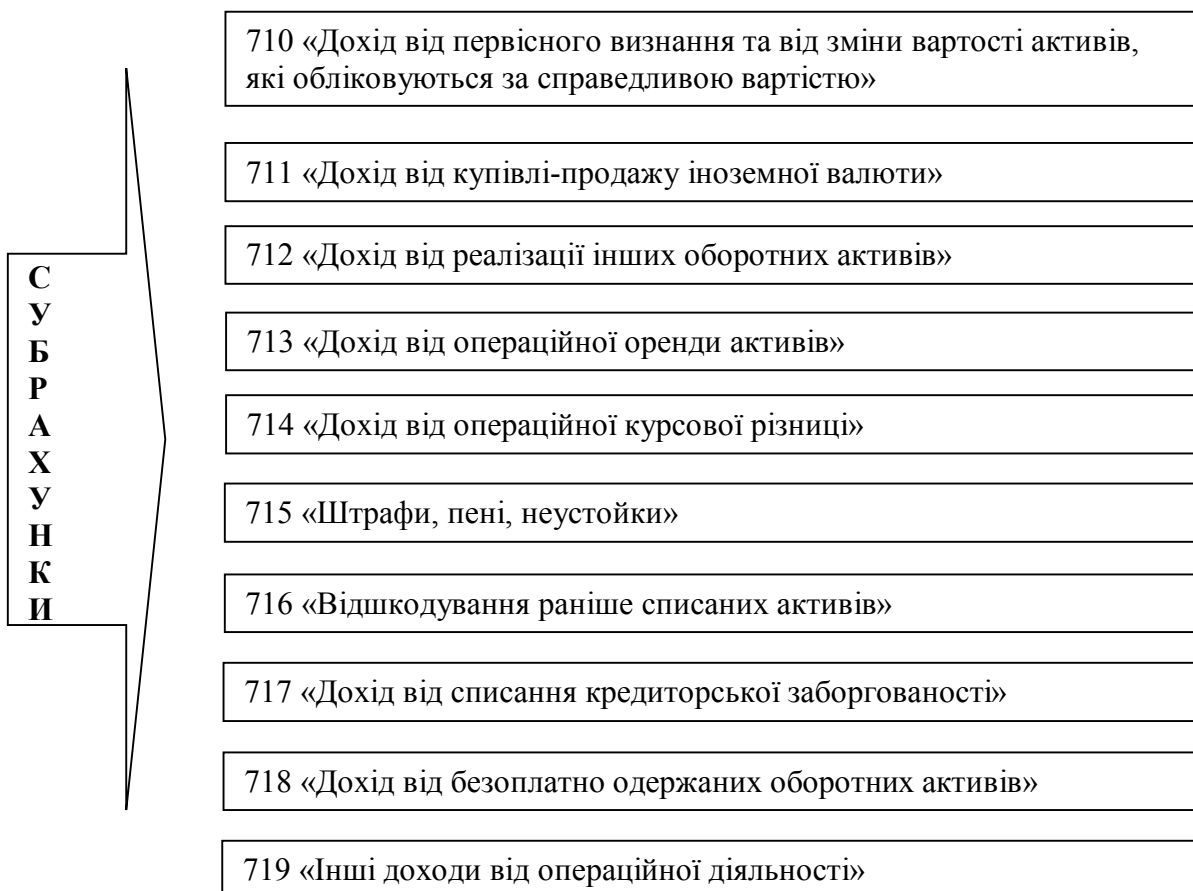


Рисунок 20.8 – Характеристика рахунку 71 «Інший операційний дохід»

Таблиця 20.2 Господарські операції з обліку доходів від операційної діяльності

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Відображено суму ПДВ, нарахованого при реалізації інших оборотних активів (крім продукції та товарів)	71	64
2	Дохід від реалізації іноземної валюти	311	711
	Оприбутковано надлишки оборотних активів, виявлені при інвентаризації	20,21,22,26,27,28	719
3	Отримано в рахунок оплати реалізованих інших оборотних активів і платежів з орендної плати: - довгострокові векселі	182	712
	- короткострокові векселі	34	713
			712
4	Відображено дохід (виручку): - від реалізації інших оборотних активів	37	713
	- операційної оренди		712 «
	- операційної курсової різниці, нарахованої за заборгованістю покупців і замовників		714
5	Відображено дохід у сумі недостачі, віднесеної на винну особу	375	716
6	Відображено нарахування штрафів, пені, неустойки та інших санкцій за порушення господарських договорів	374	715
7	Відображено визнання сум цільового фінансування (пов'язаного з операційною діяльністю) доходом періоду	48	718
8	Відображено списання кредиторської заборгованості, яка виникла в ході операційного циклу	60 62, 63, 67, 68	717
9	Закриття рахунка 71: при кредитовому сальдо (сума доходу списується на збільшення фінансових результатів)	71	79

РАХУНОК 72 «ДОХІД ВІД УЧАСТІ В КАПІТАЛІ»	
За дебетом	За кредитом
списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»	збільшення (одержання) доходу
721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»	
722 «Дохід від спільної діяльності»	
723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»	

Рисунок 20.9 – Характеристика рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі»

РАХУНОК 73 «ІНШІ ФІНАНСОВІ ДОХОДИ»	
За дебетом	За кредитом
списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати»	збільшення (одержання) доходу
731 «Дивіденди одержані»	
732 «Відсотки одержані»	
733 «Інші доходи від фінансових операцій»	

Рисунок 20.10 – Характеристика рахунку 73 «Інші фінансові доходи»

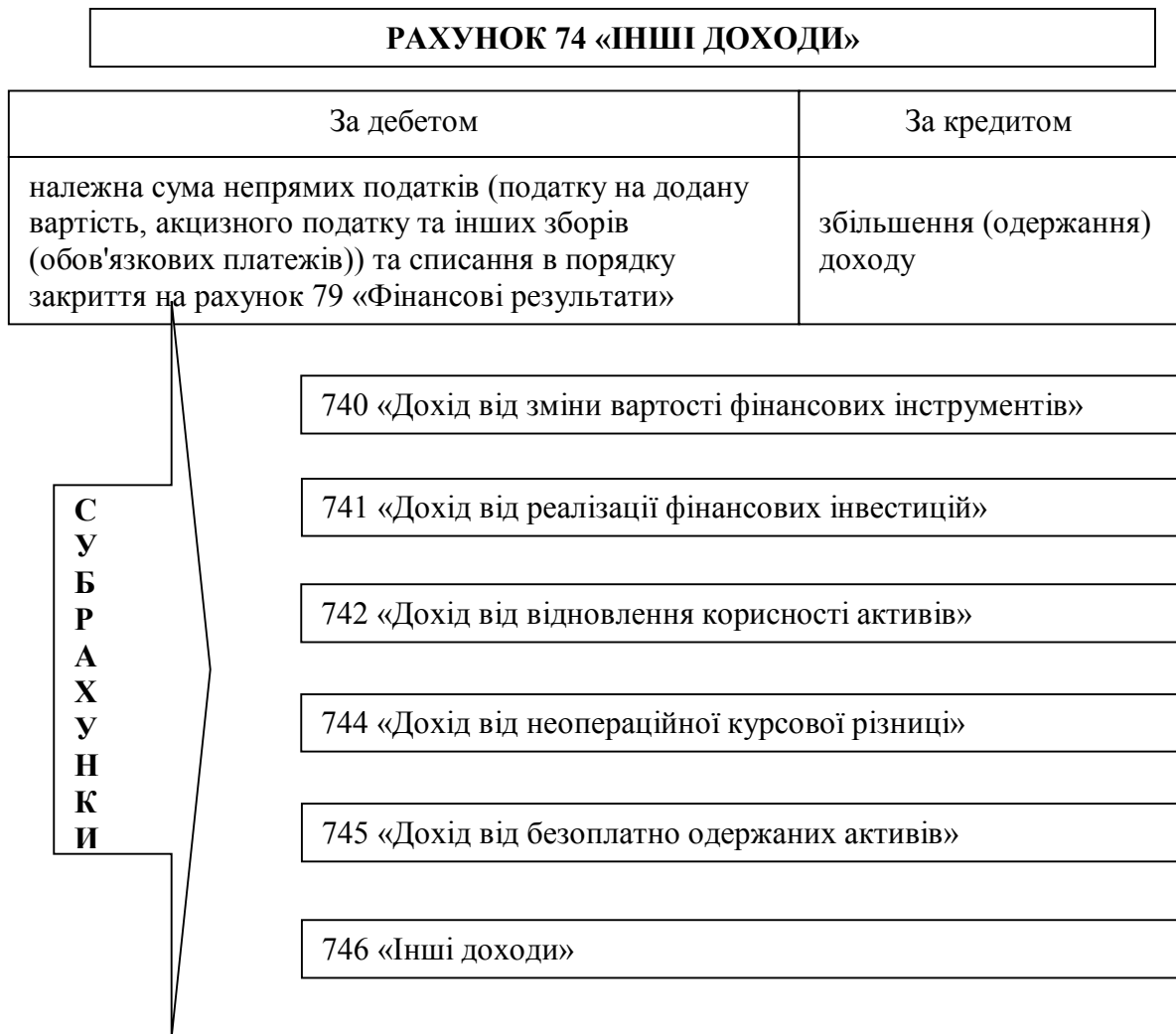
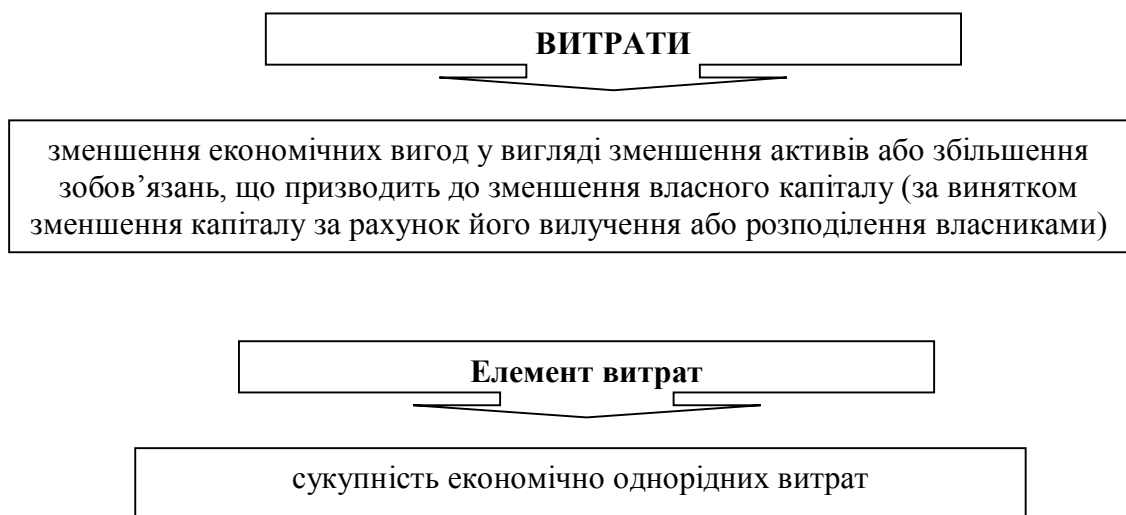


Рисунок 20.11 – Характеристика рахунку 74 «Інші доходи»



Прямі витрати

витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом

Визнання витрат

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

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом, 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

