

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Навчально-науковий інститут економіки та управління

Обліково-фінансовий факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК – І: У СХЕМАХ І ТАБЛИЦЯХ

Методичні рекомендації для лекційних занять для здобувачів вищої освіти
ступеня «бакалавр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
денної та заочної форм навчання

Миколаїв
2018

Друкується за рішенням науково-методичної комісії обліково-фінансового факультету Миколаївського національного аграрного університету від 26.11.2018 р., протокол № 3

Укладачі:

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

Рецензенти:

- Г.А. Пьянова – заступник начальника відділу бюджетного фінансування, бухгалтерського обліку, звітності та господарського забезпечення департаменту агропромислового розвитку Миколаївської обласної державної адміністрації.
- О.І. Котикова – д-р екон. наук, професор, завідувач кафедри економіки підприємств Миколаївського національного аграрного університету.

Зміст

Вступ	4
Змістовий модуль 1. Облік фінансових активів	5
Тема 1. Основи побудови фінансового обліку	5
Тема 2. Облік грошових коштів	10
Тема 3. Облік операцій з короткостроковими векселями та поточними фінансовими інвестиціями	25
Тема 4. Облік розрахунків з дебіторами та витрат майбутніх періодів	30
Змістовий модуль 2. Облік запасів	57
Тема 5. Облік виробничих запасів	57
Тема 6. Облік поточних біологічних активів	73
Тема 7. Облік оборотних малоцінних та швидкозношуваних предметів	86
Змістовий модуль 3. Облік необоротних активів	90
Тема 8. Облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	90
Тема 9. Облік нематеріальних активів	118
Тема 10. Облік довгострокових біологічних активів	125
Тема 11. Облік земельних ділянок	129
Змістовий модуль 4. Облік витрат виробництва та випуску готової продукції	134
Тема 12. Облік витрат на біологічні перетворення	134
Тема 13. Облік сільськогосподарської продукції	149

Вступ

Призначенням фінансового обліку є відображення інформації про активи, зобов'язання та власний капітал підприємства у фінансовій звітності. Основною метою фінансового обліку є складання форм звітності, передбачених національними стандартами України для інформування про економічні показники й фінансові результати власних менеджерів і зовнішніх осіб, які зацікавлені у діяльності підприємства. Фінансовий облік є важливою складовою загальної інформаційної системи підприємства, яка дає можливість визначати його фінансовий стан, позитивні чи негативні сторони діяльності в цілому.

Метою навчальної дисципліни «Фінансовий облік - І» є засвоєння знань з теорії і практики ведення фінансового обліку активів на підприємствах різних форм власності, набуття навичок документального оформлення господарських операцій та ведення облікових реєстрів.

Дані методичні рекомендації містять теоретичний матеріал, викладений у структурно-логічних схемах і таблицях, які розкривають основоположні принципи і сутність фінансового обліку, базові поняття і терміни.

Матеріали методичних рекомендацій систематизовано у тринадцять тем: «Основи побудови фінансового обліку», «Облік грошових коштів», «Облік операцій з короткостроковими векселями та поточними фінансовими інвестиціями», «Облік розрахунків з дебіторами та витрат майбутніх періодів», «Облік виробничих запасів», «Облік поточних біологічних активів», «Облік оборотних малоцінних та швидкозношуваних предметів», «Облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів», «Облік нематеріальних активів», «Облік довгострокових біологічних активів», «Облік земельних ділянок», «Облік витрат на біологічні перетворення», «Облік сільськогосподарської продукції».

Методичні рекомендації підготовлені відповідно до вимог Освітньо-професійної програми підготовки здобувачів вищої освіти «Облік і оподаткування», можуть бути використані для аудиторної та самостійної роботи здобувачів вищої освіти денної та заочної форм навчання.

Змістовий модуль 1. Облік фінансових активів

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. Фінансова звітність як інформаційна база для прийняття управлінських рішень.
5. Визначення та властивості фінансових активів.

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 реєстрів 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).

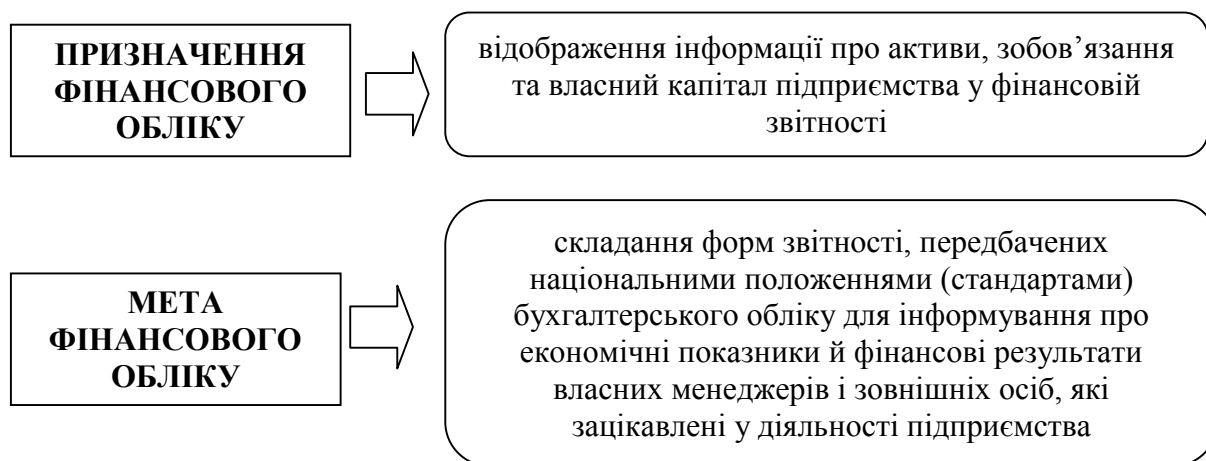


Рисунок 1.1 – Мета та призначення фінансового обліку

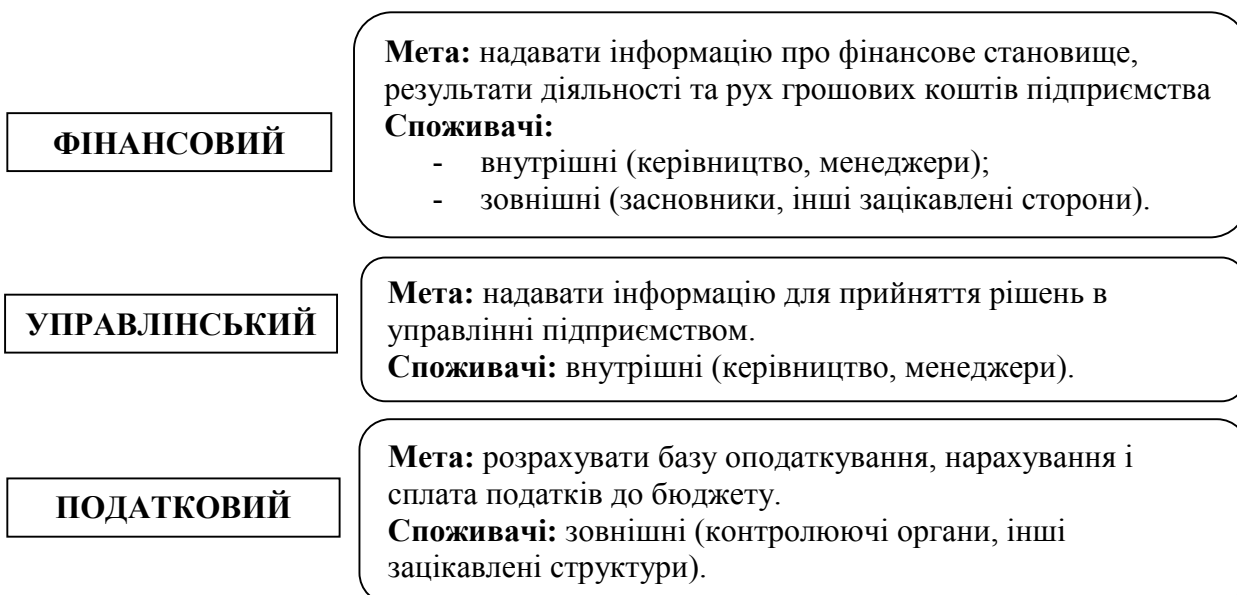


Рисунок 1.2 – Види обліку залежно від потреб користувачів

Таблиця 1.1 Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

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

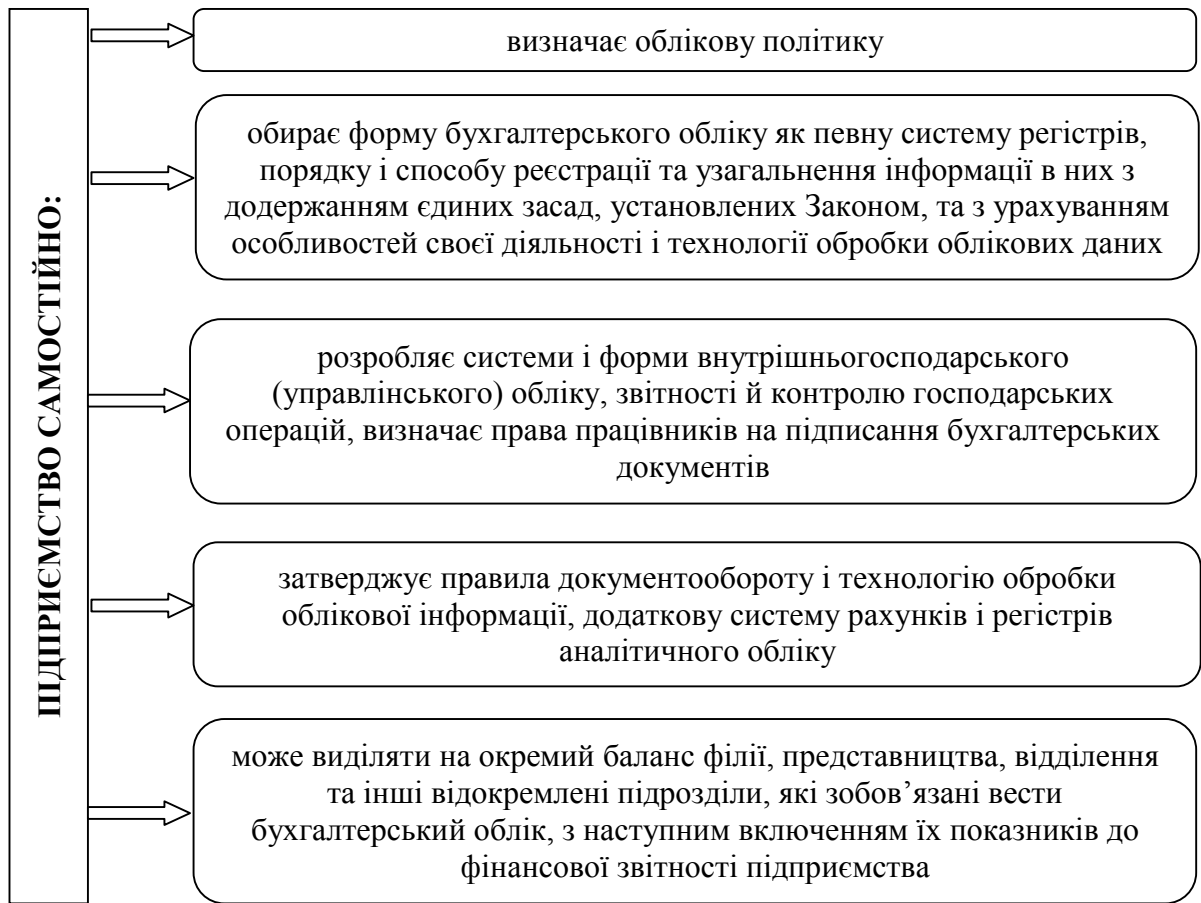


Рисунок 1.3 – Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

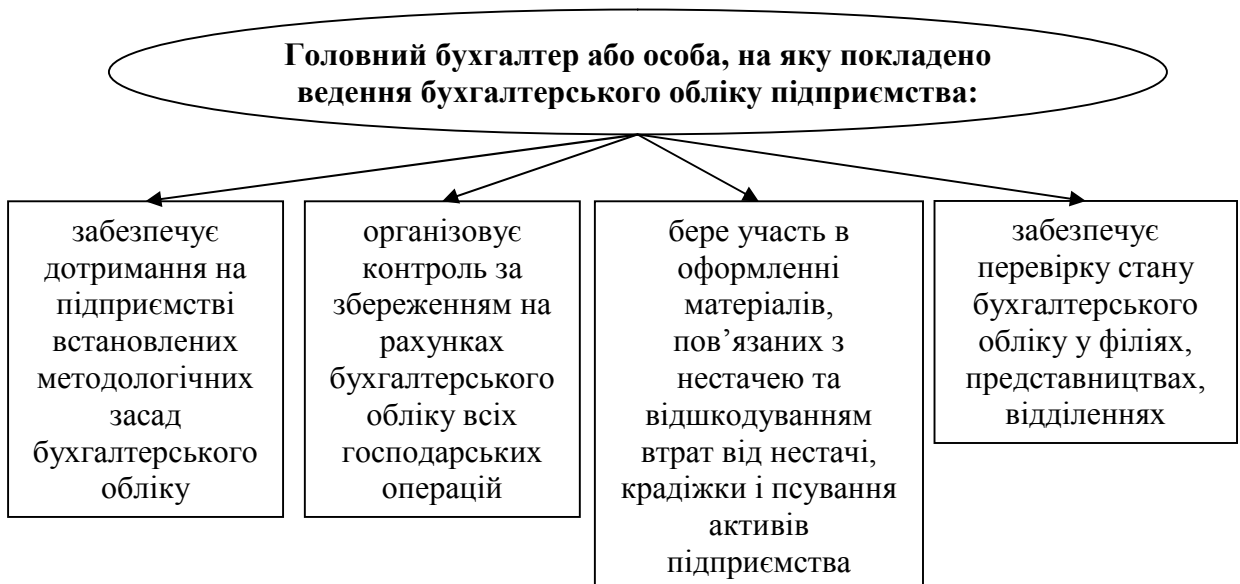


Рисунок 1.4 – Повноваження головного бухгалтера або особи, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку

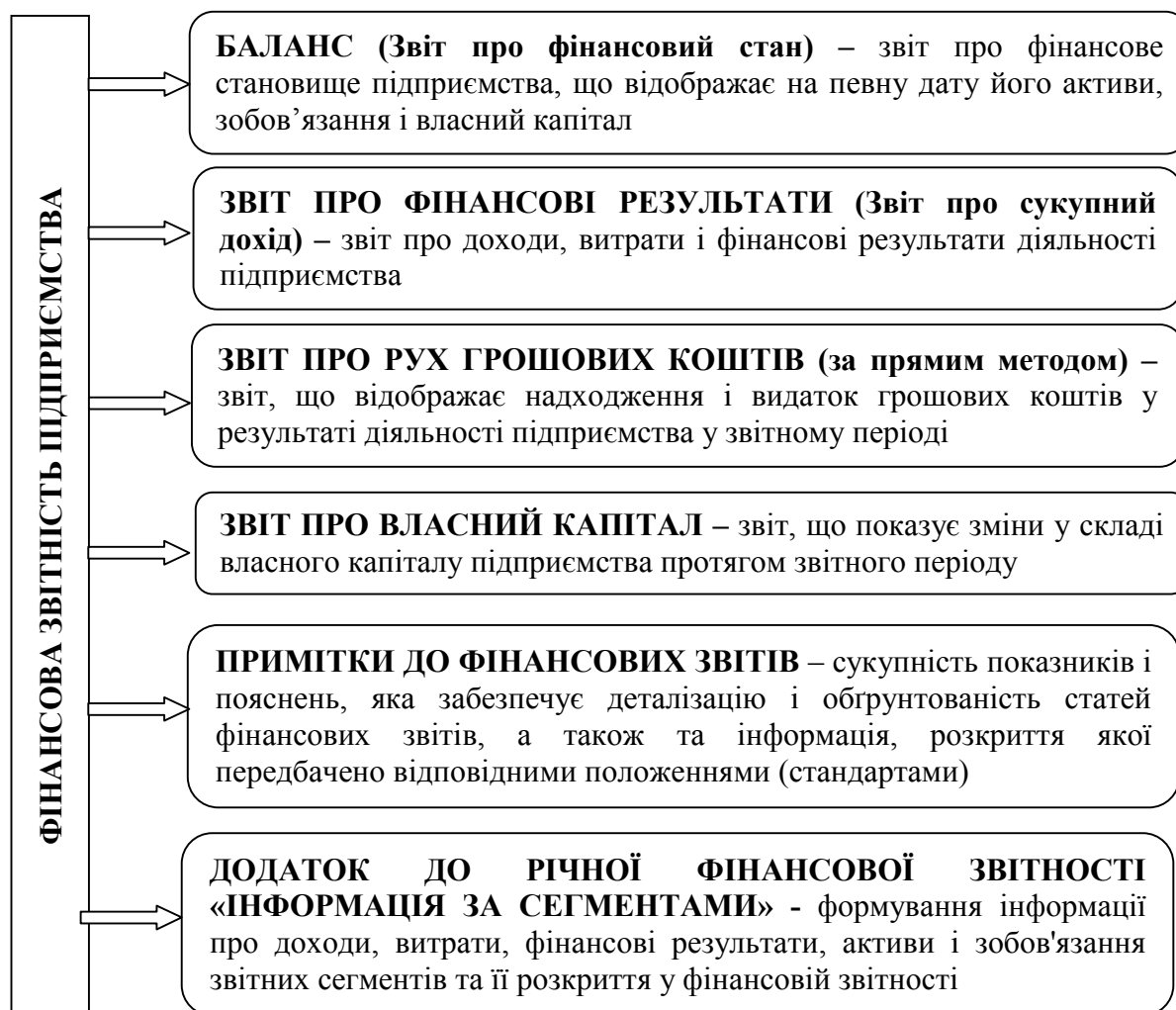


Рисунок 1.5 – Склад фінансової звітності підприємства

Таблиця 1.2 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
Додаток до річної фінансової звітності «інформація за сегментами»	-	-	-	За період 01.01-31.12

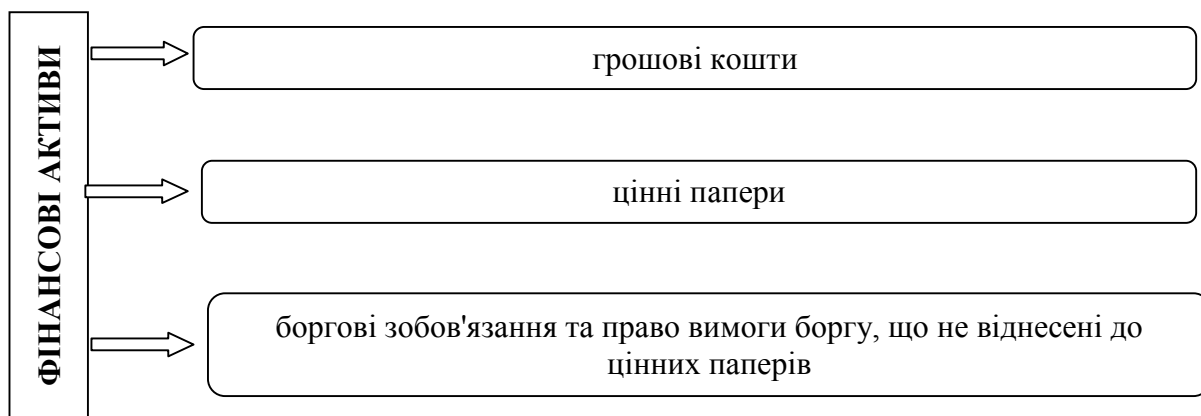


Рисунок 1.6 – Складові фінансових активів підприємства



Рисунок 1.7 – 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.

Законодавчо-нормативні акти:

1. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо функціонування платіжних систем та розвитку безготівкових розрахунків» від 18.09.2012 р. № 5284-VI;
2. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена Постановою Правління Національного банку України 21 січня 2004 р. № 22 (зі змінами та доповненнями);
3. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затверджена постановою Правління Національного банку України від 12 листопада 2003 р. № 492 (зі змінами та доповненнями);
4. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-X;
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 р. № 193 (зі змінами і доповненнями);
6. 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);
7. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями);
8. Указ Президента України «Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки» від 12.06.1995 р. № 436/95.



Рисунок 2.1 – Класифікація грошових коштів підприємства

Таблиця 2.1 Документи, що використовуються для оформлення касових операцій

Код документу	Назва первинного документу
КО-1	Прибутковий касовий ордер
КО-2	Видатковий касовий ордер
КО-3	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів
КО-4	Касова книга
КО-5	Книга обліку виданої та прийнятої старшим касиром готівки
-	Відомість на виплату готівки

Таблиця 2.2 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
Заявка на переказ готівки	- одержувач готівки; - представник банку	додаток 6 та додаток 14 до Інструкції № 337

Таблиця 2.3 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

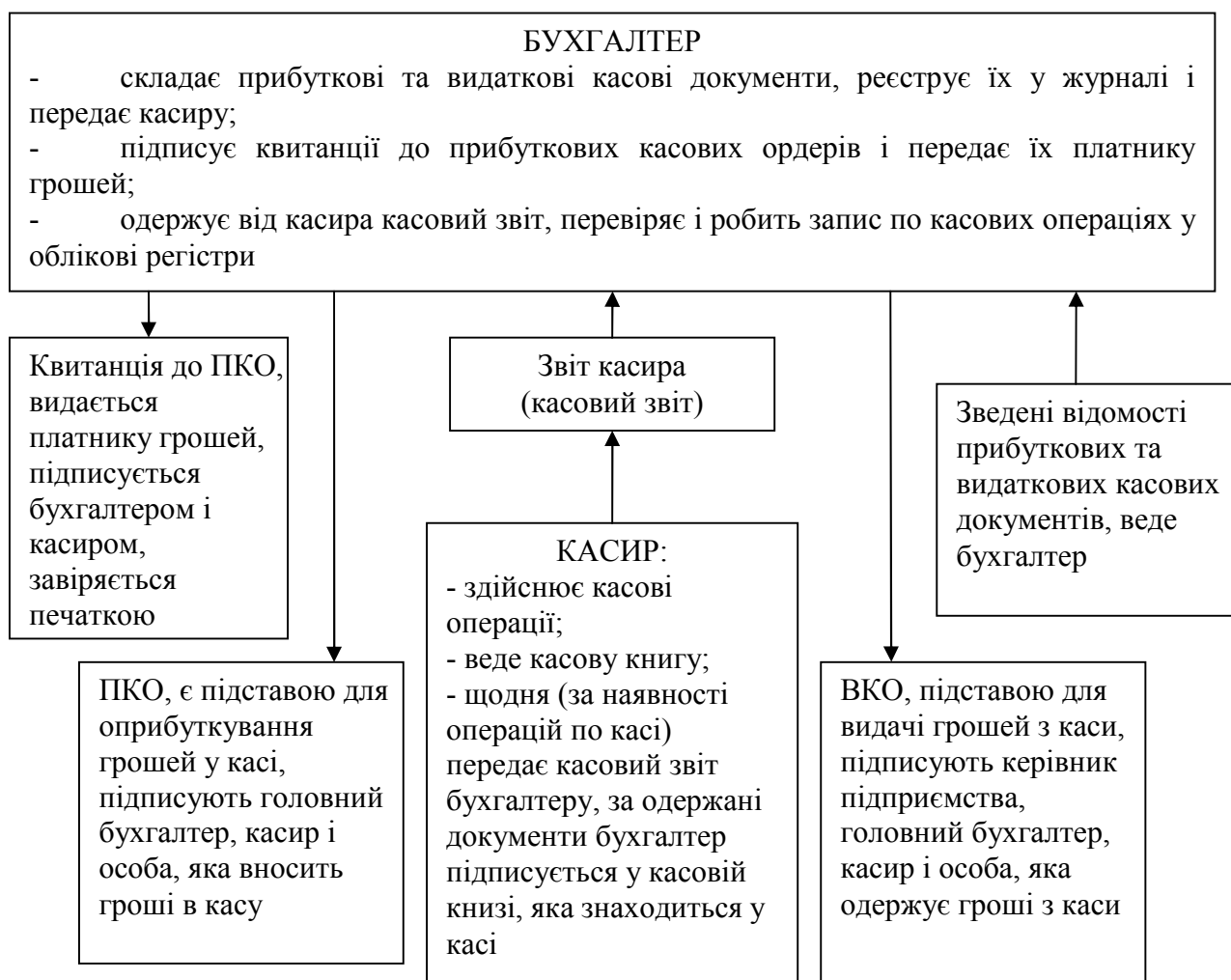


Рисунок 2.2 – Схема складання та використання касових документів на підприємстві

**Таблиця 2.4 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 2.5 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 2.6 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

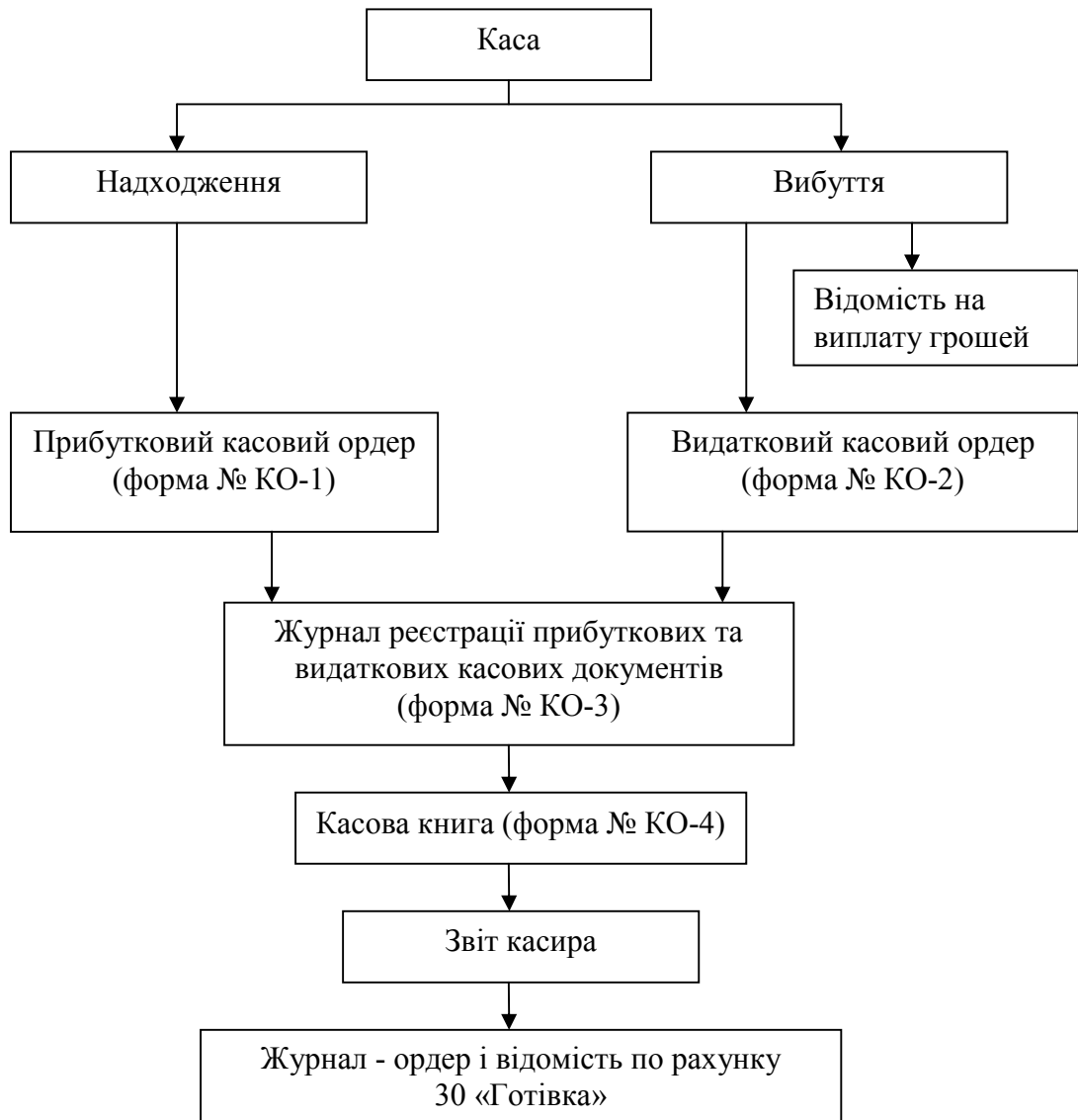


Рисунок 2.3 – Схема документообігу з обліку готівкових операцій

Таблиця 2.7 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

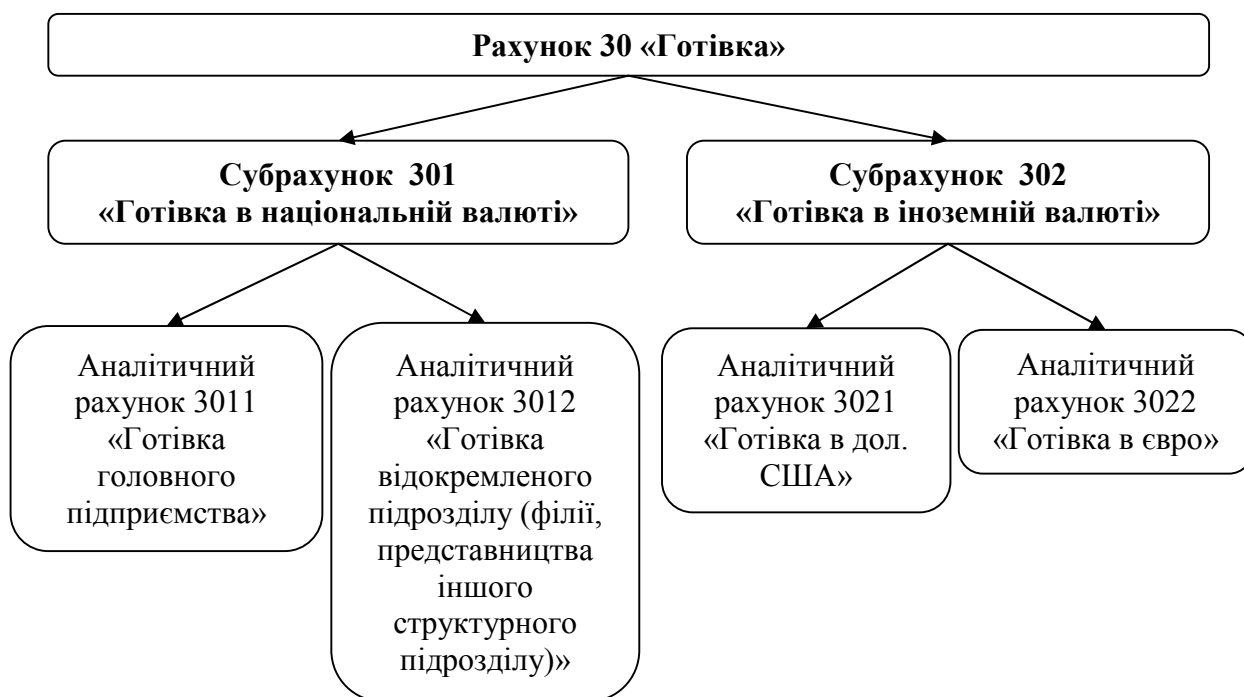


Рисунок 2.4 – Структура рахунку 30 «Готівка»