Рисунок 20.12 – Критерії визнання витрат

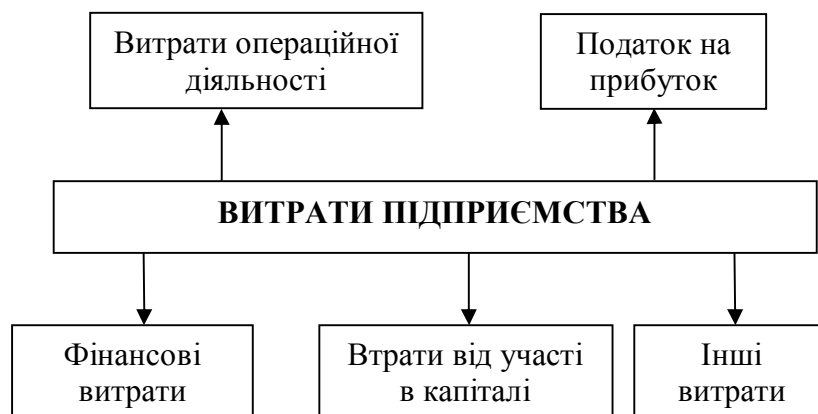


Рисунок 20.13 – Класифікація витрат підприємства

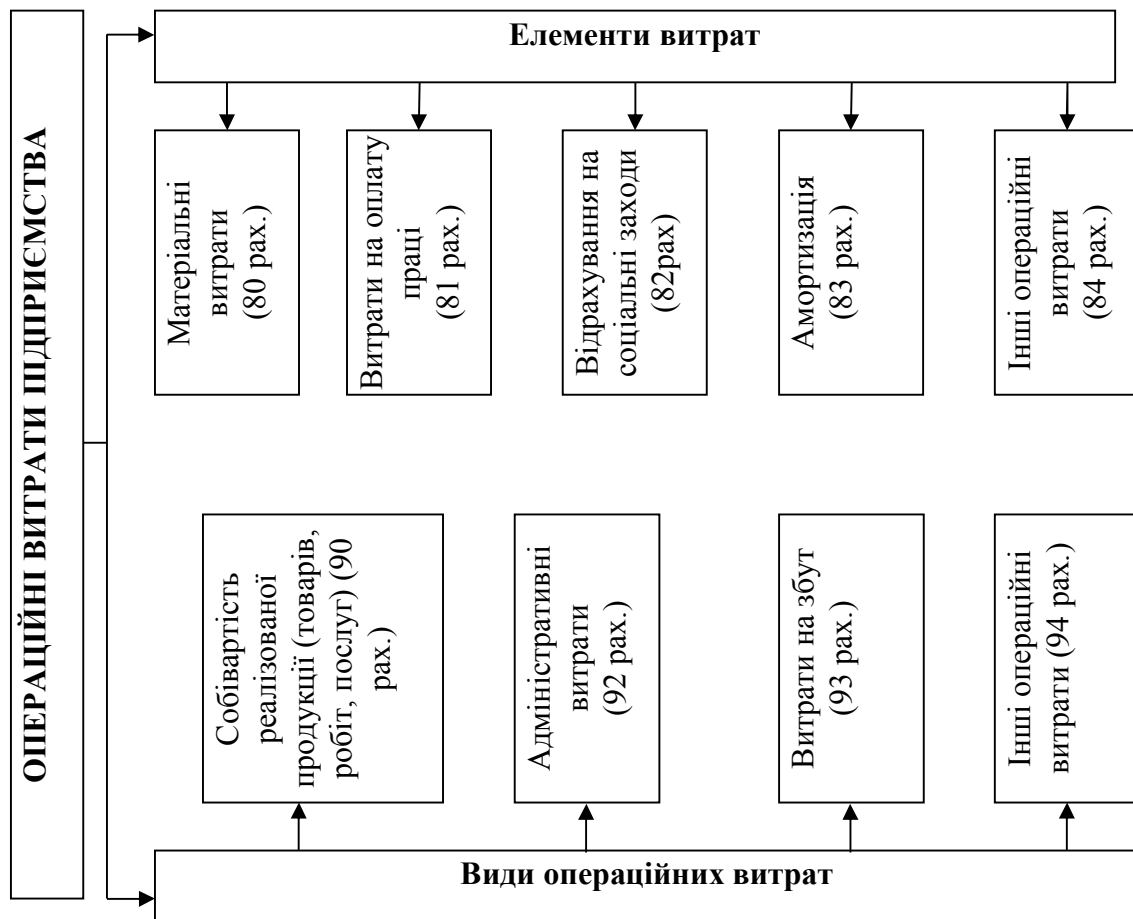


Рисунок 20.14 – Класифікація витрат підприємства

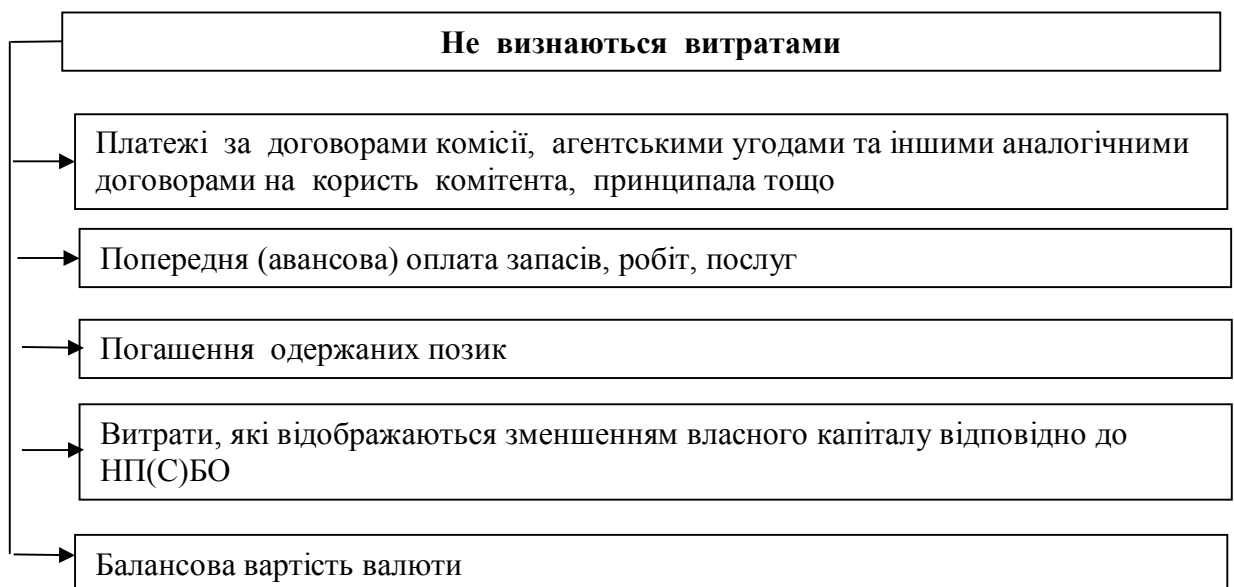


Рисунок 20.15 – Виплати, які не визнаються витратами

РАХУНОК 90 «СОБІВАРТІСТЬ РЕАЛІЗАЦІЇ»					
За дебетом	За кредитом				
виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування	списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати»				
<table border="1" style="width: 100%; margin: 10px auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">901 «Собівартість реалізованої готової продукції»</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">902 «Собівартість реалізованих товарів»</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">904 «Страхові виплати»</td> </tr> </table>		901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	902 «Собівартість реалізованих товарів»	903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»	904 «Страхові виплати»
901 «Собівартість реалізованої готової продукції»					
902 «Собівартість реалізованих товарів»					
903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»					
904 «Страхові виплати»					

Рисунок 20.16 – Характеристика рахунку 90 «Собівартість реалізації»

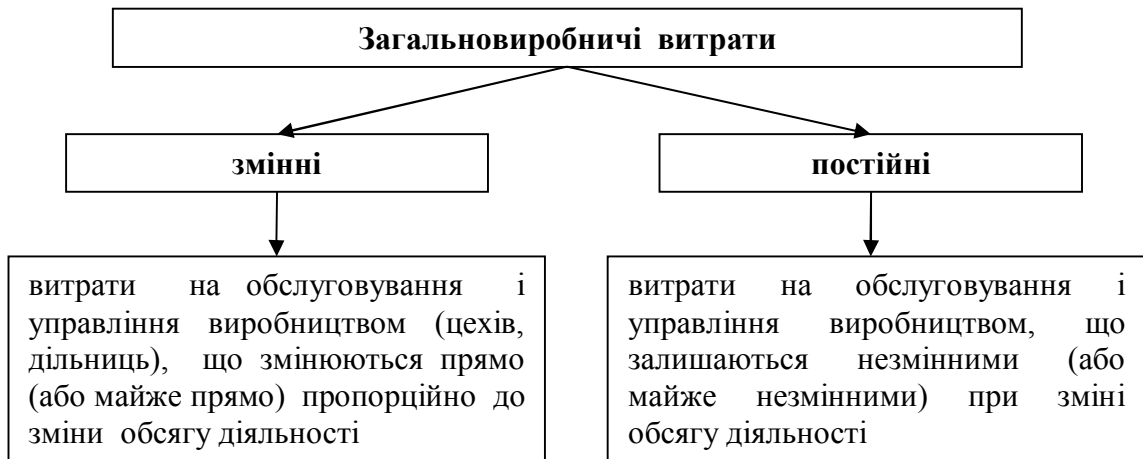


Рисунок 20.17 – Змінні та постійні загальновиробничі витрати

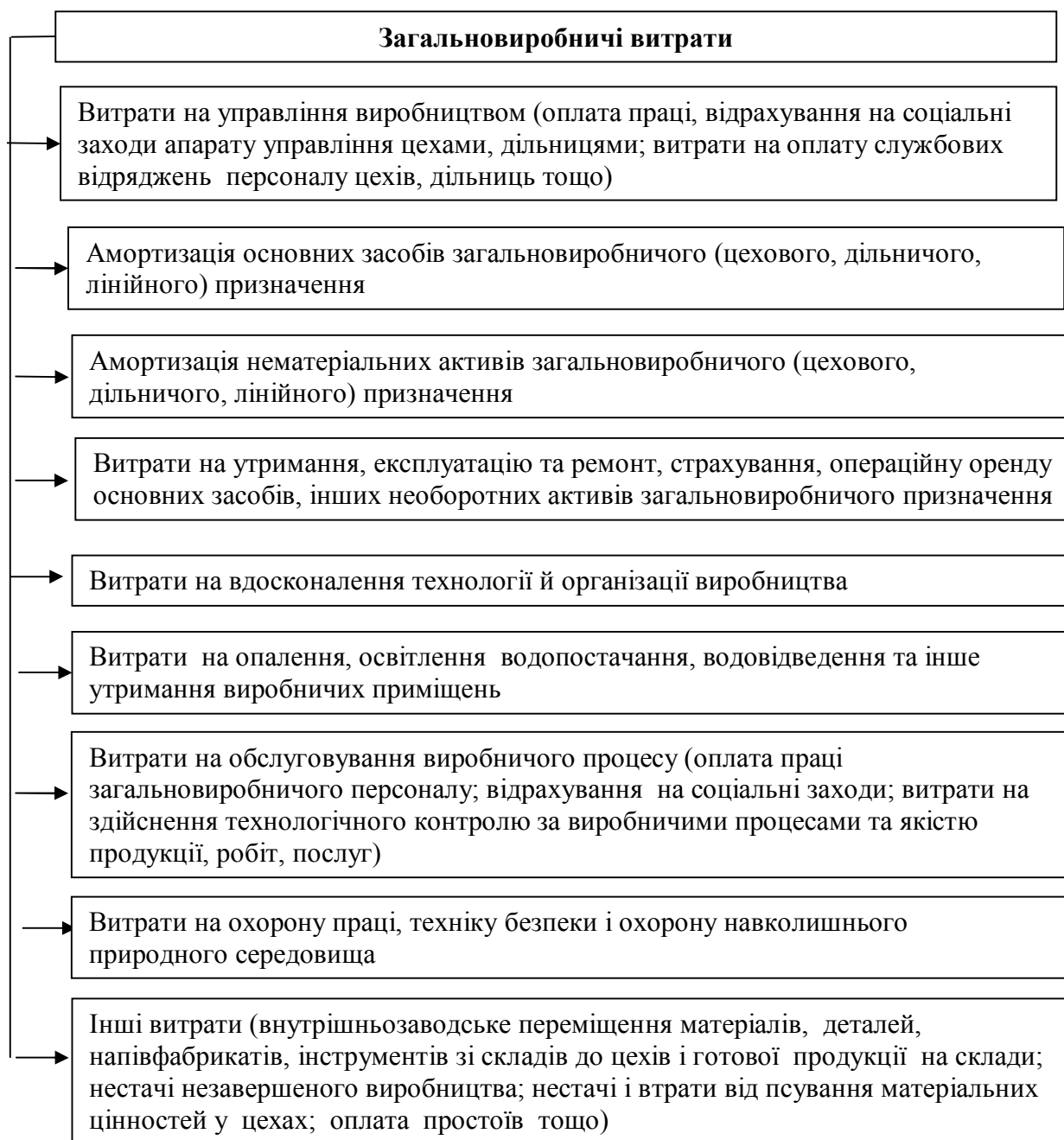


Рисунок 20.18 – Загальновиробничі витрати

РАХУНОК 91 «ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ»	
За дебетом	За кредитом
сума визнаних витрат	щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації»

Рисунок 20.19 – Характеристика рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»

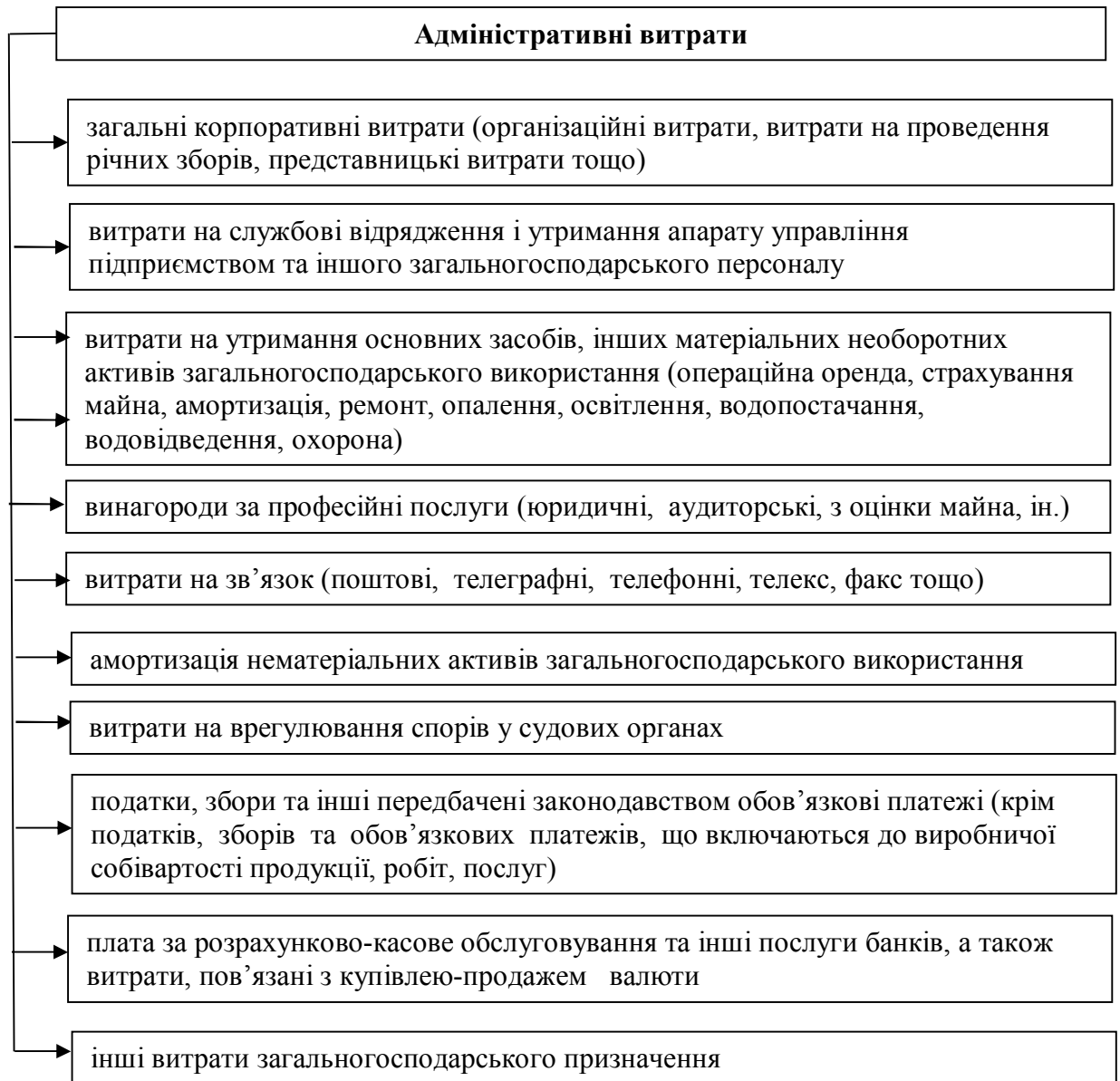


Рисунок 20.20 – Адміністративні витрати

РАХУНОК 92 «АДМІНІСТРАТИВНІ ВИТРАТИ»	
За дебетом	За кредитом
сума визнаних адміністративних витрат	списання на рахунок 79 «Фінансові результати»

Рисунок 20.21 – Характеристика рахунку 92 «Адміністративні витрати»

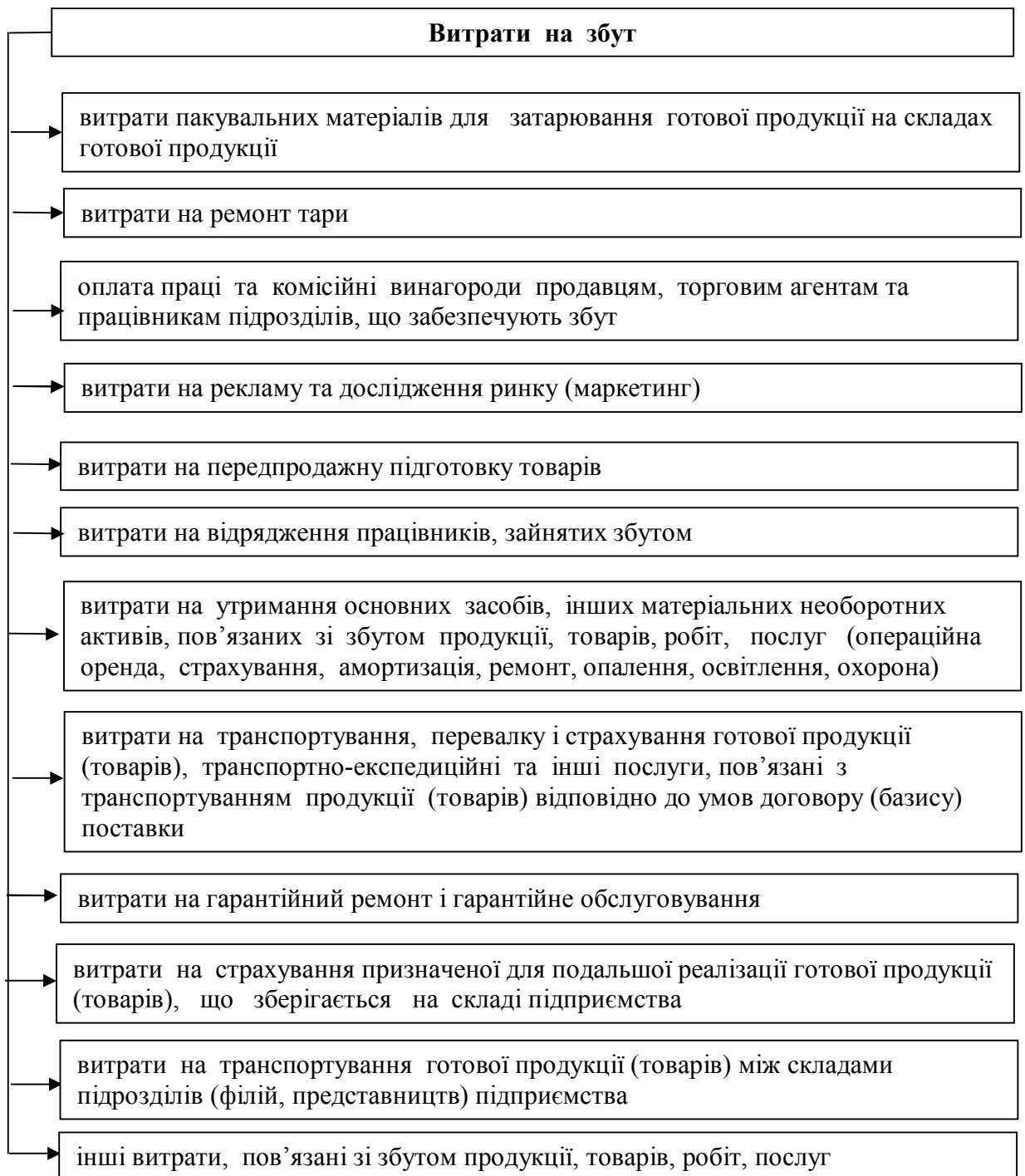


Рисунок 20.22 – Витрати на збут

РАХУНОК 93 «ВИТРАТИ НА ЗБУТ»	
За дебетом	За кредитом
сума визнаних витрат на збут	списання на рахунок 79 «Фінансові результати»

Рисунок 20.23 – Характеристика рахунку 93 «Витрати на збут»

РАХУНОК 94 «ІНШІ ВИТРАТИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ»

За дебетом	За кредитом
сума визнаних витрат	списання на рахунок 79 «Фінансові результати»

940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»

941 «Витрати на дослідження і розробки»

942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти»

943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»

944 «Сумнівні та безнадійні борги»

945 «Втрати від операційної курсової різниці»

946 «Втрати від знецінення запасів»

947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»

948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»

949 «Інші витрати операційної діяльності»

Рисунок 20.24 – Характеристика рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності»

РАХУНОК 95 «ФІНАНСОВІ ВИТРАТИ»

За дебетом	За кредитом
сума визнаних витрат	списання на рахунок 79 «Фінансові результати», а також на рахунки обліку витрат з придбання, будівництва, створення, виготовлення, виробництва, вирощування і доведення кваліфікаційного активу до стану, у якому він придатний для використання із запланованою метою або продажу

951 «Відсотки за кредит»

952 «Інші фінансові витрати»

Рисунок 20.25 – Характеристика рахунку 95 «Фінансові витрати»

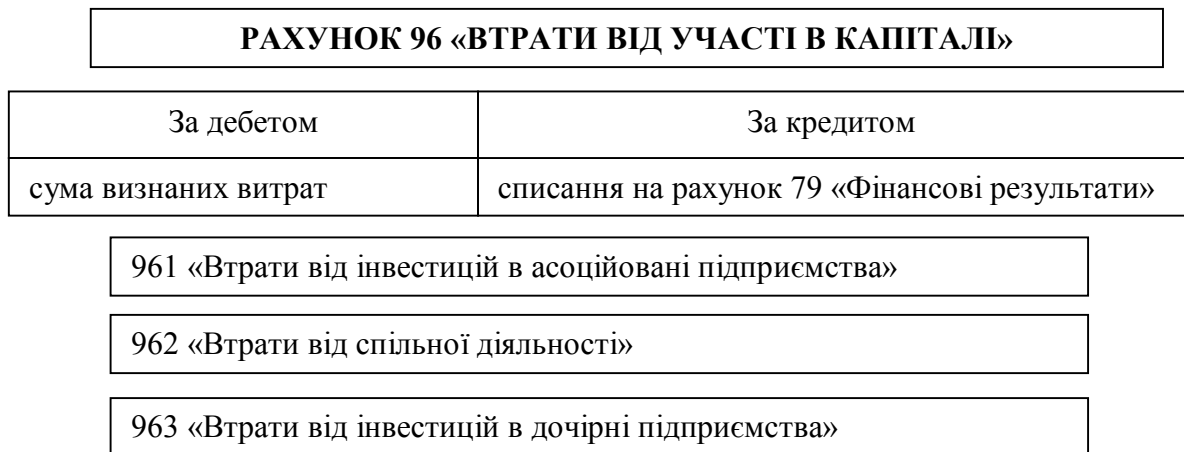


Рисунок 20.26 – Характеристика рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі»