Таблиця 2.8 Фінансові санкції, які можуть застосовуватися за порушення Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні

Суть порушення	Санкції згідно з Указом № 436
Перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касах	Штраф у двократному розмірі сум виявленої понадлімітної готівки за кожний день
Неоприбуткування чи неповне та/або несвоєчасне оприбуткування в касах грошової готівки	Штраф у п'ятикратному розмірі неоприбуткованої суми
Перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки; видача під звіт готівки без повного звіту за раніше виданими сумами	Штраф у розмірі 25 % виданих під звіт сум
Проведення готівкових розрахунків без подання отримувачем грошових коштів платіжного документа (товарного або касового чека, квитанції до прибуткового ордера, іншого письмового документа), що підтверджує сплату покупцем готівки	Штраф у розмірі сплачених грошових коштів

Таблиця 2.9 Основні документи первинного обліку грошових коштів

Назва документу	Призначення	Де і ким виписується	Кількість примірників
Грошовий чек	Містить письмове доручення власника рахунку в установі банку про видачу вказаної в ньому суми готівки в межах залишку коштів на поточному рахунку	Підписується особами, які мають право підпису і зазначені у банківській картці із зразками підписів	1
Заява на переказ готівки	Документ, на підставі якого здійснюються операції по поточному рахунку при готівкових розрахунках	Підписується бухгалтером і касиром банку	1
Платіжне доручення	Застосовуються в розрахунках за товарними і нетоварними платежами; у порядку попередньої оплати; в інших випадках відповідно до укладених договорів та/або законодавства України	Оформляється платником	2
Платіжна вимога-доручення	Застосовуватися в розрахунках усіма учасниками безготівкових розрахунків	Оформляється отримувачем коштів	2
Акредитив	За операціями за акредитивами всі зацікавлені сторони мають справу лише з документами	Оформляється платником	2
Розрахунковий чек	Використовуються в безготівкових розрахунках підприємств та фізичних осіб з метою скорочення розрахунків готівкою за отримані товари (виконані роботи, надані послуги)	Чекодавець виписує чек із чекової книжки під час здійснення платежу і видає за отримані ним товари	1
Прибутковий касовий ордер КО-1	Застосовується для оформлення надходження грошей до каси при обробці інформації як з використанням обчислювальної техніки, так і без неї	Виписується робітником бухгалтерії та відписується головним бухгалтером	1
Видатковий касовий ордер КО-2	Застосовується для оформлення видачі грошей з каси при обробці інформації як з використанням обчислювальної техніки, так і без неї	Виписується робітником бухгалтерії, підписується керівником та головним бухгалтером	1

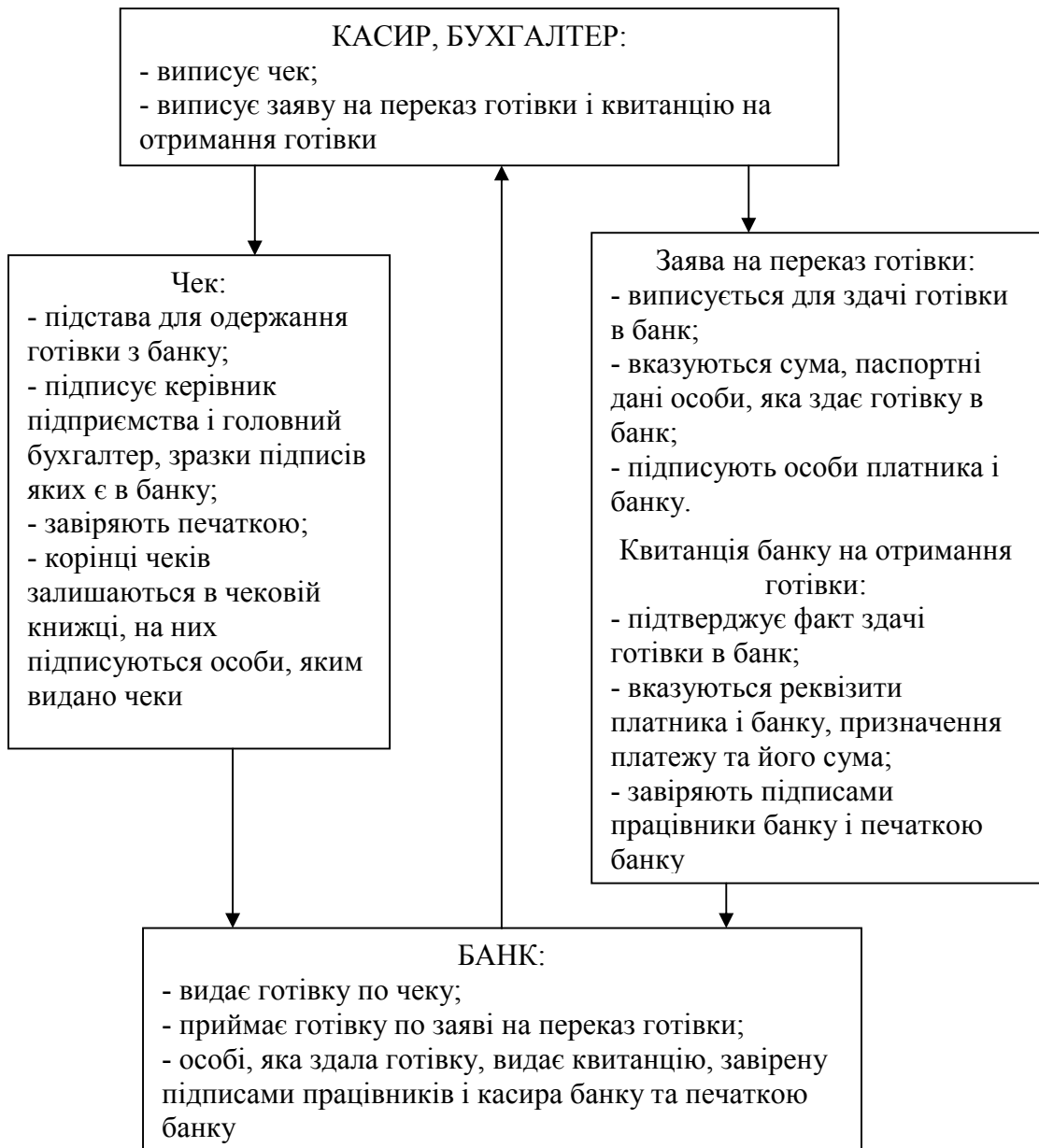


Рисунок 2.5 – Схема складання та використання документів на одержання готівки з банку та внесення готівки в банк

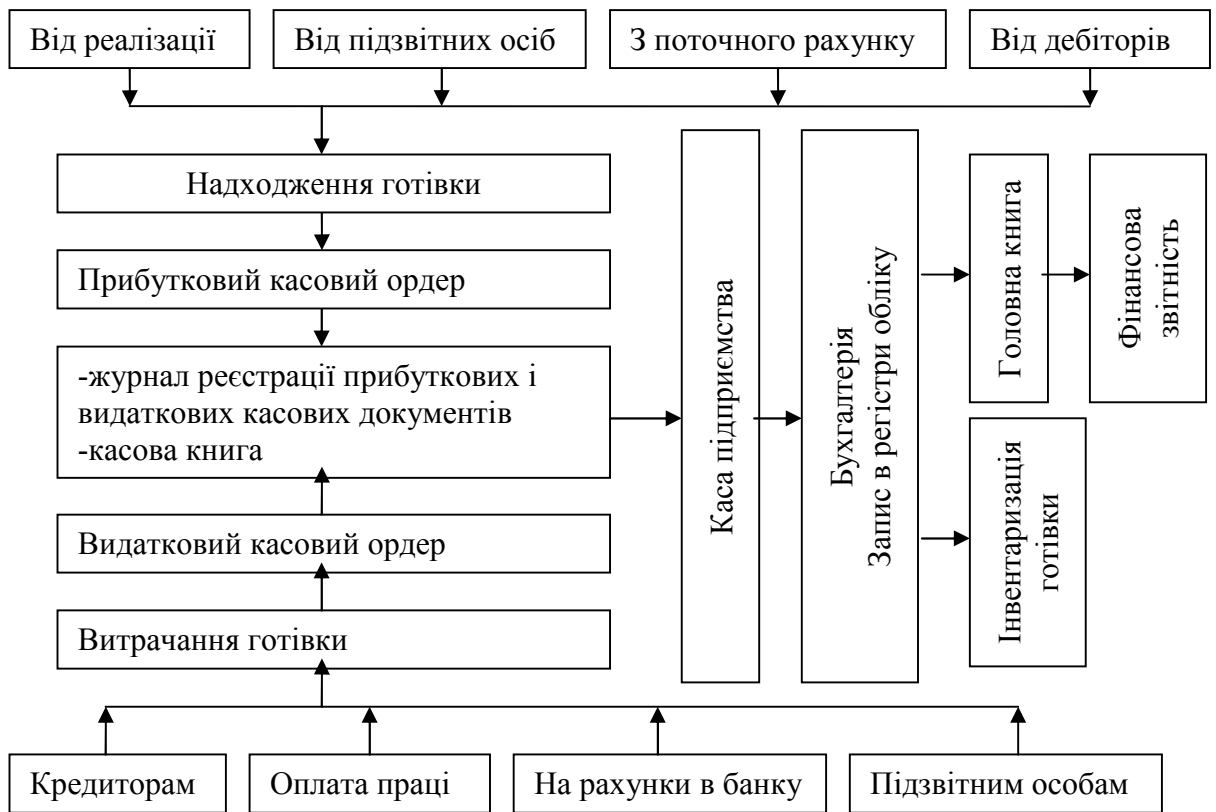


Рисунок 2.6 – Загальна схема бухгалтерського обліку касових операцій



Рисунок 2.7 – Схема відображення інформації про рух грошових коштів

Таблиця 2.10 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 договірного списання 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
Акредитив	договір, що містить зобов'язання банку-емітента, за яким цей банк за дорученням клієнта (заявника акредитива) або від свого імені проти документів, які відповідають умовам акредитива, зобов'язаний виконати платіж на користь бенефіціара або доручає іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж
Інкасове доручення (розпорядження)	розрахунковий документ, що містить вимогу стягувача (органу державної податкової служби) до банку, що обслуговує платника, здійснити без погодження з платником переказ визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача

Таблиця 2.11 Характеристика рахунків, призначених для обліку грошових коштів

Код рахунку	Призначення	Дебет рахунку	Кредит рахунку
30 «Готівка»	Призначений для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в касі підприємства.	Відображається надходження грошових коштів у касу підприємства	Виплата грошових коштів із каси підприємства.
31 «Рахунки в банках»	Призначено для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку, які можуть бути використані для поточних операцій.	Відображається надходження грошових коштів	Відображається вибуття грошових коштів
33 «Інші кошти»	Узагальнення інформації про наявність та рух грошових документів та про кошти в дорозі, тобто грошові суми, внесені в каси банків (ощадні каси, поштові відділення) для подальшого їх зарахування на розрахункові або інші рахунки підприємства.	Відображається надходження грошових документів у касу підприємства та коштів в дорозі.	Вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

Таблиця 2.12 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.

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 2.13 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

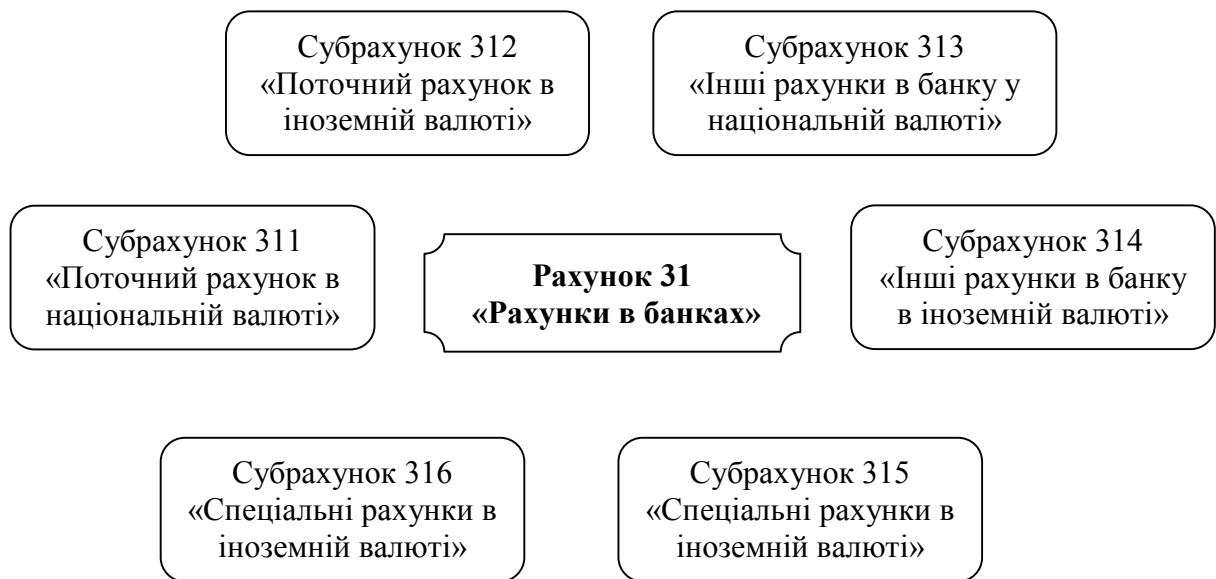


Рисунок 2.8 – Структура рахунку 31 «Рахунки в банках»