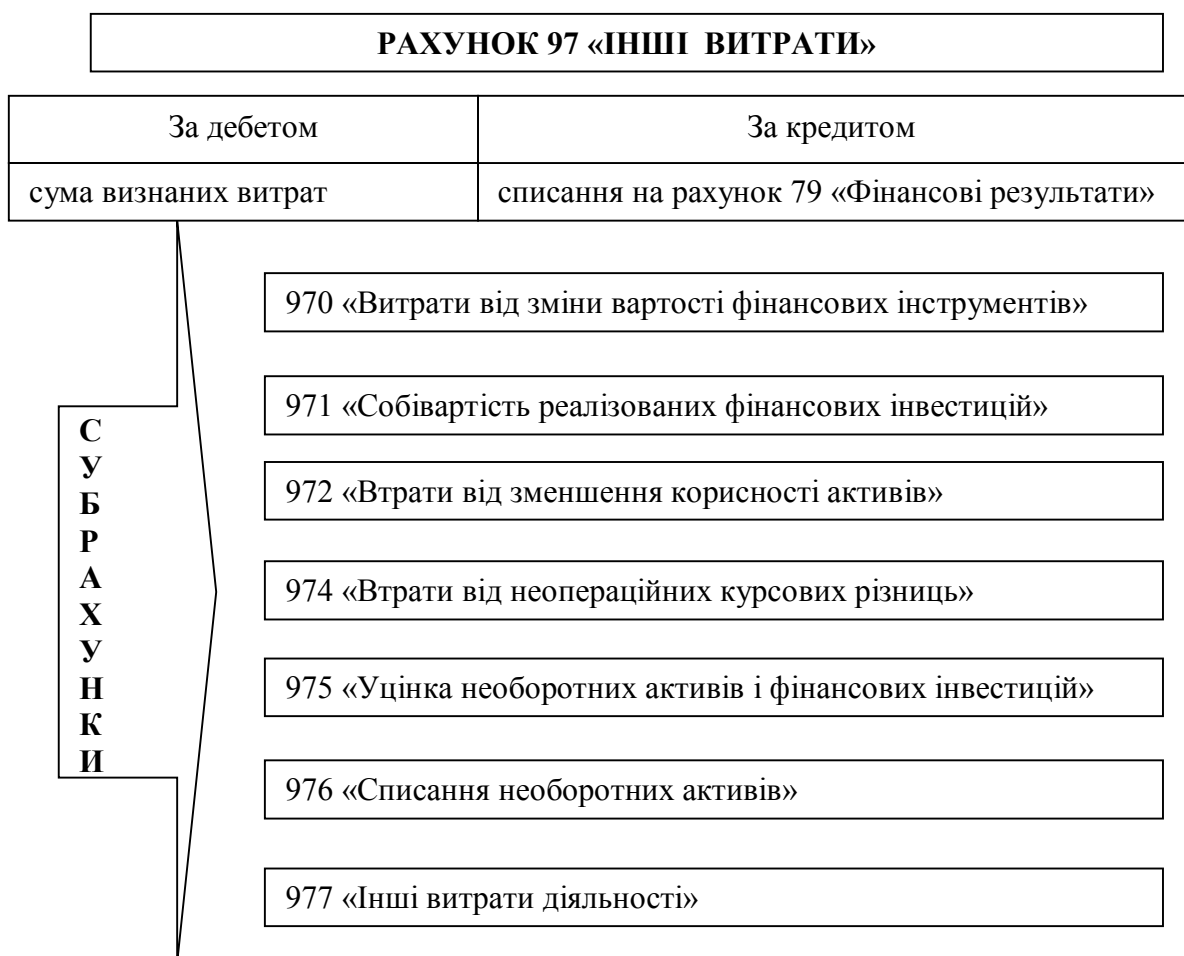


Рисунок 20.27 – Характеристика рахунку 97 «Інші витрати»

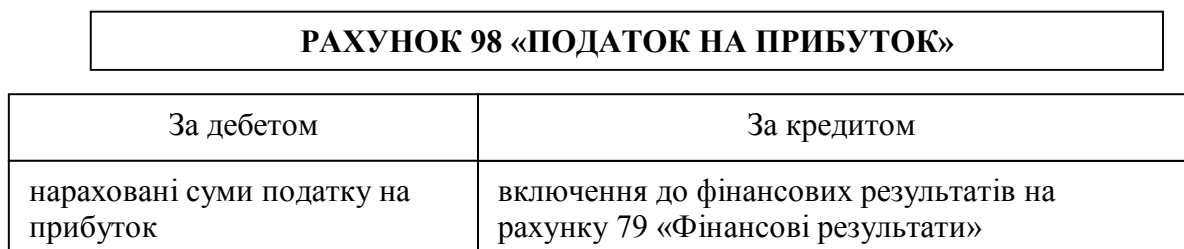


Рисунок 20.28 – Характеристика рахунку 98 «Податок на прибуток»

ТЕМА 21. ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

1. Загальні принципи формування фінансових результатів
2. Формування результатів операційної діяльності
3. Формування результатів фінансової діяльності
4. Формування результатів іншої звичайної діяльності

Key words: income summary, accrual accounting, closing the accounts, profit, losses, operating activities, investing activities, financing activities

Законодавчо-нормативні акти:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями);

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 (зі змінами і доповненнями);

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями).

ДОХОДИ

збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період

ВИТРАТИ

зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період

ПРИБУТОК

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

або

ЗБИТОК

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

Рисунок 21.1 – Визначення загального фінансового результату за звітний період

РАХУНОК 79 «ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ»

За дебетом	За кредитом
суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток	відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів

791 «Результат операційної діяльності»

792 «Результат фінансових операцій»

793 «Результат від іншої звичайної діяльності»

Рисунок 21.2 – Характеристика рахунку 79 «Фінансові результати»

Таблиця 21.1 Співставлення доходів і витрат за видами діяльності підприємства для визначення фінансового результату

№ п/п	Види діяльності	Рахунки класу 7 для обліку доходів	Рахунки класу 9 для обліку витрат
Звичайна діяльність			
1	Основна операційна діяльність	70 «Доходи від реалізації»	90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут»
2	Інша операційна діяльність	71 «Інший операційний дохід»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
3	Інвестиційна діяльність	72 «Дохід від участі в капіталі»	96 «Втрати від участі в капіталі»
4	Фінансова діяльність	73 «Інші фінансові доходи»	95 «Фінансові витрати»
5	Інша звичайна діяльність	74 «Інші доходи»	97 «Інші витрати»
Податок на прибуток			
1	Від всіх видів діяльності	-	98 «Податок на прибуток»

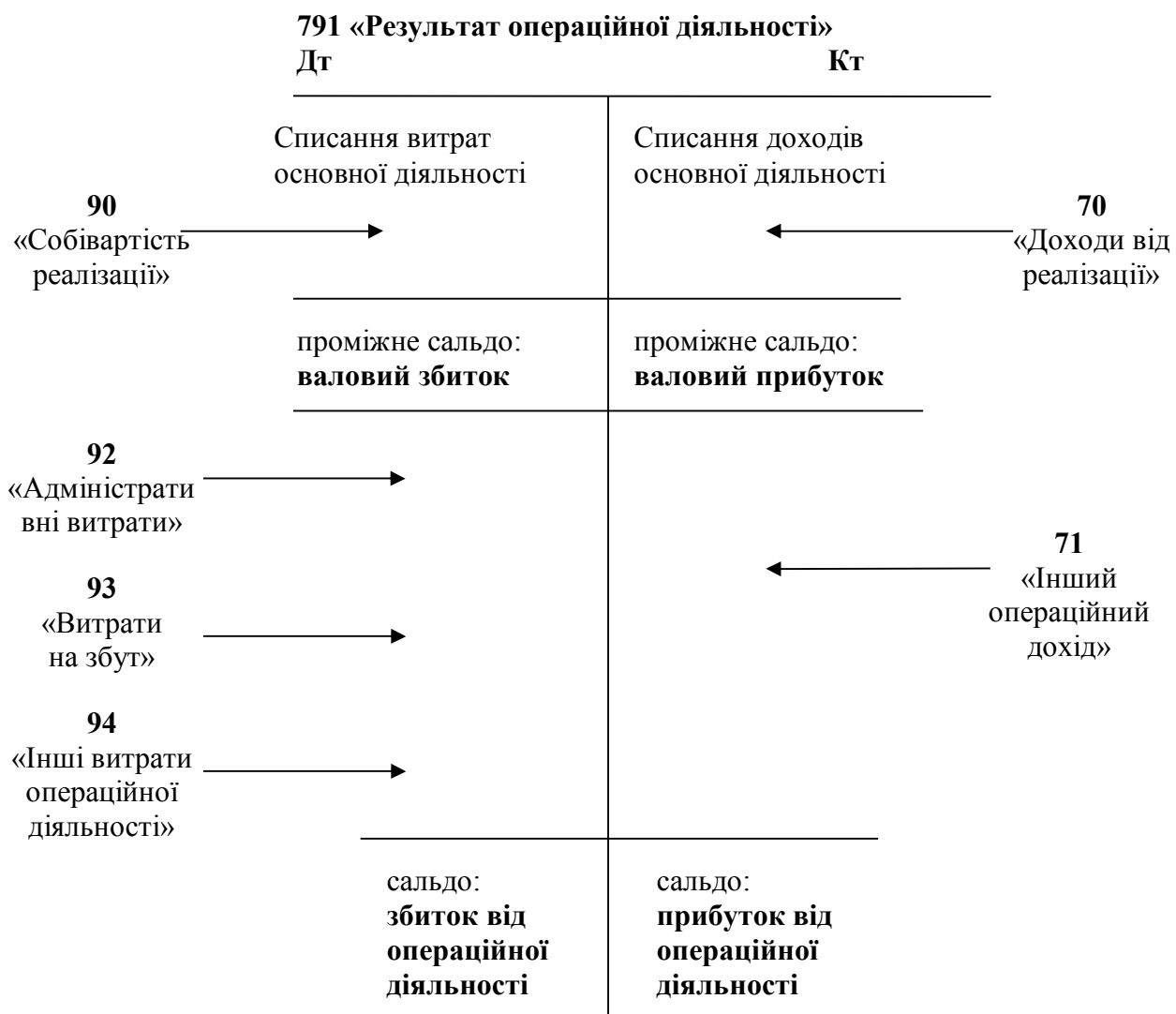


Рисунок 21.3 – Визначення фінансового результату від операційної діяльності

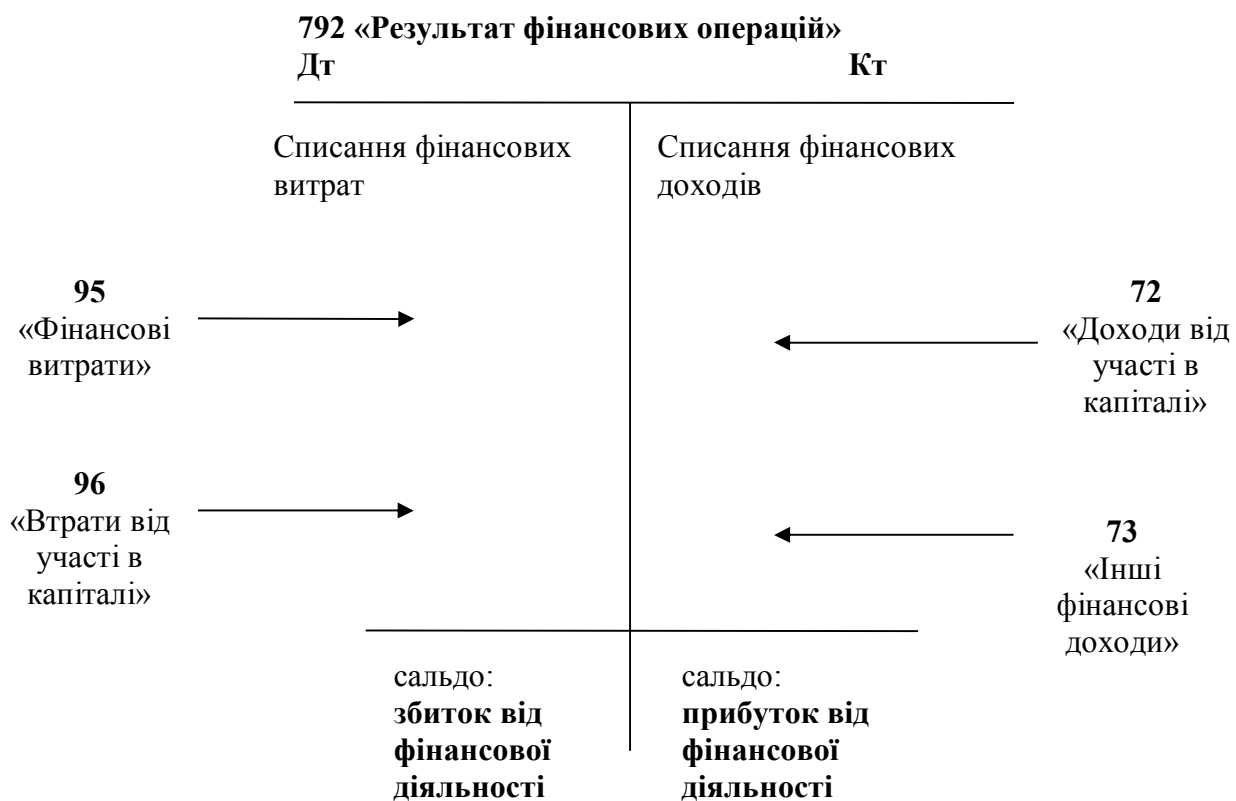


Рисунок 21.4 – Визначення фінансового результату від фінансової діяльності

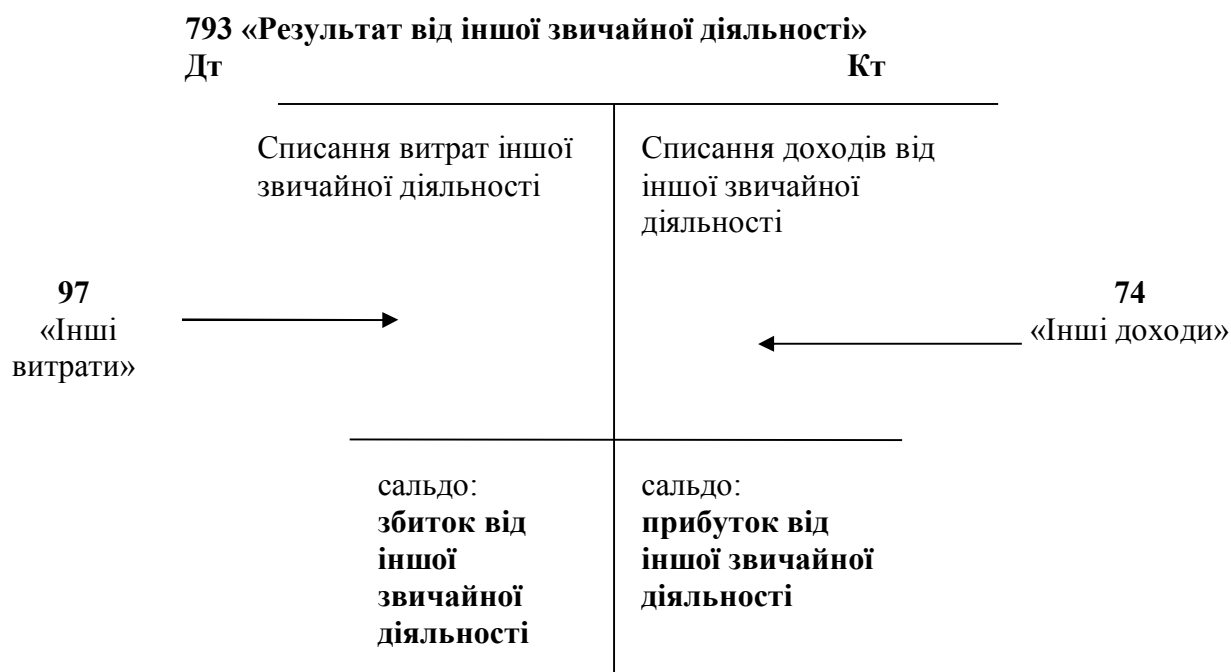


Рисунок 21.5 – Визначення фінансового результату від іншої звичайної діяльності

ТЕМА 22. ОБЛІК ЗАРЕЄСТРОВАНОВОГО, ПАЙОВОГО, НЕОПЛАЧЕНОГО ТА ВИЛУЧЕНОГО КАПІТАЛІВ

1. Власний капітал та його складові
2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу
3. Облік неоплаченого капіталу
4. Облік вилученого капіталу

Key words: shareholders' equity, common stock, preferred stock, treasury stock, unpaid capital

Законодавчо-нормативні акти:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами і доповненнями);
2. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435 (зі змінами і доповненнями);
3. Закон України «Про господарські товариства» від 19 вересня 1991 року № 1576-XII (зі змінами і доповненнями);
4. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17 вересня 2008 року № 514-VI (зі змінами і доповненнями);
5. Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 6 лютого 2018 року № 2275-VIII (зі змінами і доповненнями);
6. Закон України «Про ринки капіталу та організовані товарні ринки» в редакції Закону № 738-IX від 19.06.2020 р.