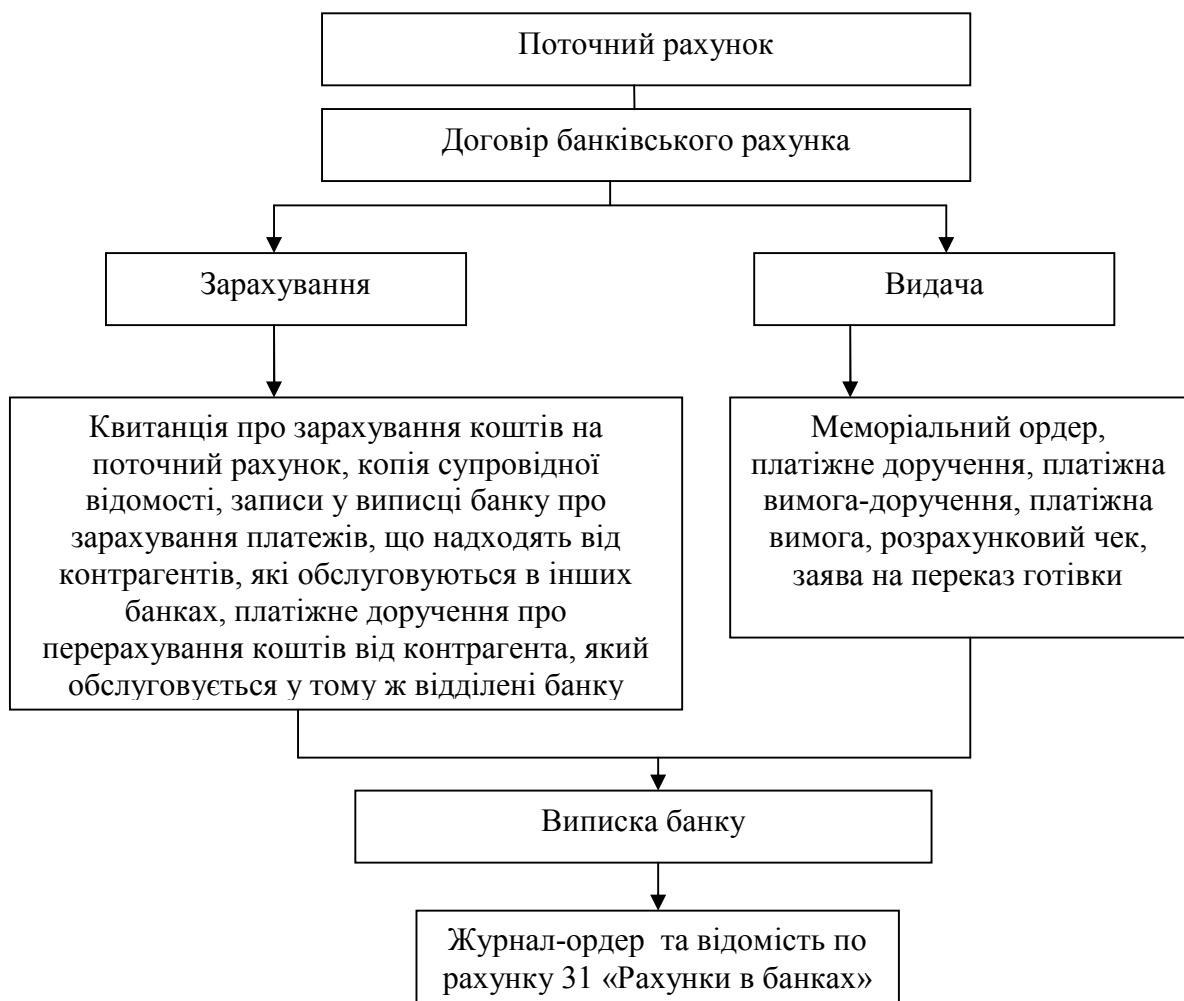


Рисунок 2.9 – Схема документообігу за операціями руху грошових коштів на поточному рахунку

Таблиця 2.14 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. 2.14

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 вслугування	92	311
Сплата штрафів, пені, неустойки	948	311

Тема 3. Облік операцій з короткостроковими векселями та поточними фінансовими інвестиціями

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

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 цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 р. №3480-IV (зі змінами і доповненнями);
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» : Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 р. № 559 (зі змінами і доповненнями);
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26 квітня 2000 р. № 91 (зі змінами і доповненнями).