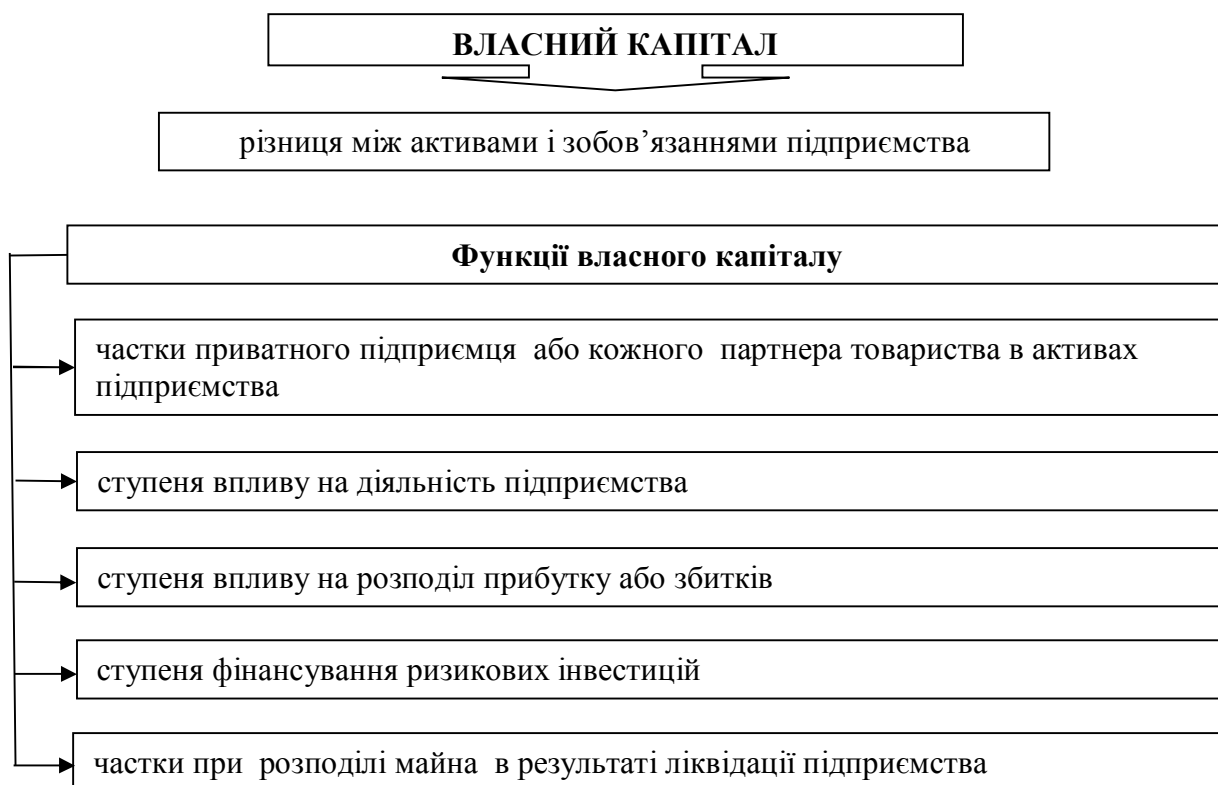


Рисунок 22.1 – Власний капітал та його функції

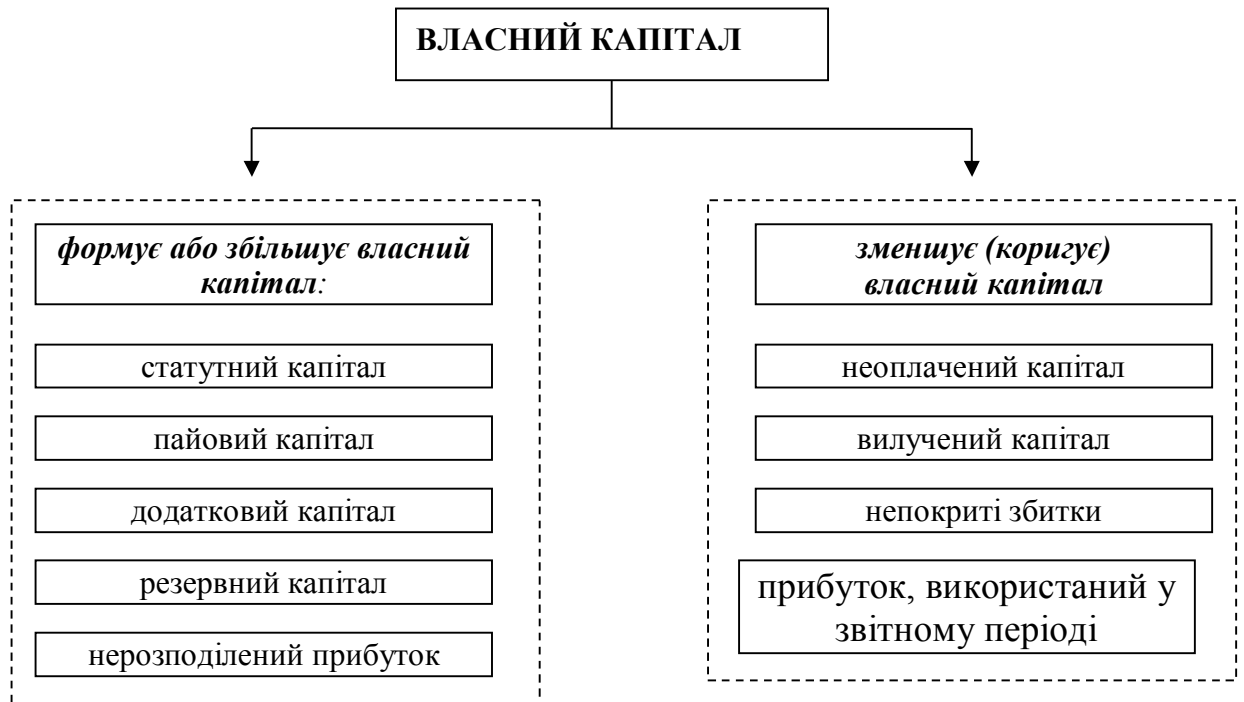


Рисунок 22.2 – Елементи власного капіталу та їх вплив на його загальну величину



Рисунок 22.3 – Види господарських товариств

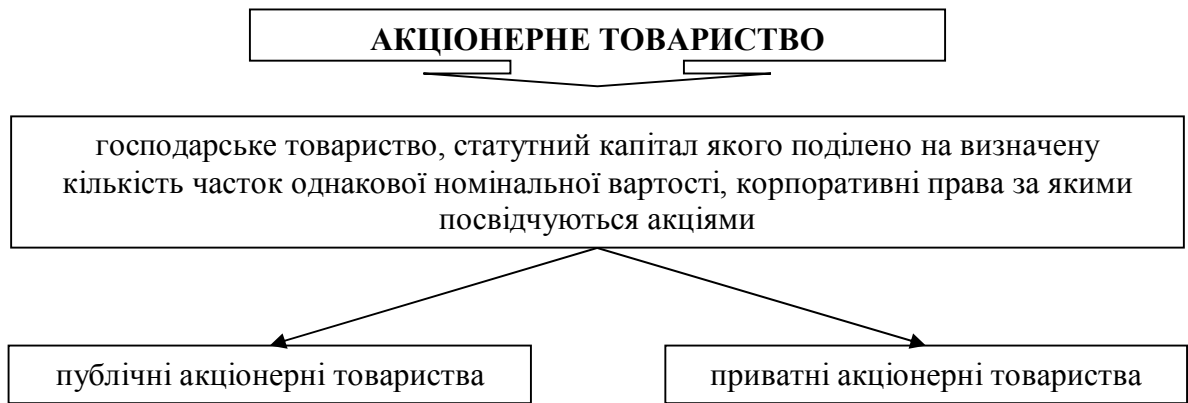
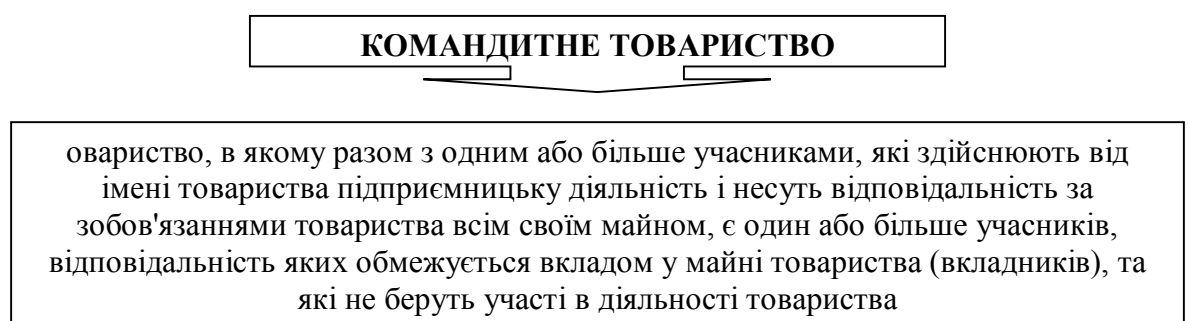
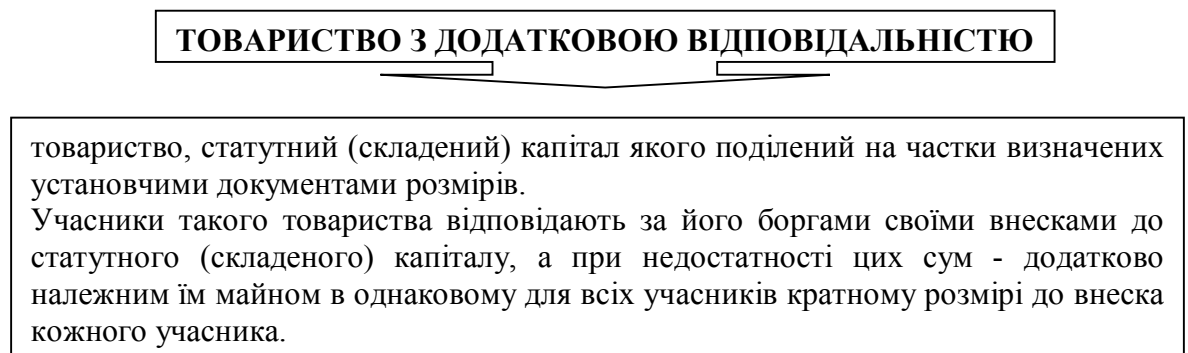
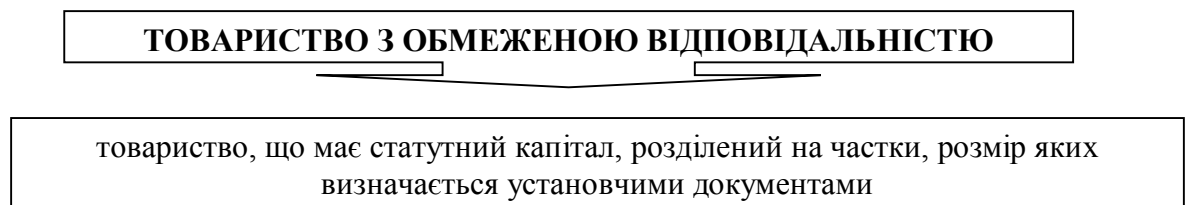


Рисунок 22.4 – Види акціонерних товариств



ПОВНЕ ТОВАРИСТВО

товариство, всі учасники якого займаються спільною підприємницькою діяльністю і несуть солідарну відповідальність за зобов'язаннями товариства усім своїм майном

ЕТАПИ СТВОРЕННЯ АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА

прийняття зборами засновників рішення про створення акціонерного товариства та про емісію акцій

подання офіційним каналом зв'язку заяви та всіх необхідних документів на реєстрацію випуску акцій до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку

реєстрація НКЦПФР випуску акцій та видача тимчасового свідоцтва про реєстрацію випуску акцій

присвоєння акціям міжнародного ідентифікаційного номера цінних паперів

укладення з Центральним депозитарієм цінних паперів договору про обслуговування емісії акцій

емісія акцій серед засновників товариства

оплата засновниками повної вартості акцій

затвердження установчими зборами товариства результатів емісії акцій серед засновників, затвердження статуту, а також прийняття інших рішень

реєстрація товариства в органах державної реєстрації

подання офіційним каналом зв'язку НКЦПФР звіту про результати емісії акцій

реєстрація НКЦПФР звіту про результати емісії акцій

отримання свідоцтва про реєстрацію випуску акцій

видача засновникам товариства документів, що підтверджують право власності на акції

Рисунок 22.5 – Етапи створення акціонерного товариства

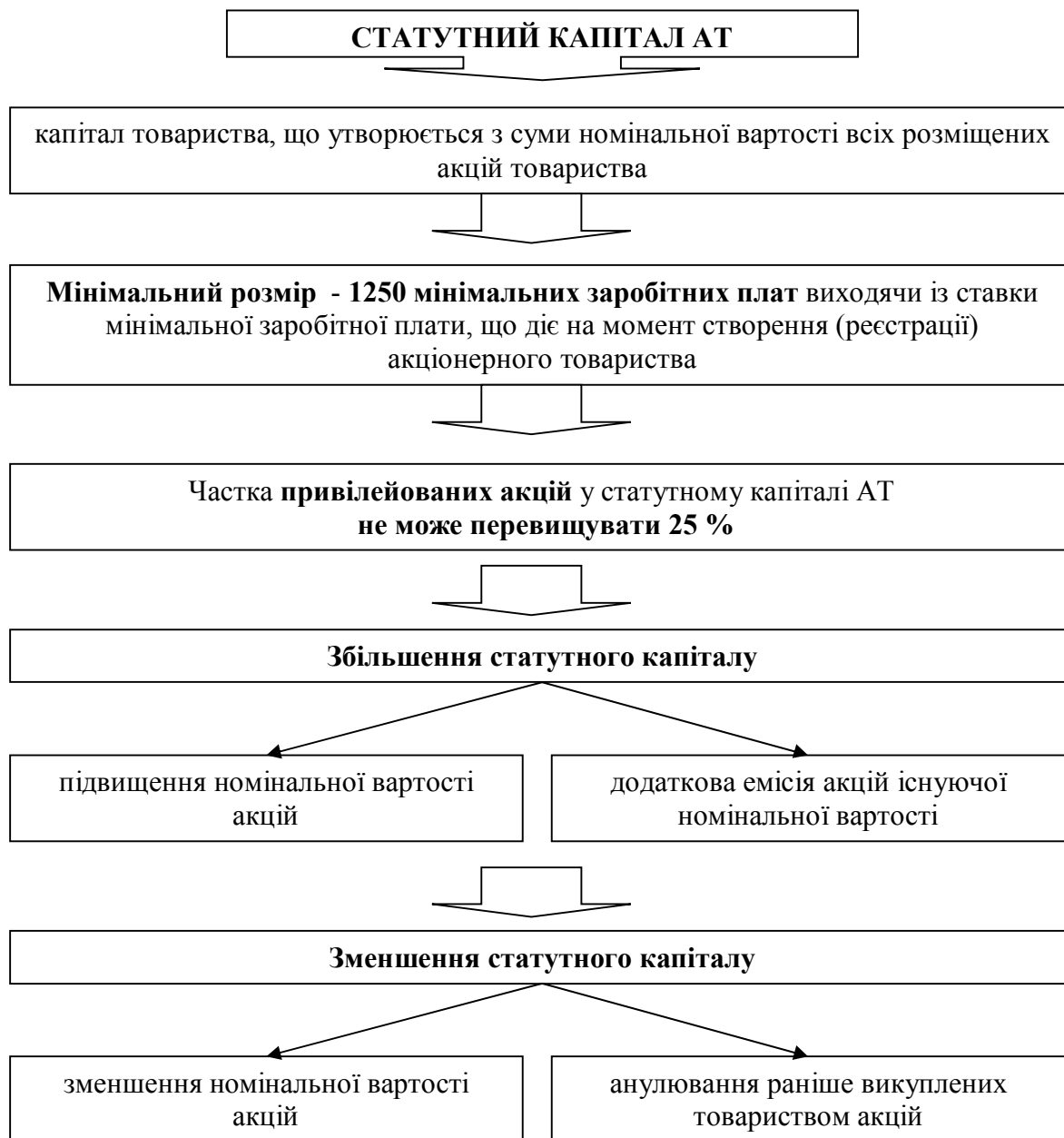


Рисунок 22.6 – Статутний капітал акціонерного товариства

Статутний капітал товариства

складається з номінальної вартості часток його учасників, виражених у національній валюті України

Вкладом учасника товариства можуть бути гроші, цінні папери, інше майно

Кожен учасник товариства повинен повністю внести свій вклад протягом **6 місяців** з дати державної реєстрації товариства, якщо інше не передбачено статутом

Рисунок 22.7 – Статутний капітал товариства

Загальні збори АТ

вищий орган акціонерного товариства

Річні загальні збори проводяться не пізніше 30 квітня наступного за звітним року

Протокол загальних зборів АТ складається протягом 10 днів з моменту закриття загальних зборів та підписується головуючим і секретарем загальних зборів

Рисунок 22.8 – Загальні збори акціонерного товариства

Наглядова рада АТ

колегіальний орган, що здійснює захист прав акціонерів товариства і в межах компетенції здійснює управління акціонерним товариством, а також контролює та регулює діяльність виконавчого органу

Виконавчий орган АТ

здійснює управління поточною діяльністю товариства

Рисунок 22.9 – Функції наглядової ради та виконавчого органу акціонерного товариства

Припинення АТ

передання всього свого майна, прав та обов'язків іншим підприємницьким товариствам - правонаступникам (шляхом злиття, приєднання, поділу, перетворення) або в результаті ліквідації

У разі ліквідації платоспроможного АТ вимоги його кредиторів та акціонерів задовольняються у такій черговості:

у першу чергу - вимоги щодо відшкодування шкоди, заподіяної каліцтвом, іншими ушкодженнями здоров'я або смертю, та вимоги кредиторів, забезпечені заставою

у другу чергу - вимоги працівників, пов'язані з трудовими відносинами, вимоги автора про плату за використання результату його інтелектуальної, творчої діяльності

у третю чергу - вимоги щодо податків, зборів (обов'язкових платежів)

у четверту чергу - всі інші вимоги кредиторів

у п'яту чергу - виплати нарахованих, але не виплачених дивідендів за привілейованими акціями

у шосту чергу - виплати за привілейованими акціями, які підлягають викупу

у сьому чергу - виплати ліквідаційної вартості привілейованих акцій

у восьму чергу - виплати за простими акціями, які підлягають викупу

у дев'яту чергу - розподіл майна між акціонерами - власниками простих акцій товариства пропорційно до кількості належних їм акцій

Рисунок 22.10 – Припинення акціонерного товариства

РАХУНОК 40 «ЗАРЕЄСТРОВАНИЙ (ПАЙОВИЙ) КАПІТАЛ»

За дебетом	За кредитом
зменшення (вилучення)	збільшення зареєстрованого і пайового капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу

401 «Статутний капітал»

402 «Пайовий капітал»

403 «Інший зареєстрований капітал»

404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу»

Рисунок 22.11 – Характеристика рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»

НЕОПЛАЧЕНИЙ КАПІТАЛ

заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства

РАХУНОК 46 «НЕОПЛАЧЕНИЙ КАПІТАЛ»

За дебетом	За кредитом
заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства	погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу

Рисунок 22.12 – Характеристика рахунку 46 «Неоплачений капітал»

ВИЛУЧЕНИЙ КАПІТАЛ

фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників

Викуп акцій

придбання акціонерним товариством за плату розміщених ним акцій

Ціна викупу акцій не може бути меншою за ринкову вартість

РАХУНОК 45 «ВИЛУЧЕНИЙ КАПІТАЛ»

За дебетом	За кредитом
фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників	вартість анульованих або перепроданих акцій (часток)

451 «Вилучені акції»

452 «Вилучені вклади й паї»

453 «Інший вилучений капітал»

Рисунок 22.13 – Характеристика рахунку 45 «Вилучений капітал»

ТЕМА 23. ОБЛІК РЕЗЕРВНОГО, ДОДАТКОВОГО КАПІТАЛІВ ТА НЕРОЗПОДІЛЕНОГО ПРИБУТКУ (НЕПОКРИТОГО ЗБИТКУ)

1. Облік капіталу у дооцінках
2. Облік додаткового капіталу
3. Облік резервного капіталу
4. Облік нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)

Key words: revaluation, additional paid-up capital, reserve capital, retained earnings, losses

Законодавчо-нормативні акти:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами і доповненнями);
2. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435 (зі змінами і доповненнями);
3. Закон України «Про господарські товариства» від 19 вересня 1991 року № 1576-XII (зі змінами і доповненнями);
4. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17 вересня 2008 року № 514-VI (зі змінами і доповненнями);
5. Закон України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» від 6 лютого 2018 року № 2275-VIII (зі змінами і доповненнями);

Справедлива вартість

сума, за якою можна продати актив або
оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату

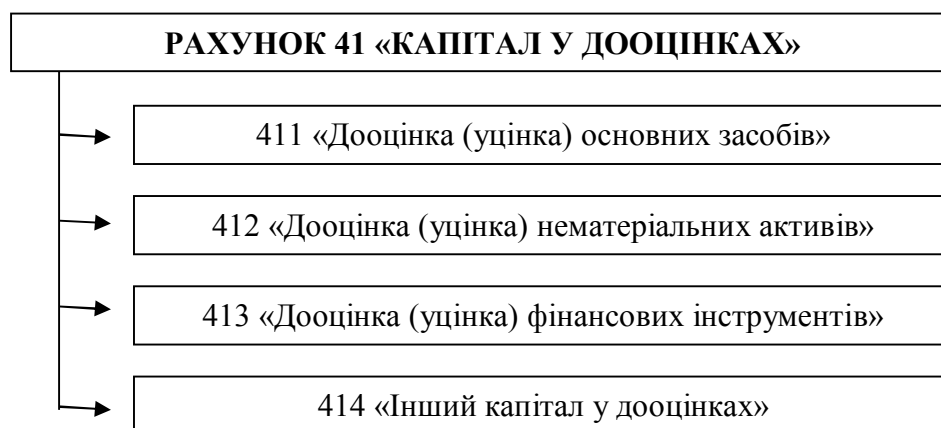


Рисунок 23.1 – Субрахунки рахунку 41 «Капітал у дооцінках»

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»

За дебетом	За кредитом
зменшення додаткового капіталу	збільшення додаткового капіталу

421 «Емісійний дохід»

422 «Інший вкладений капітал»

423 «Дооцінка активів»

424 «Безоплатно одержані необоротні активи»

425 «Інший додатковий капітал»

Рисунок 23.2 – Характеристика рахунку 42 «Додатковий капітал»

РЕЗЕРВНИЙ КАПІТАЛ

сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку

Резервний капітал АТ
(для покриття збитків, а також для виплати дивідендів за привілейованими акціями)

створення



не менше 15 % статутного капіталу

щорічні відрахування
(до досягнення
встановленого розміру)

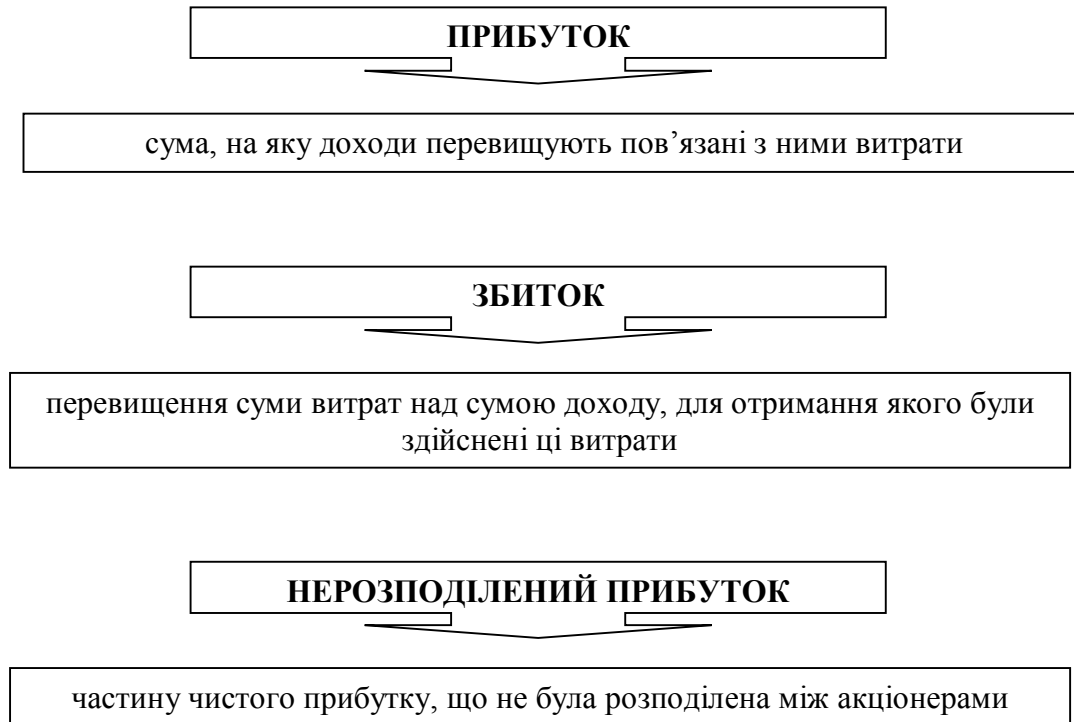


не менше 5 % суми чистого прибутку
товариства за рік

Рисунок 23.3 – Створення резервного капіталу

РАХУНОК 43 «РЕЗЕРВНИЙ КАПІТАЛ»	
За дебетом	За кредитом
використання резервів	створення резервів

Рисунок 23.4 – Характеристика рахунку 43 «Резервний капітал»



РАХУНОК 44 «НЕРОЗПОДІЛЕНІ ПРИБУТКИ (НЕПОКРИТІ ЗБИТКИ)»	
За дебетом	За кредитом
збитки та використання прибутку	збільшення прибутку від усіх видів діяльності

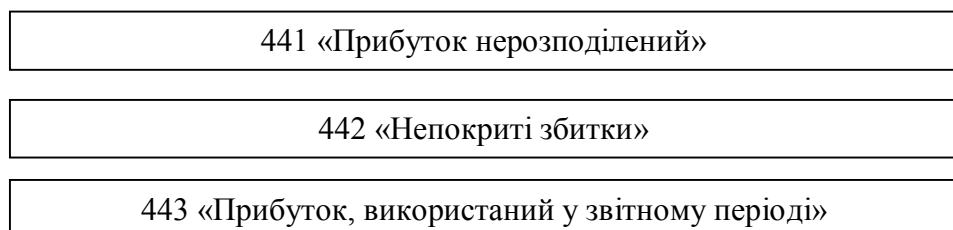


Рисунок 23.5 – Характеристика рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»

ТЕМА 24. ОБЛІК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАЙБУТНІХ ВИТРАТ І ПЛАТЕЖІВ. ОБЛІК ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ І ЦІЛЬОВИХ НАДХОДЖЕНЬ

1. Поняття та класифікація забезпечень у бухгалтерському обліку.
2. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів.
3. Облік цільового фінансування та цільових надходжень.

Key words: equity, warranty, special-purpose financing

Законодавчо-нормативні акти:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20 (зі змінами і доповненнями)

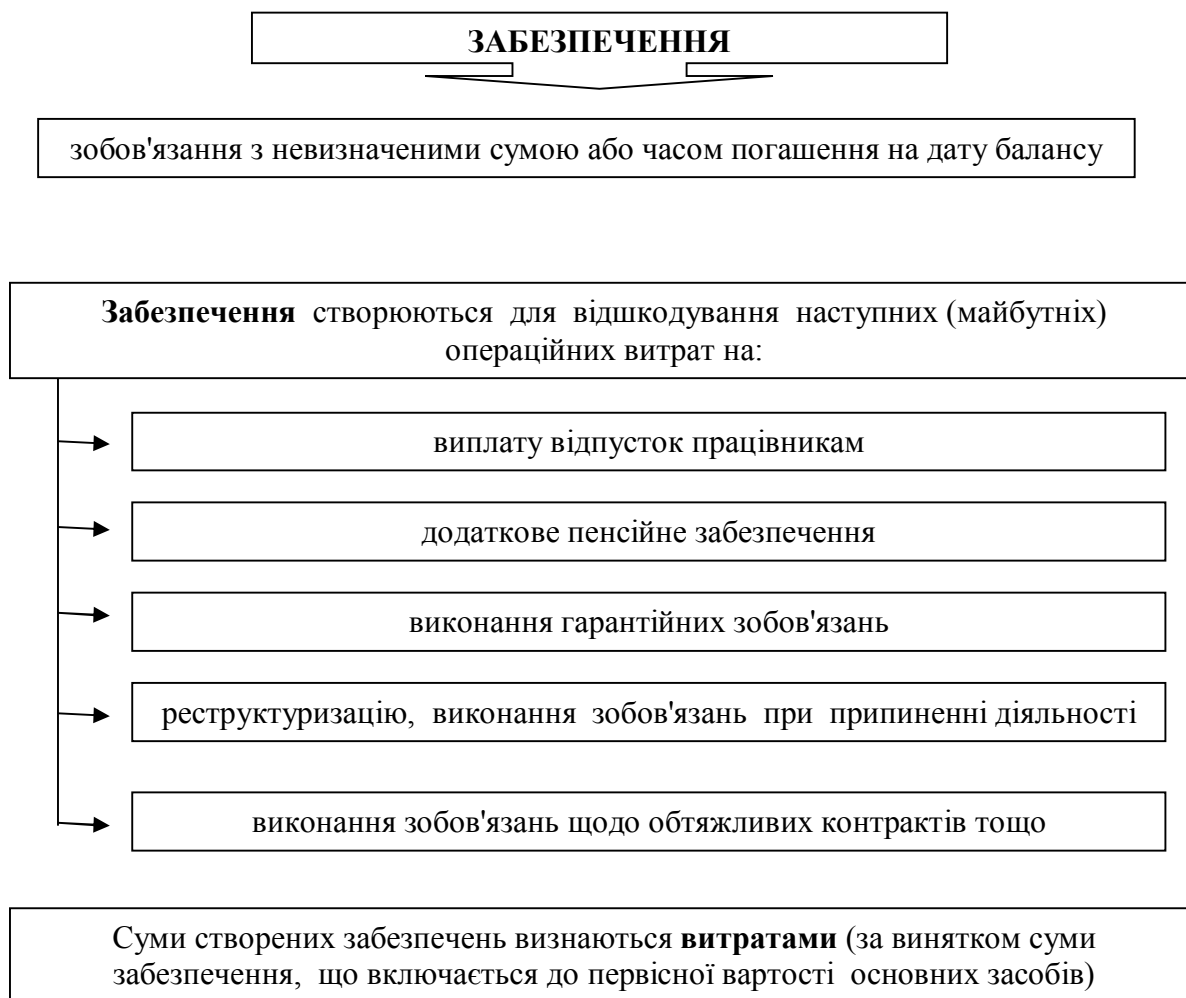


Рисунок 24.1 – Забезпечення



Рисунок 24.2 – Створення забезпечень

РАХУНОК 47 «ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАЙБУТНІХ ВИТРАТ І ПЛАТЕЖІВ»	
За дебетом	За кредитом
використання забезпечень	нарахування забезпечень