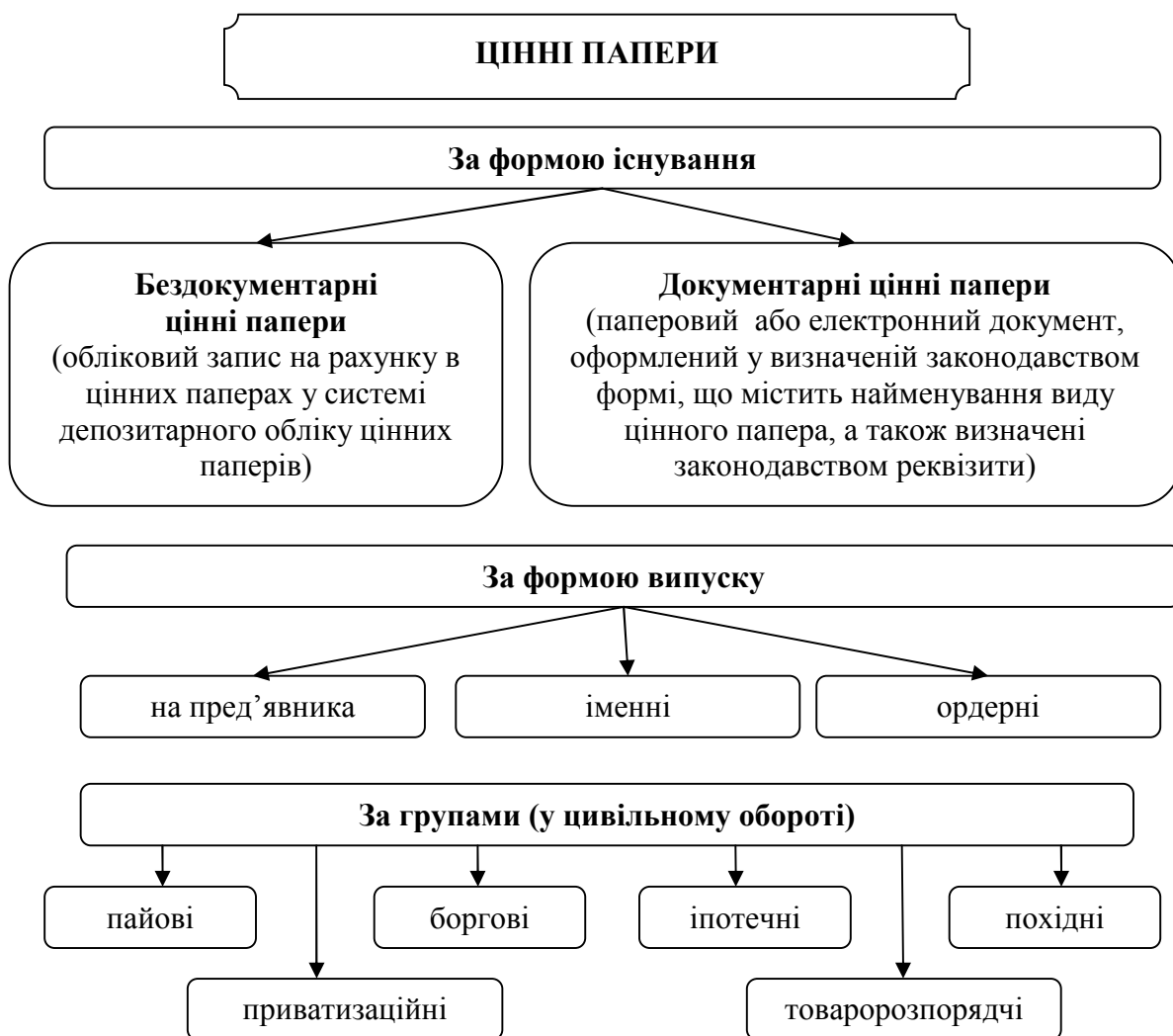


Рисунок 3.1 – Класифікація цінних паперів

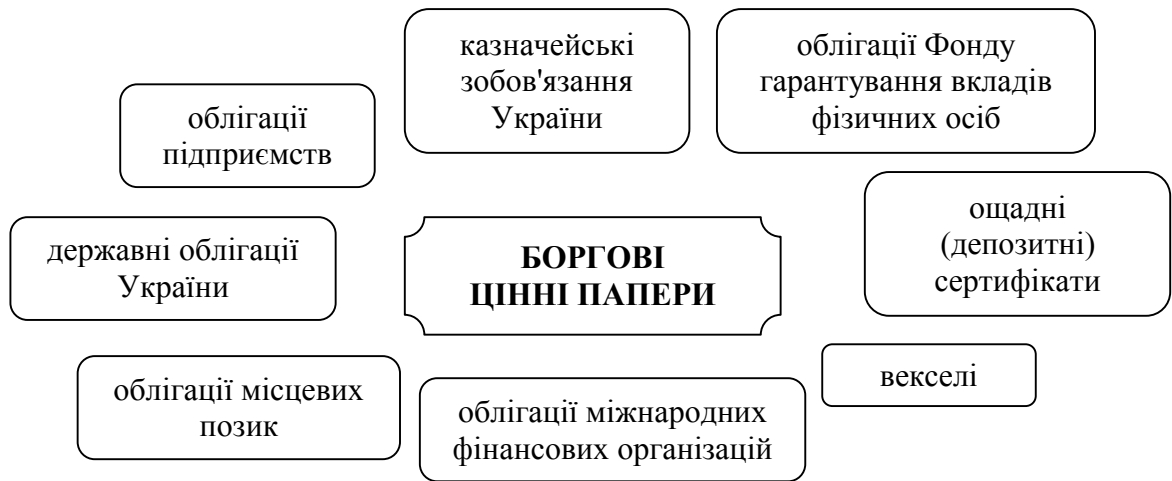


Рисунок 3.2 – Види боргових цінних паперів

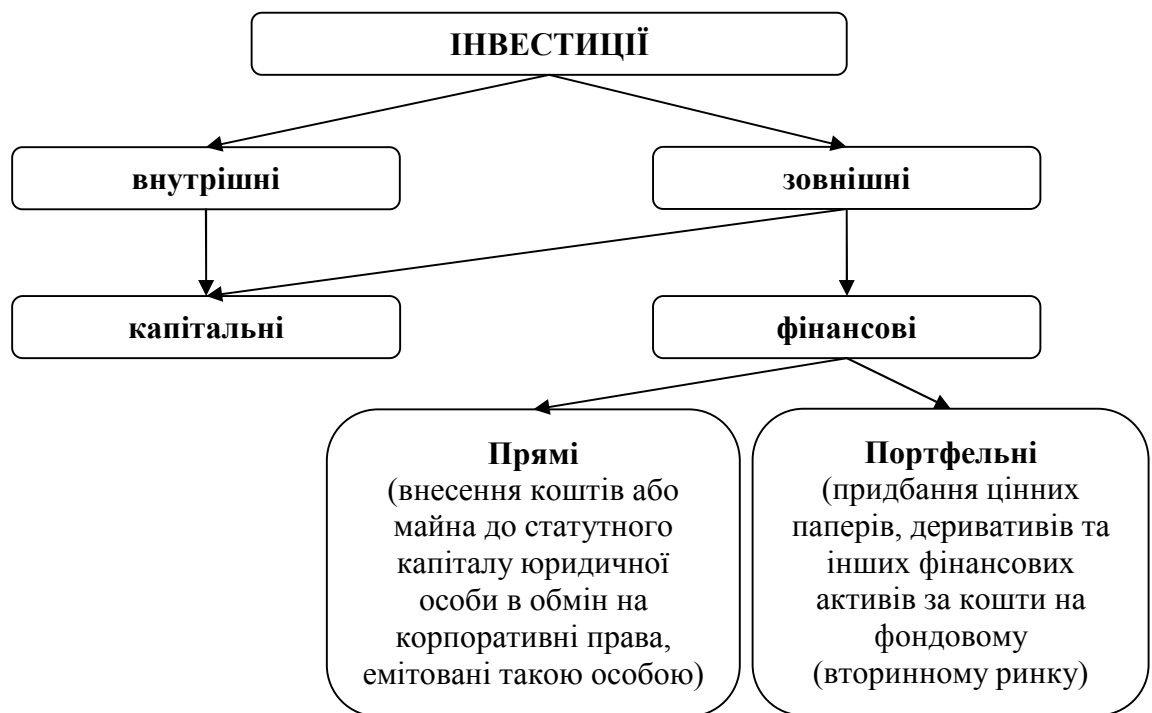


Рисунок 3.3 – Класифікація інвестицій

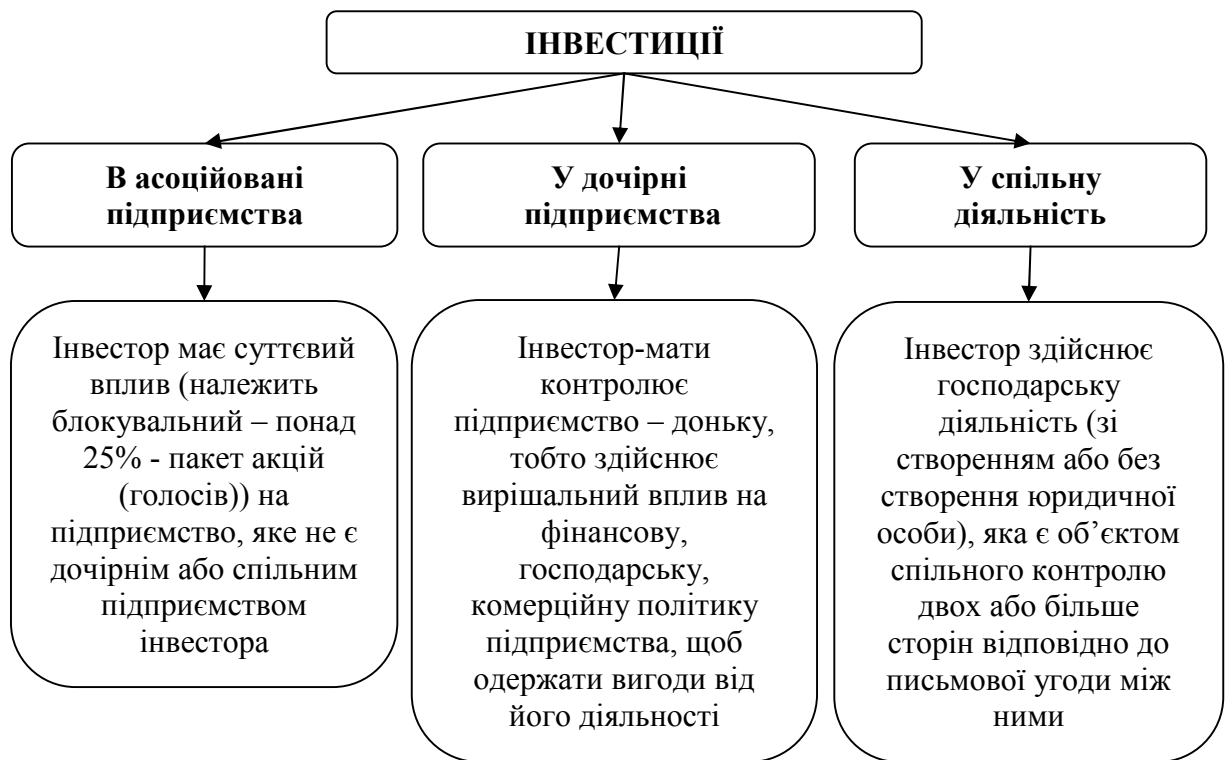


Рисунок 3.4 – Розподіл інвестицій залежно від впливу інвестора



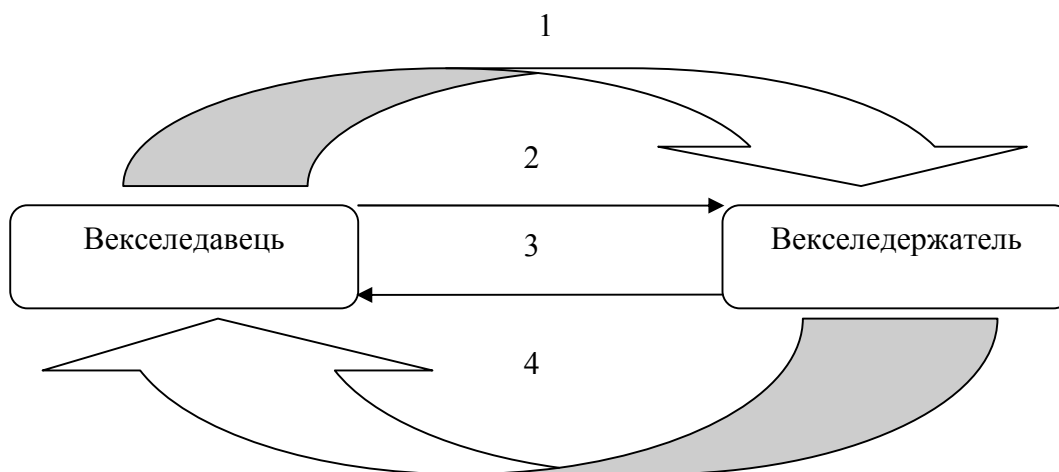
Рисунок 3.5 – Оцінка фінансових інвестицій за напрямками надходження



Рисунок 3.6 – Структура рахунка 34 «Короткострокові векселі одержані»



Рисунок 3.7 – 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 3.8 – Схема обігу простого векселя

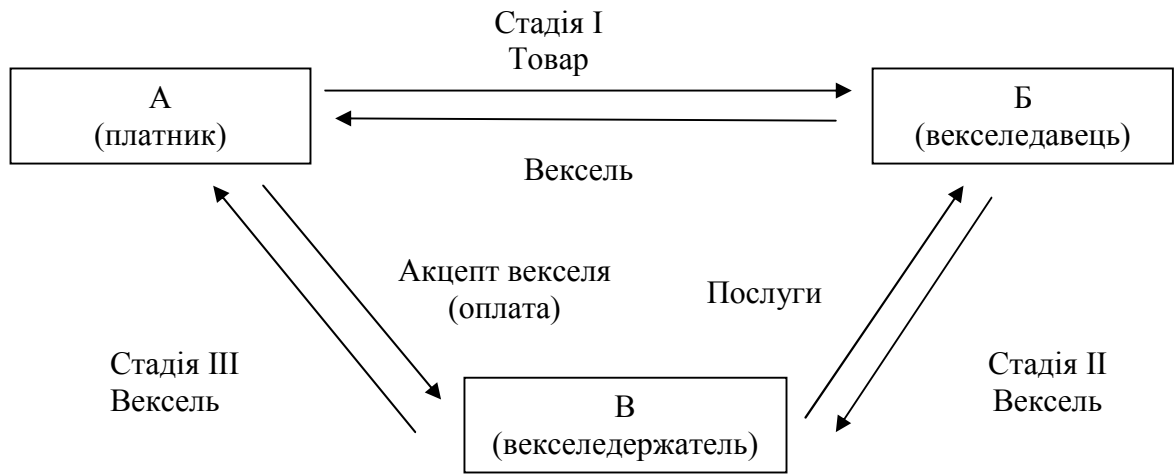


Рисунок 3.9 – Схема обігу переказного векселя

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.

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. 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).

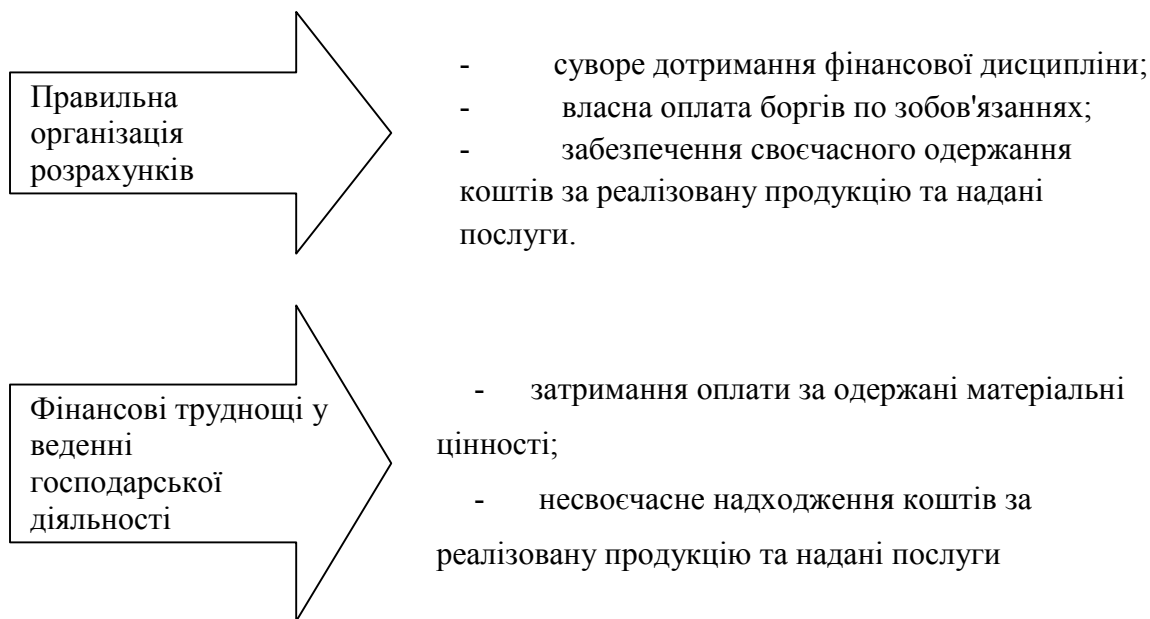


Рисунок 4.1 – Економічний зміст розрахункових операцій

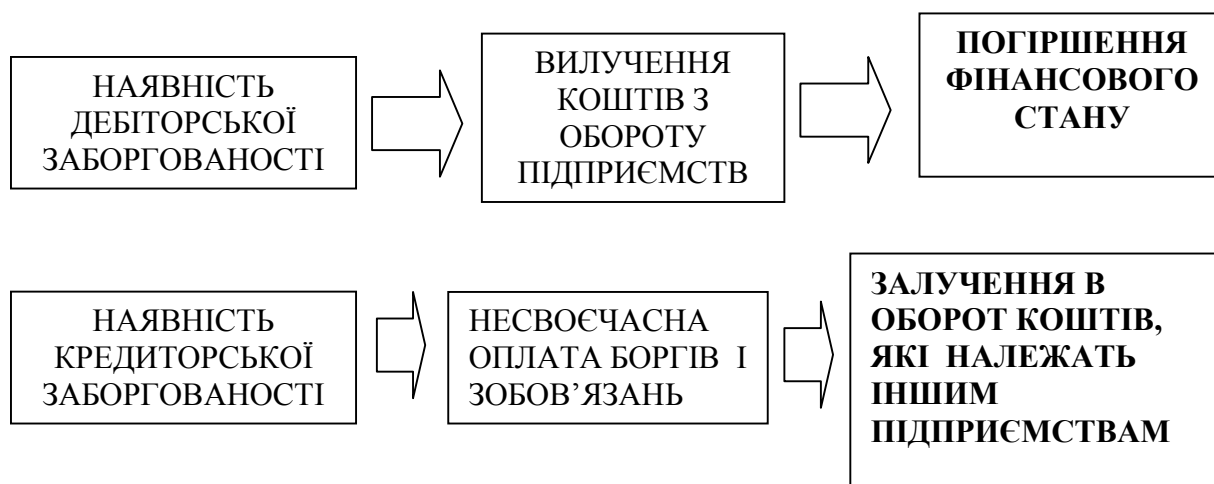


Рисунок 4.2 – Економічні наслідки наявності дебіторської та кредиторської заборгованості на підприємстві

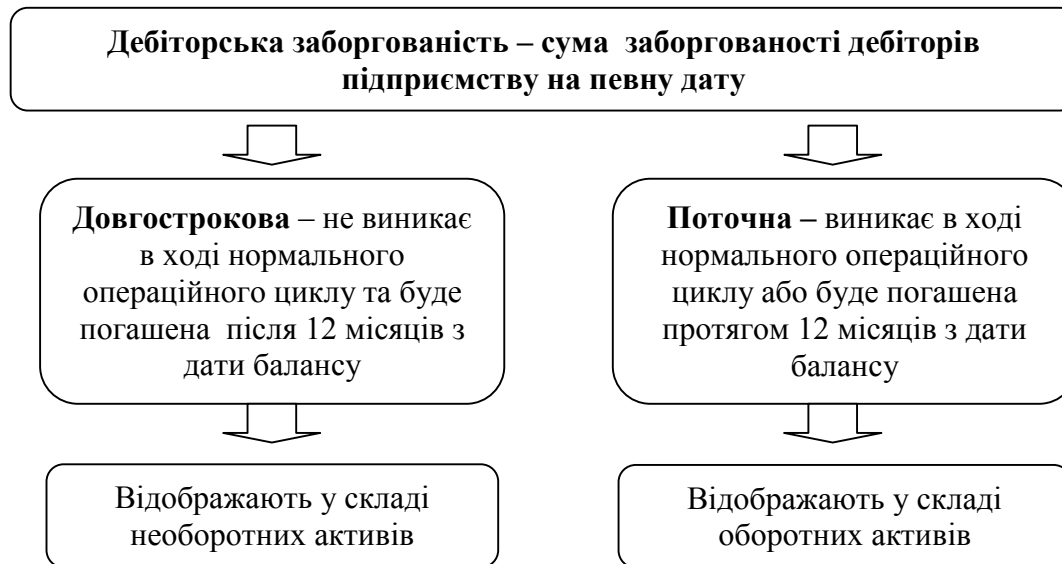


Рисунок 4.3 – Класифікація дебіторської заборгованості

Таблиця 4.1 Класифікація дебіторської заборгованості

Ознака	Види дебіторської заборгованості
За очікуваним строком погашення	Короткострокова
	Довгострокова
За реальним строком погашення	Термінова
	Прострочена
	Відстрочена
Залежно від прогнозування	Очікувана
	Неочікувана
Залежно від характеру відносин, що впливають на виникнення дебіторської заборгованості	Дебіторська заборгованість покупців і замовників
	Дебіторська заборгованість постачальників
	Інша дебіторська заборгованість
За забезпеченістю	Забезпечена
	Незабезпечена
За контрагентами	Заборгованість вітчизняних контрагентів
	Заборгованість іноземних контрагентів
За формою погашення	Монетарна
	Немонетарна
За ступенем дотримання фінансової дисципліни	Виправдана
	Невиправдана