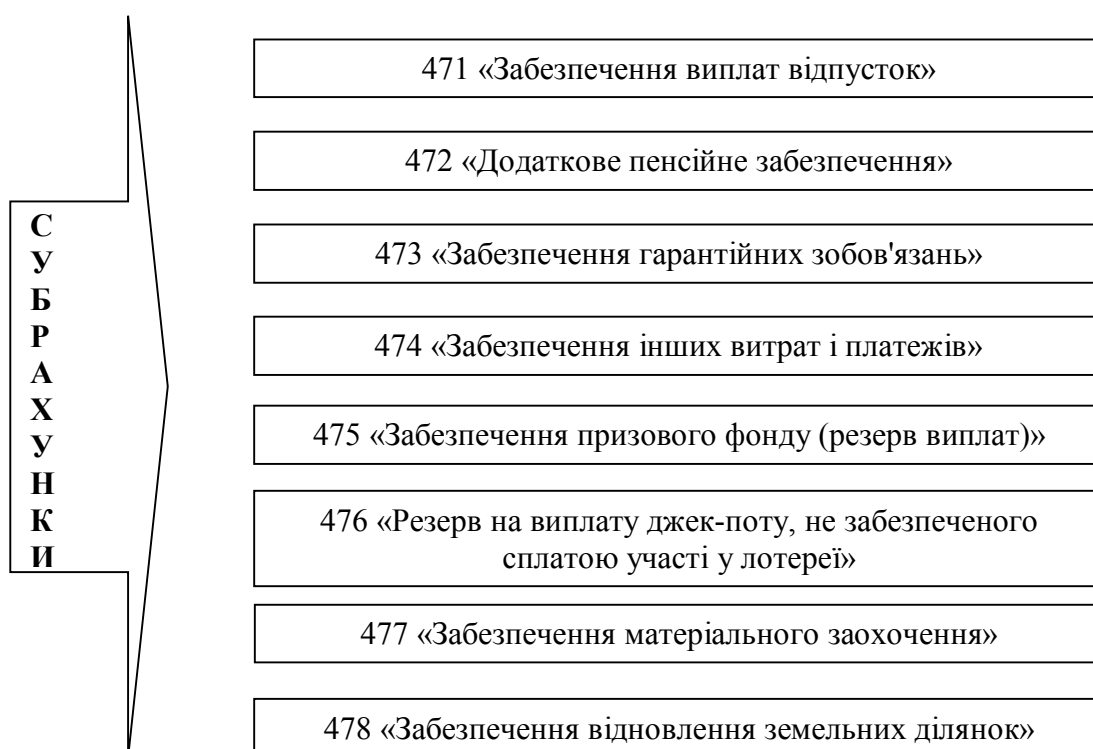


Рисунок 24.3 – Характеристика рахунку 47



Рисунок 24.4 – Кошти цільового фінансування і цільових надходжень

РАХУНОК 48 «ЦІЛЬОВЕ ФІНАНСУВАННЯ І ЦІЛЬОВІ НАДХОДЖЕННЯ»	
За дебетом	За кредитом
використані суми за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум	кошти цільового призначення, для фінансування певних заходів
481 «Кошти, вивільнені від оподаткування»	
482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»	
483 «Благодійна допомога»	
484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень»	

Рисунок 24.5 – Характеристика рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»

ТЕМА 25. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

1. Суть, значення фінансової звітності та основні вимоги до неї.
2. Склад фінансової звітності, порядок її подання.
3. Організація роботи по складанню звітності.
4. Баланс (звіт про фінансовий стан): поняття та структура.
5. Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід): поняття та структура.
6. Звіт про рух грошових коштів: поняття та структура.
7. Звіт про власний капітал: поняття та структура.
8. Примітки до фінансової звітності: поняття та структура.

Key words: financing activities, investing activities, operating activities, financial statement, statement of financial position, statement of comprehensive income, statement of cash flows, statement of changes in equity, notes to the financial statements

Законодавчо-нормативні акти:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями);
2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 (зі змінами і доповненнями);
3. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476 (зі змінами і доповненнями);
4. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 (зі змінами і доповненнями).

БУХГАЛТЕРСЬКА ЗВІТНІСТЬ

звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства

КОНСОЛІДОВАНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

фінансова звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці

КОРИСТУВАЧІ ЗВІТНОСТІ

фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень

РОЗКРИТТЯ

надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності

СУКУПНИЙ ДОХІД

зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками)

СУТТЄВА ІНФОРМАЦІЯ

інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності

Мета складання фінансової звітності

надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства

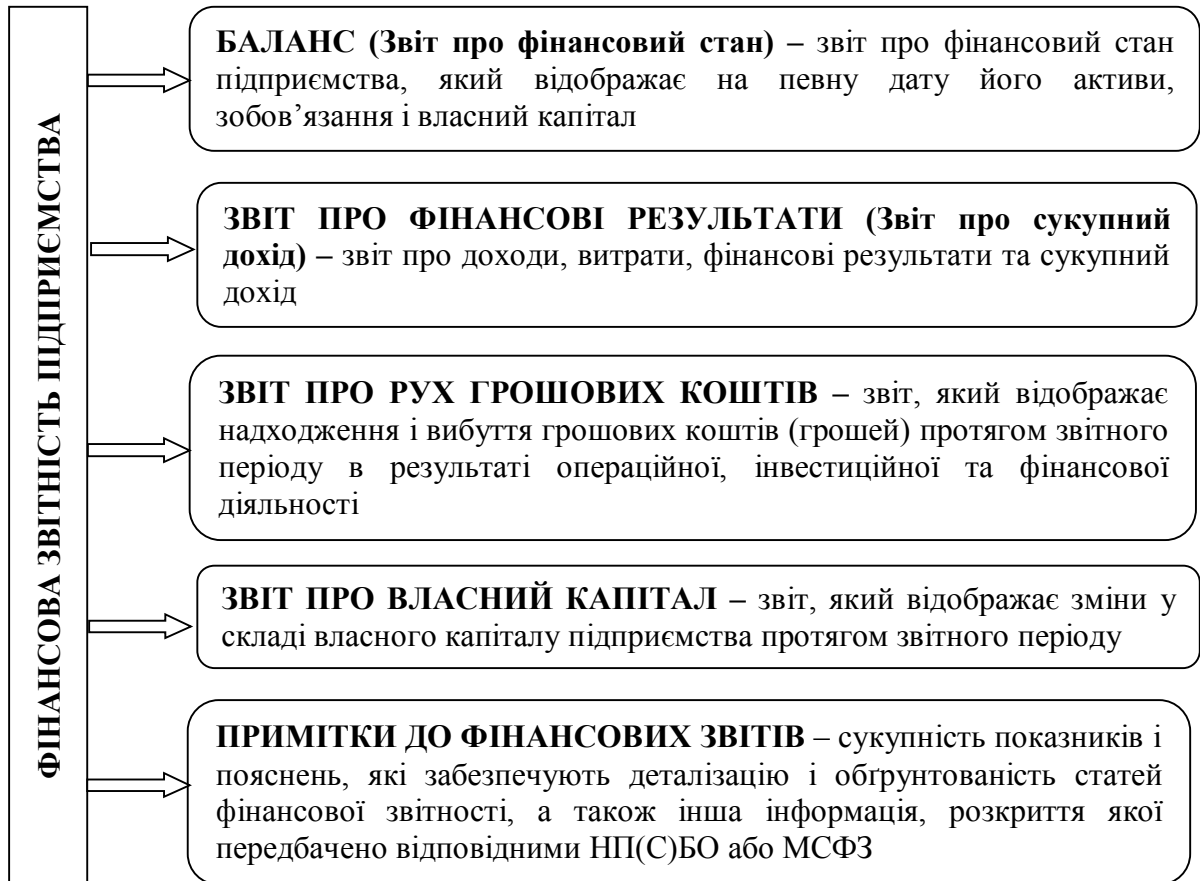


Рисунок 25.1 – Склад фінансової звітності підприємства

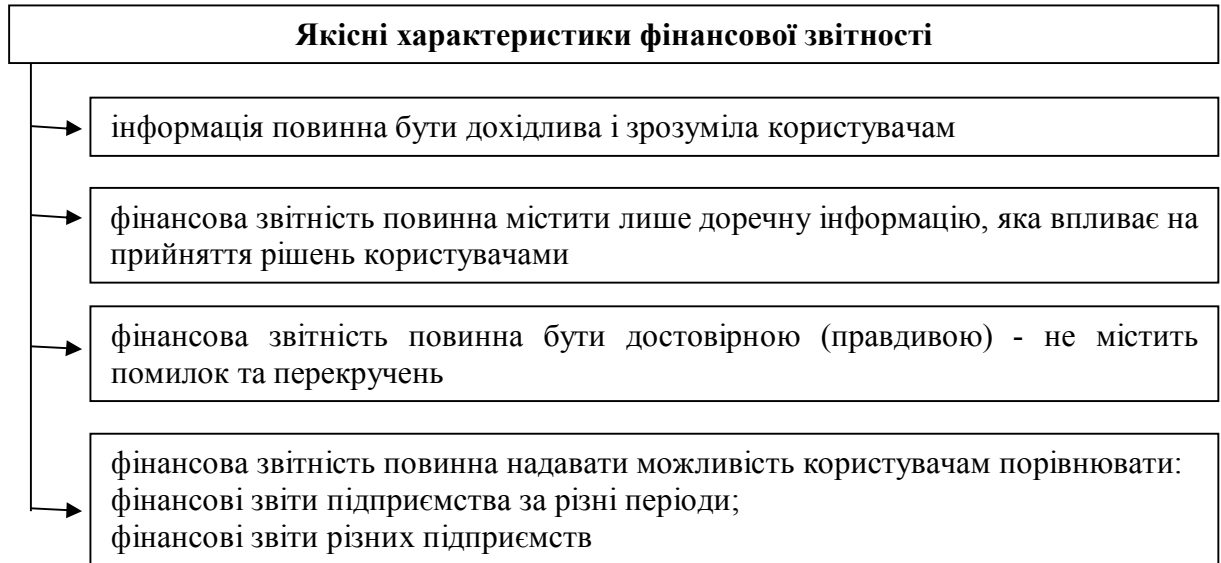


Рисунок 25.2 – Якісні характеристики фінансової звітності

ПРИНЦИП БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності

автономності підприємства	кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників; тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства
безперервності діяльності	оцінка активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі
періодичності	розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності
історичної (фактичної) собівартості	пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання
нарахування	доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від часу надходження або сплати грошових коштів (грошей)
повного висвітлення	фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі
послідовності	постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики
обачності	методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів
превалювання сутності над формою	операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми
єдиного грошового вимірника	вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці

Рисунок 25.3 – Принципи бухгалтерського обліку

Таблиця 25.1 Звітні періоди фінансової звітності підприємства

Форми звітності	Звітний період			
	I квартал 01.01-31.03	Півріччя 01.01-30.06	Дев'ять місяців 01.01-30.09	Річна 01.01-31.12
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	На 31.03	На 30.06	На 30.09	На 31.12
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	За період 01.01-31.03	За період 01.01-30.06	За період 01.01-30.09	За період 01.01-31.12
Звіт про рух грошових коштів	-	-	-	За період 01.01-31.12
Звіт про власний капітал	-	-	-	За період 01.01-31.12
Примітки до фінансових звітів	-	-	-	За період 01.01-31.12

Навчальне видання

**Фінансовий облік
у схемах і таблицях:**
методичні рекомендації для лекційних занять

Укладачі: **Дубініна** Марина Вікторівна
Потриваєва Наталя Володимирівна
Чебан Юлія Юріївна
Сирцева Світлана Володимирівна
Пісоченко Тетяна Сергіївна
Лугова Ольга Іванівна

Формат 60x84 1/16. Ум. друк. арк. 8,5
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.