Рисунок 4.4 – Класифікація дебіторської заборгованості

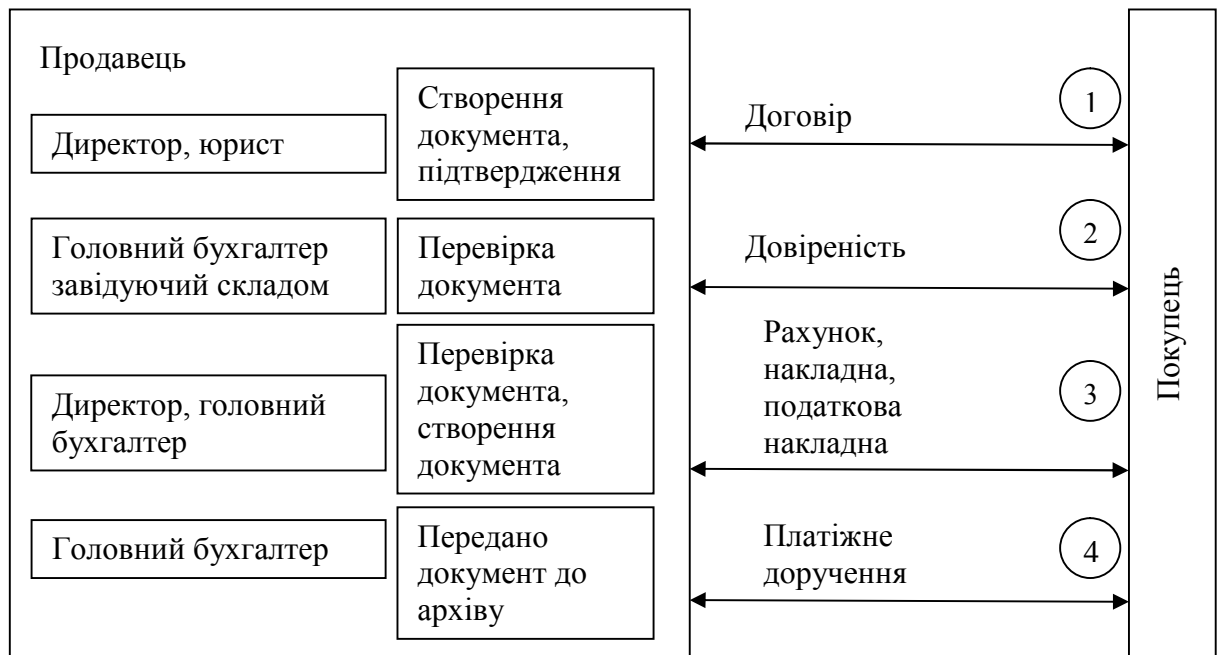


Рисунок 4.5 – Схема документообігу розрахунків з покупцями



Рисунок 4.6 – Документальне оформлення розрахунків з покупцями та замовниками

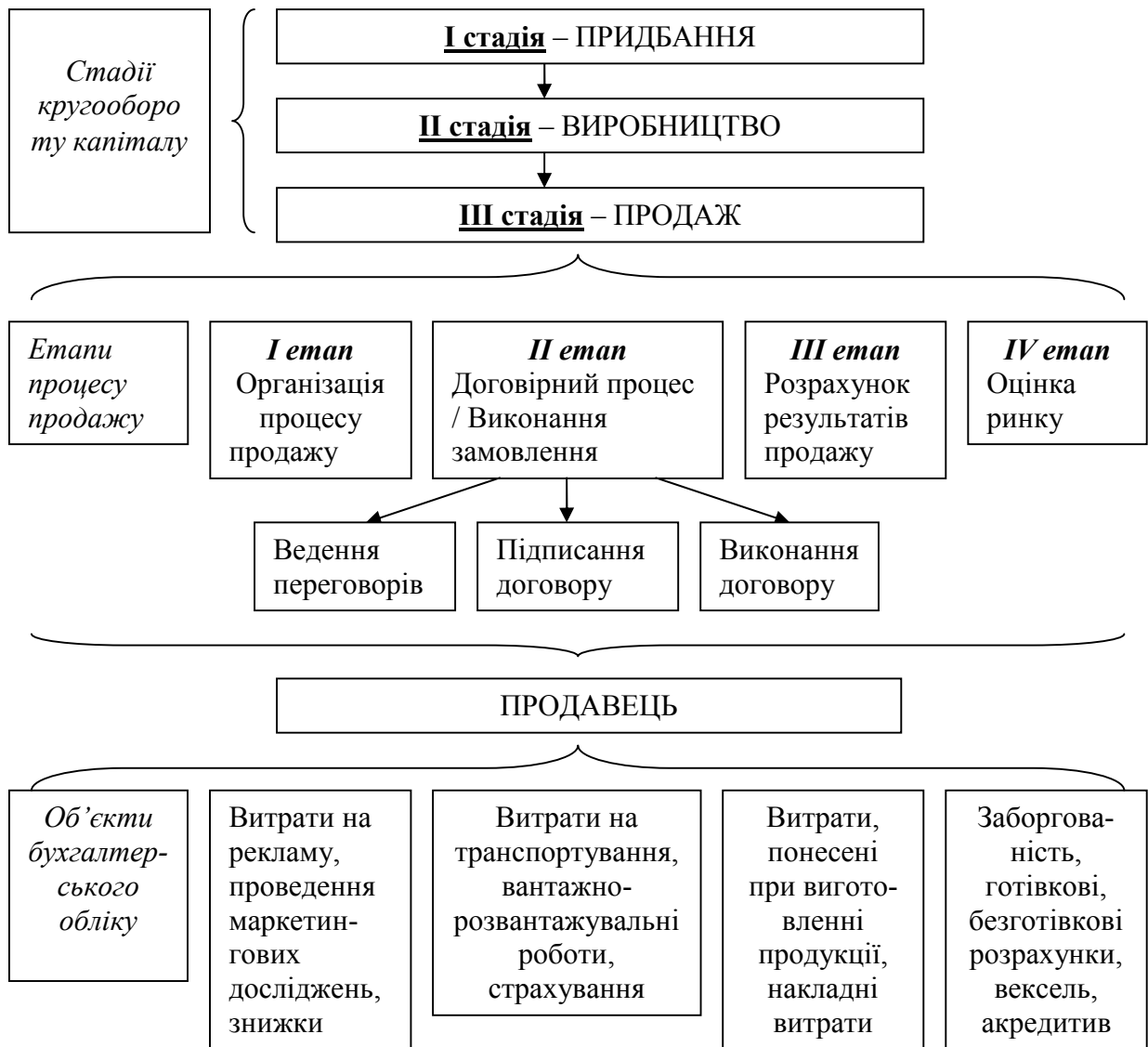


Рисунок 4.7 – Місце розрахунків з покупцями та замовниками у кругообороті капіталу та інформаційне забезпечення бухгалтерського обліку

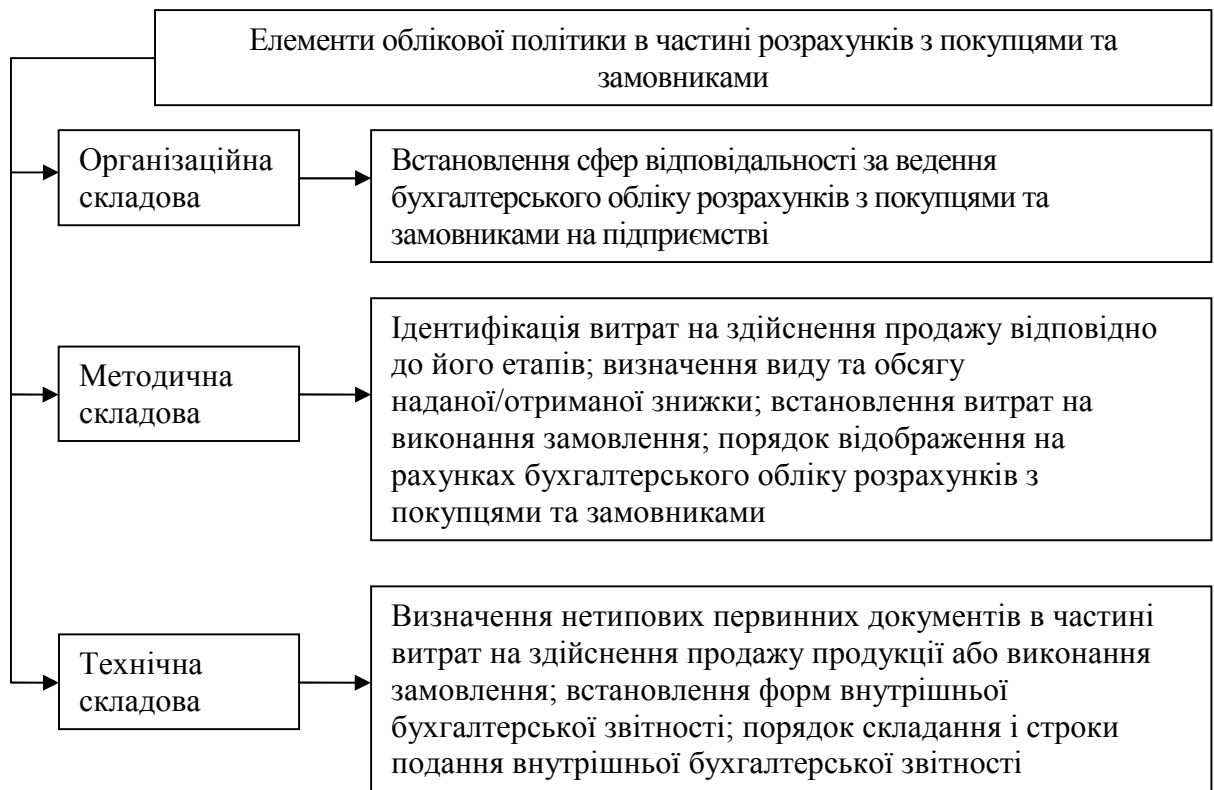


Рисунок 4.8 – Складові елементи облікової політики підприємства

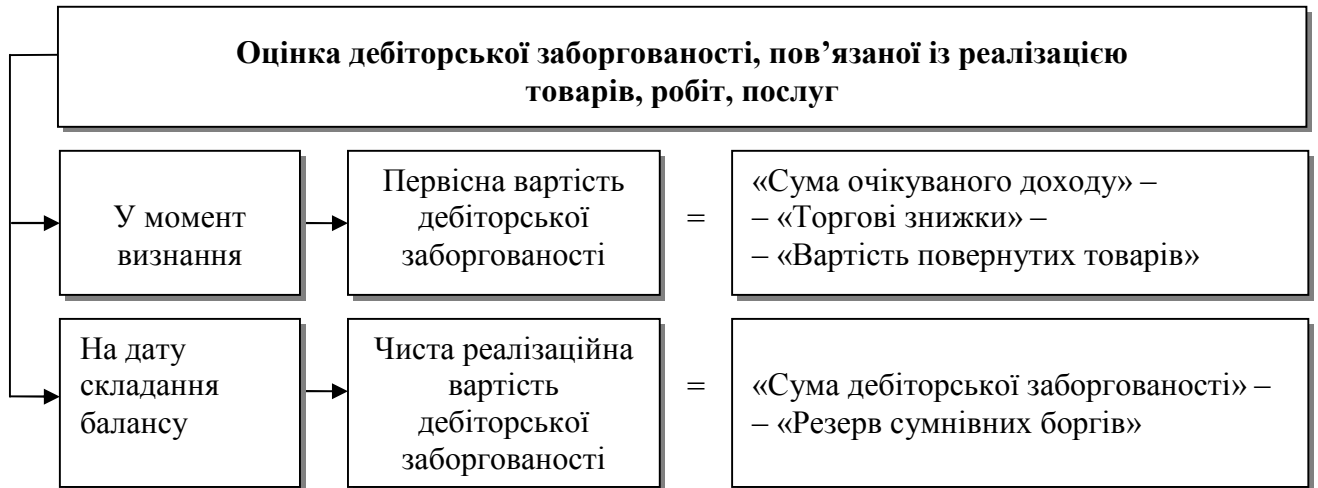


Рисунок 4.9 – Схема оцінки дебіторської заборгованості, пов'язаної із реалізацією товарів, робіт, послуг

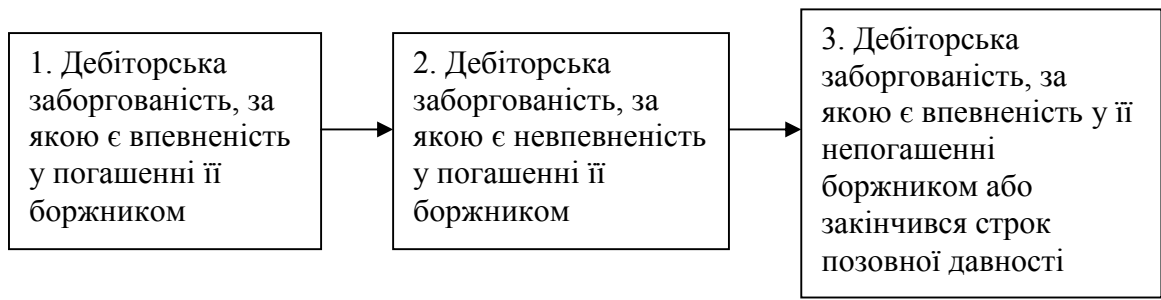


Рисунок 4.10 – Класифікація поточної дебіторської заборгованості

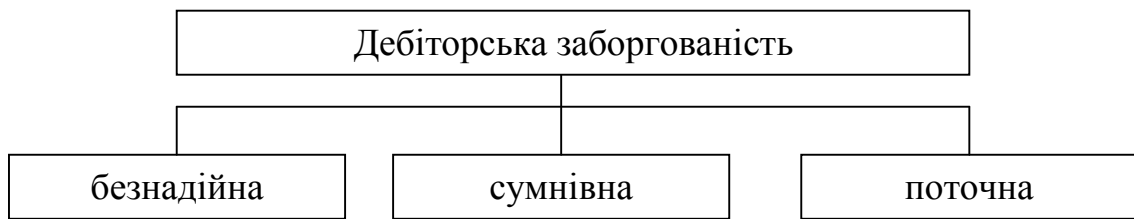


Рисунок 4.11 – Класифікація дебіторської заборгованості залежно від впевненості в ступені погашення

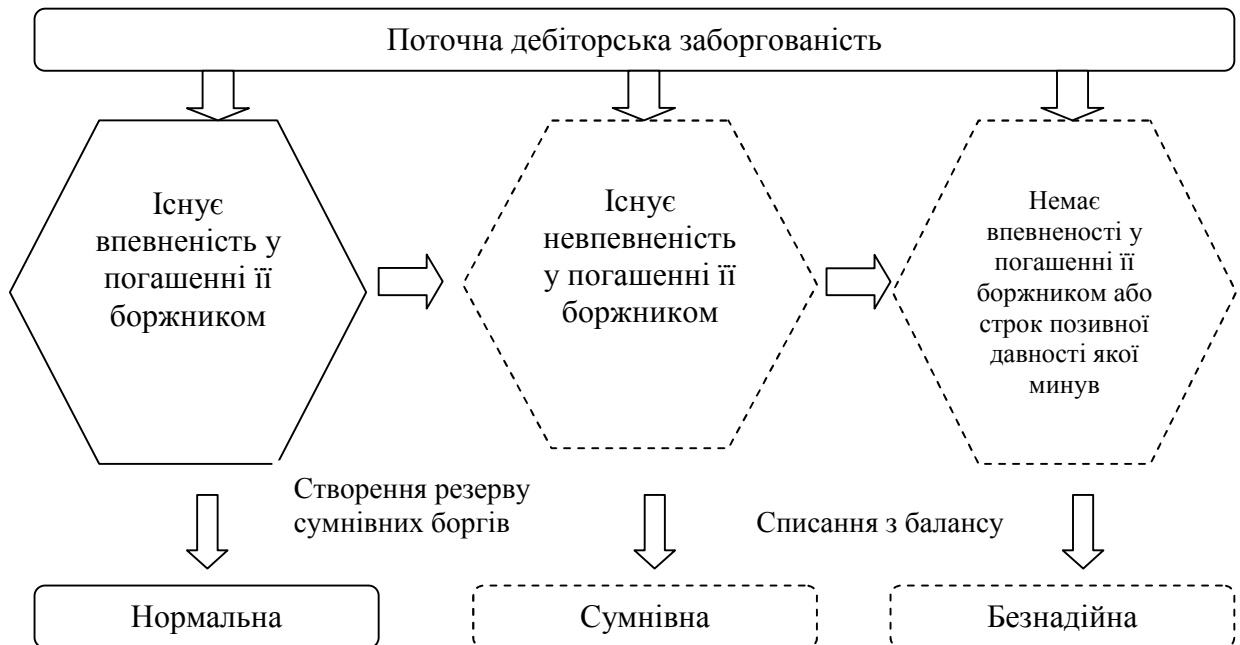


Рисунок 4.12 – Класифікація поточної дебіторської заборгованості

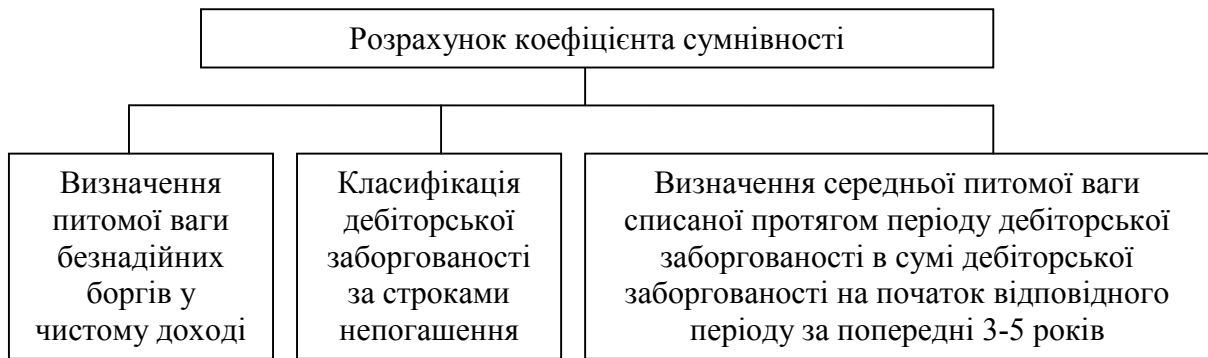


Рисунок 4.13 – Способи розрахунку коефіцієнта сумнівності



Рисунок 4.14 – Критерії визнання дебіторської заборгованості активом

Таблиця 4.2 Умови визнання й оцінки дебіторської заборгованості, які встановлено П(С)БО

Ознака	П(С)БО 10	П(С)БО 13
Визнання дебіторської заборгованості	Визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигід та може бути достовірно визначена її сума (п. 5)	Безумовні права вимоги визнаються фінансовими активами, якщо за умовами контракту підприємство має право на отримання грошових коштів (п. 11)
Групування дебіторської заборгованості	Дебіторська заборгованість поділяється на поточну і довгострокову (п. 4)	Дебіторська заборгованість, не призначена для перепродажу, - дебіторська заборгованість, що виникає внаслідок надання коштів, продажу інших активів, робіт, послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для перепродажу (п. 4)
Первісна оцінка дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи і послуги	Поточну дебіторську заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнають активом одночасно з визнанням доходу від реалізації та оцінюють за первісною вартістю (п. 6)	Фінансові інструменти первісно оцінюють та відображують за їх фактичною собівартістю, яка складається із справедливої вартості активів, наданих або отриманих в обмін на відповідний фінансовий інструмент (п. 29)
Оцінка дебіторської заборгованості за товари, роботи і послуги на дату балансу	Поточну дебіторську заборгованість, яка є фінансовим активом, включають до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю, для визначення якої на дату балансу обчислюють величину резерву сумнівних боргів (п.7)	Балансову вартість фінансових активів, щодо яких не застосовується оцінка за справедливою вартістю, переглядають щодо можливого зменшення корисності на кожну дату балансу на основі аналізу очікуваних грошових потоків. (п. 33)
Методи формування резерву сумнівних боргів	Величину резерву визначають за одним із методів: • застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості • застосування коефіцієнта сумнівності (п. 8)	Не передбачено

Таблиця 4.3 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 4.4 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

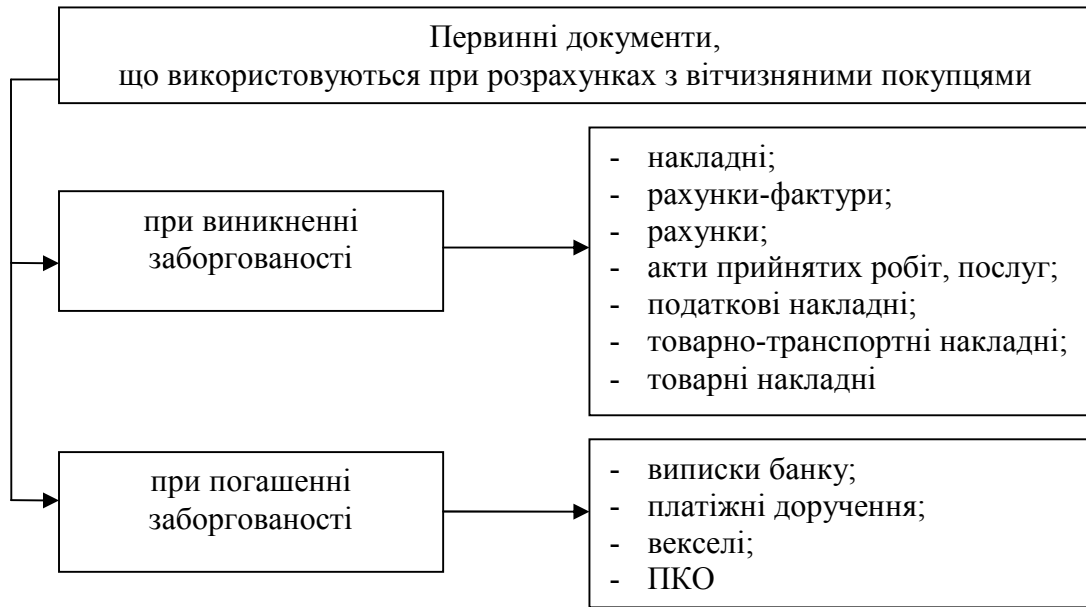


Рисунок 4.15 – Первинні документи, які використовуються для відображення в обліку розрахунків з покупцями і замовниками



Рисунок 4.16 – Схема документообігу з обліку реалізації продукції

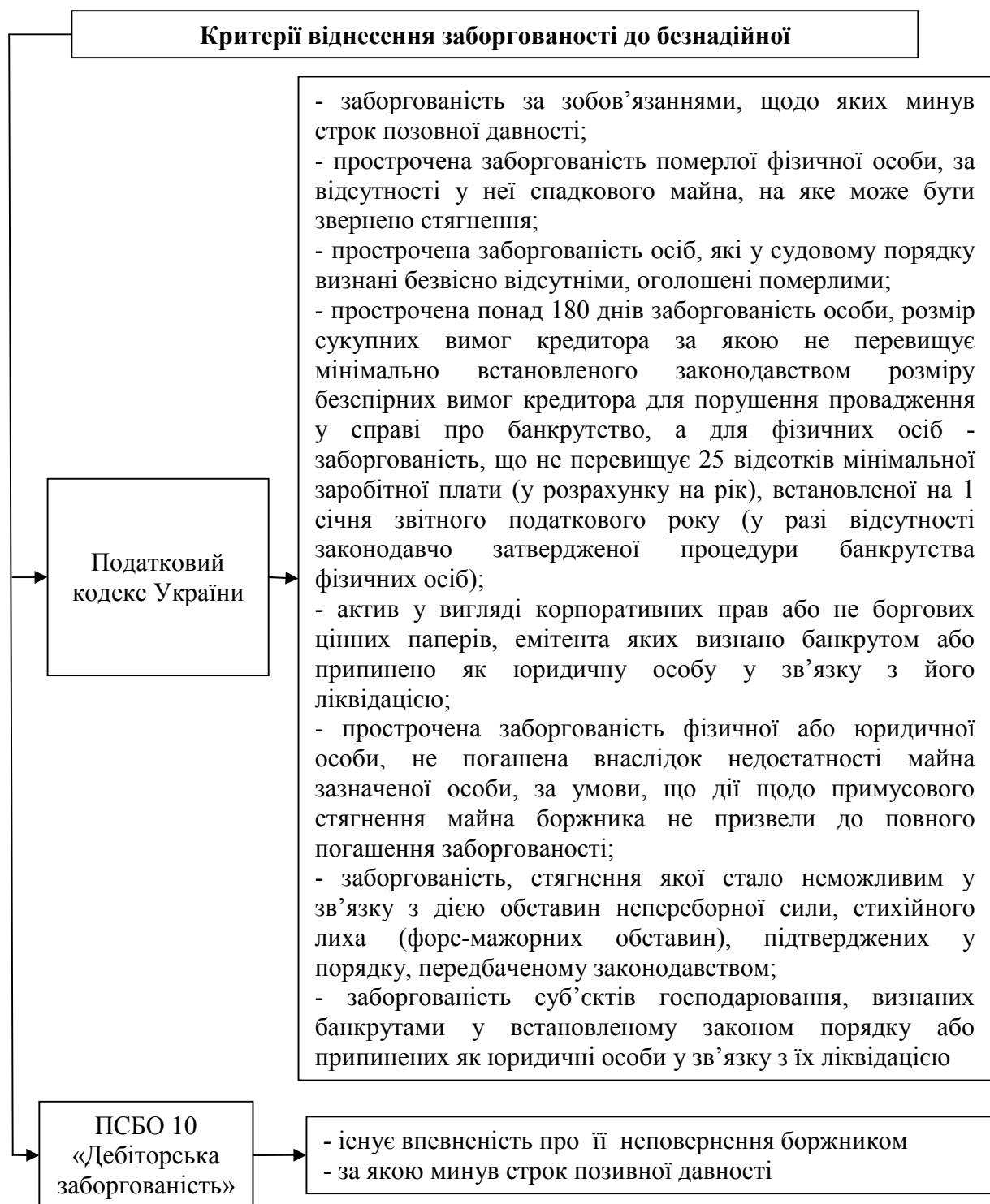


Рисунок 4.17 – Критерії, що регламентують віднесення заборгованості до безнадійної



Рисунок 4.18 – Порядок списання дебіторської заборгованості

Таблиця 4.5 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 4.6 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

Таблиця 4.7 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 договірної зобов'язання	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, пенею, 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 4.8 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 4.9 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 4.10 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 4.11 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)
<p>Ділові телефонні розмови у відрядженні</p>	<ul style="list-style-type: none"> - роздруківки (деталізація рахунків) із зазначеними номерами телефонів, адресатами та вартістю розмов; - документи про оплату
<p>Оформлення закордонного паспорта та дозволів на в`їзд (віз)</p>	<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
<p>Обов`язкове страхування</p>	<ul style="list-style-type: none"> - страхові поліси; - документи про оплату
<p>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</p>	<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
<p>Комісія банку під час обміну валюти</p>	<ul style="list-style-type: none"> - квитанція банку
<p>Готівка, знята з корпоративної платіжної карти під час відрядження, або прями розрахунки корпоративною картою (для витрачення у відрядженні або на господарські потреби підприємства)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - чеки банкомата; - товарні чеки; - квитанції платіжного терміналу; - розрахункові квитанції; - видаткові накладні
<p>Інші витрати пов`язані з відрядженням, які не мають спец документів</p>	<ul style="list-style-type: none"> - товарні чеки; - квитанції до ПКО; - розрахункові квитанції
<p>Повернення транспортних квитків</p>	<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 4.12 Алгоритм заповнення деяких рядків Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт

Назва показника Звіту	Пояснення
Лицьовий бік Звіту	
«Призначення авансу»	Максимально чітко прописують ціль, на яку видають кошти. При відрядженні можна бути лаконічним: «На відрядження». <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Залишок попереднього авансу»	Зазначають залишок або перевитрату попереднього авансу, звісно, якщо вони . У протилежному випадку рядки
«Перевитрата»	прокреслюють. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Одержано (від кого, № та дата)»	Записують, від кого отримано аванс т в якій сумі, а також дату документа, за яким одержували кошти: - Якщо з каси – порядковий номер і дату ВКО; - Коли через платіж карту знімали кошти в банкоматі – номер і дату чеків банкомата; - Якщо через платіжну карту оплачували безготівково – номер і дату квитанції платіжного термінала. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Усього отримано»	Фіксують загальну суму коштів,отриманих під звіт на відрядження. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Витрачено»	Підсумовують загальну кількість понесених витрат. Цей показник може збігатися з рядком «Усього» на зворотному боці Звіту. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Залишок»	Пишуть результат поїздок: вистачило виданих коштів підзвітній особі, він витратив більше або ж залишилася решта, яку належить повернути підприємству. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Перевитрата»	
«Додаток _____ документів»	Фіксують загальну кількість паперів, долучених до Звіту. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Залишок унесений/Перевитрата видана»	Залежно від того, чи була перевитрата коштів у поїздки (і їх треба повернути колезі), чи лишилася решта (яку співробітник вносить у касу або на поточний рахунок), заповнюють один із рядів: - Або «Залишок унесений» - зазначають дані про факт внесення залишку в касу (суму, номер і дату ПКО або суму, номер і дата платіжного доручення, за яким провели безготівкову операцію); - Або «Перевитрата видана» - фіксують інформацію про фактичну виплату підзвітній особі перевитрати (суму, номер і дату ВКО або суму, номер і дату платіжного доручення, за яким розраховалися безготівковим шляхом). <i>Заповнює касир або бухгалтер</i>
«Дата і підпис»	Прописують дату внесення залишку або виплати перевитрати з каси та підпис особи, що здійснила цю операцію. <i>Заповнює касир або бухгалтер</i>

Продовження табл. 4.12

1	2
«При неповерненні суми надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає граничний строк повернення»	Якщо виявлені надміру витрачені кошти, не поверненні підзвітною особою у встановлені терміни, то у утримують податок на доходи, спираючись на пп. 170.9.1 ПКУ за формулою: сума податку (грн.) = (неповернена сума * К) * 18 : 100 , де: К – підвищуючий коефіцієнт. Його підраховують за правилами з п. 164.5 ПКУ : К = 100 : (100 – Сп) , де: Сп - ставка податку,установлена для таких доходів на момент їх нарахування. Коефіцієнт для ставки податку 18% - 1,219512 <i>Заповнює бухгалтер</i>
«З розрахунком ознайомлений»	З проведеним розрахунком утримання податку на доходи обов'язково ознайомлюють підзвітну особу, яка ставить свій підпис і дату. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Звіт затверджено в сумі»	Директор, переглянувши всі показники Звіту, затверджує понесених підзвітною особою витрат і відповідно, їх компенсацію. <i>Заповнює директор</i>
«Звіт перевірено»	Фіксують фінальну суму витрат підзвітної особи, спираючись на оригінали підтвердних документів, доданих до Звіту. Після цього ставляють дату й підпис особи, яка надала кошти під звіт. <i>Заповнює бухгалтер</i>
«РОЗПИСКА»	Зазначають ПІБ підзвітної особи, дату складання,суму коштів, що витрачені колегою, кількість доданих до Звіту документів, підпис особи, що прийняли всі ці документи в роботу. В ідеалі, розписку відрізняють і видають підзвітній особі - як підтвердження того,що він відзвітував за службовою поїздкою. <i>Заповнює бухгалтер</i>
Зворотний бік Звіту	
«Дата документа»	Прописують дату оформлення документа, що підтверджує витрачення коштів працівником у відрядженні. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Кому, за що і на підставі якого документа заплачено»	Вказують найменування суб'єкта господарювання , якому підзвітна особа сплатила кошти (юрособі, фізособі, приватному підприємцю), зміст операції (оплата проїзду, купівлі товару,оплата проживання в готелі, добові тощо) та найменування документа (фіскальний касовий чек, накладна, товарний чек, розрахункова квитанція, податкова накладна, акт закупівлі тощо). У дужках можна виділити суму ПДВ, що включено у квитках на проїзд,рахунках на проживання тощо. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Сума (грн, коп)»	Заносять суму оплати за кожним вказаним документом у гривнях із копійками. <i>Заповнює підзвітна особа</i>
«Дебет рахунка»	Фіксують рахунки (субрахунки), до дебету яких віднесено сум за кожним конкретним документом, поданим підзвітною особою. <i>Заповню бухгалтер</i>
«Усього»	Підраховують підсумок і зазначають загальну суму витрачених коштів. Цей рядок повторює рядок «Витрачено» на лицьовому боці Звіту. <i>Заповнює підзвітна особа</i>

Таблиця 4.13 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 4.14 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 4.15 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 заготовівлю вторинної сировини (крім металобрухту)	Не більше 10-ти робочих днів від дня видачі готівкових коштів під звіт		

Субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

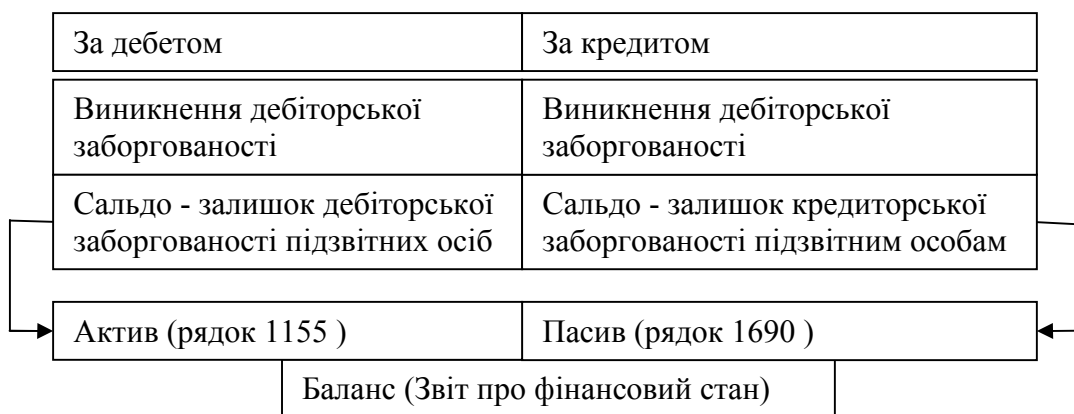


Рисунок 4.19 – Характеристика субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами»

Таблиця 4.16 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 4.17 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 не 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 потребі, 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)
До підприємства		
За перевищення строків використання підзвітної готівки (ст.1 Указу № 436)	Штраф 25% від суми коштів , за якою не відзвітували	—

Таблиця 4.18 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

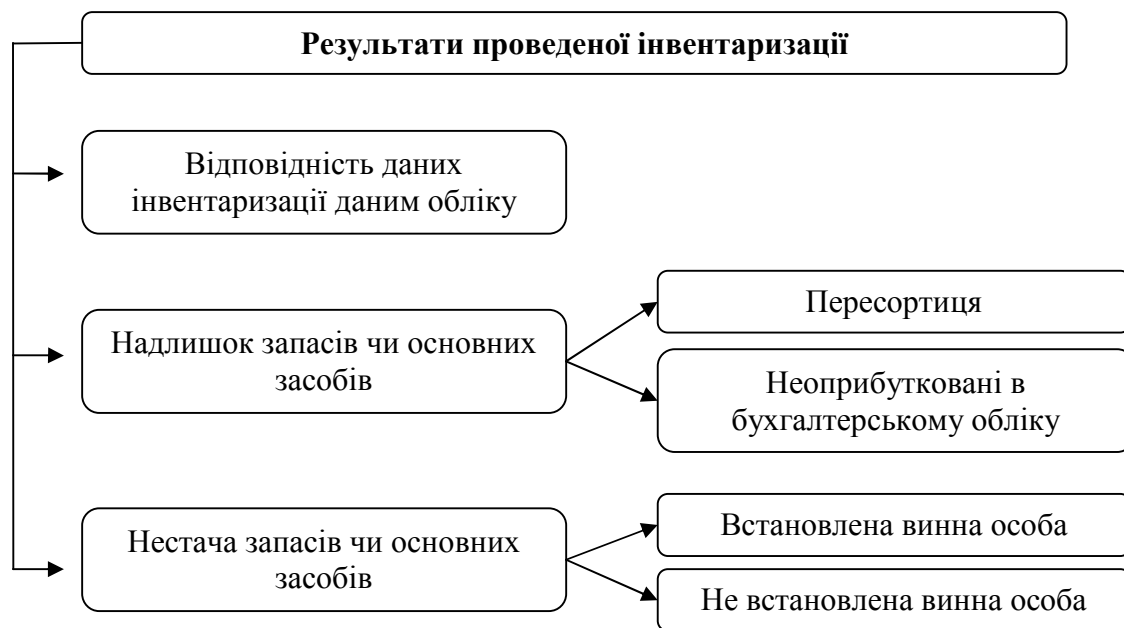


Рисунок 4.20 – Результати проведення інвентаризації

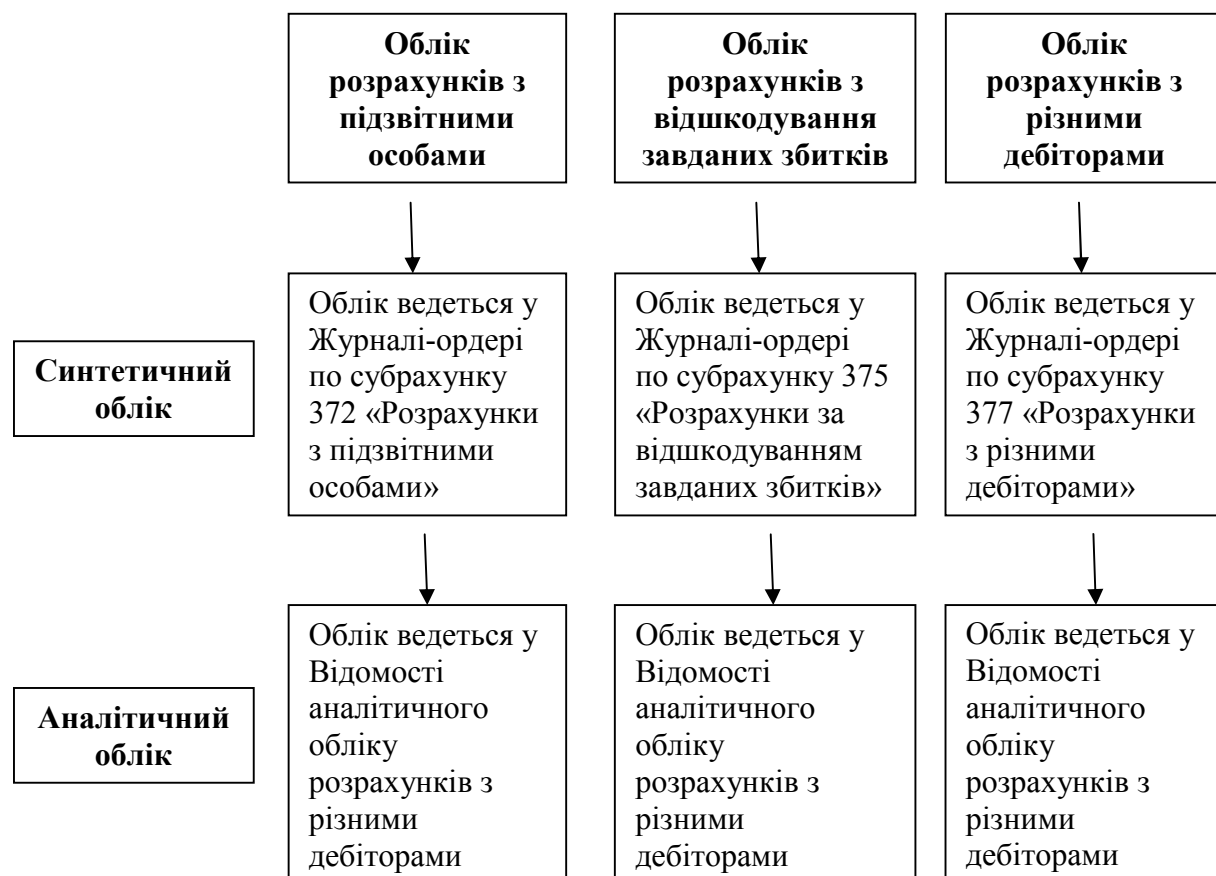


Рисунок 4.21 – Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з іншими дебіторами

Змістовий модуль 2. Облік запасів

Тема 5. Облік виробничих запасів

1. Економічний зміст запасів.
2. Документальне оформлення надходження і витрачання виробничих запасів.
3. Організація складського господарства.
4. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів.
5. Облік нестач та втрат від псування цінностей. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей.

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. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями);
5. 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

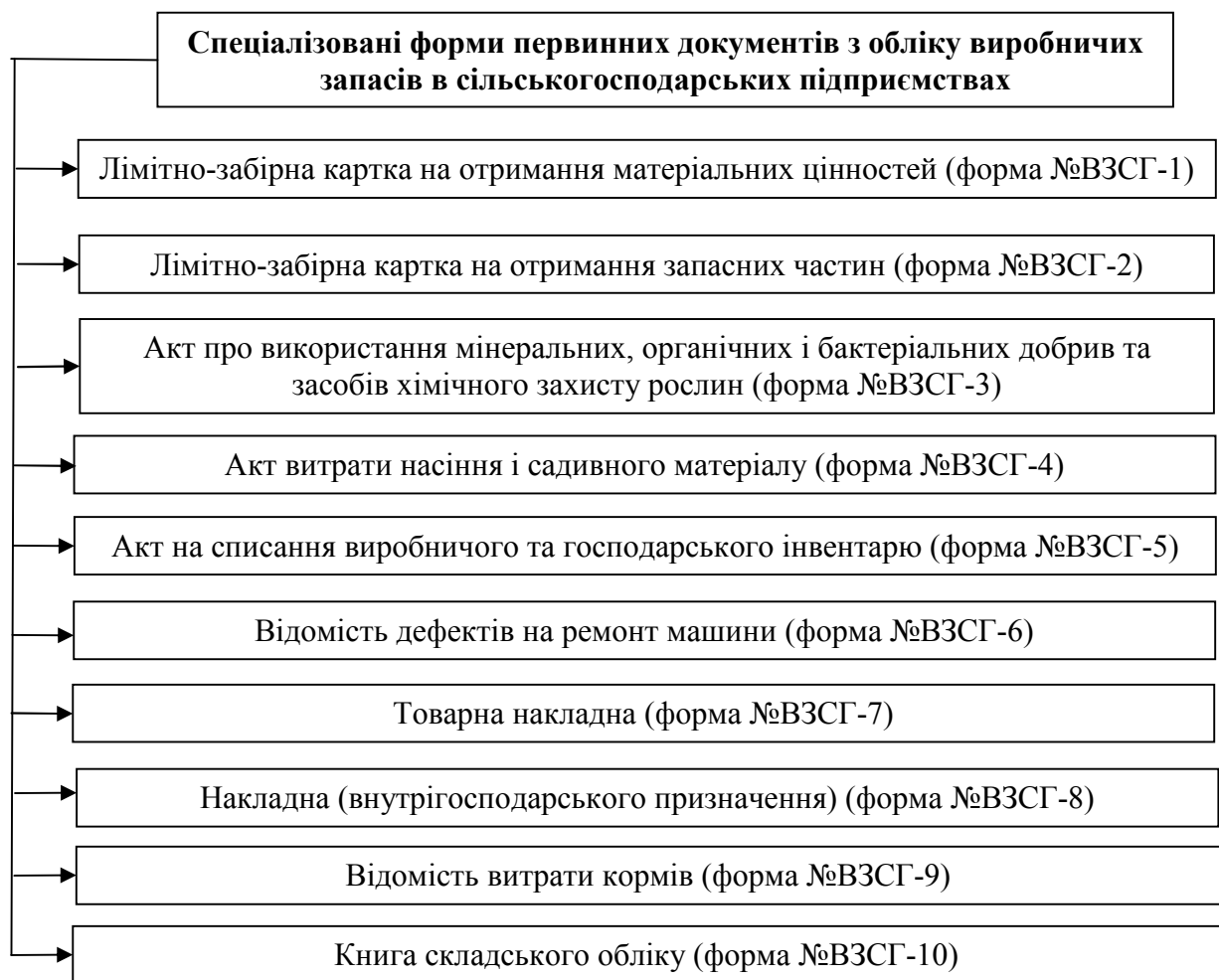


Рисунок 5.2 – Спеціалізовані форми первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах

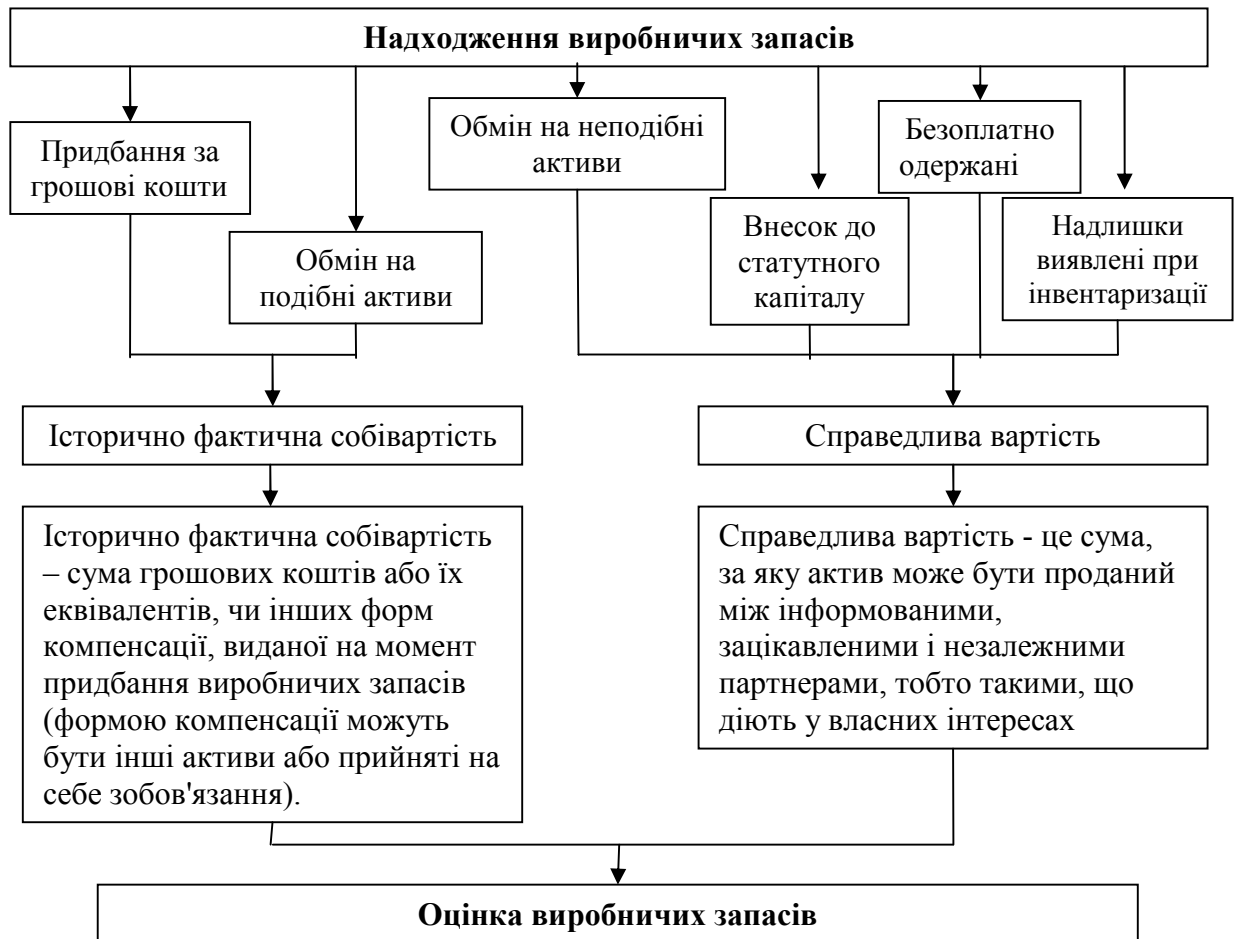


Рисунок 5.3 – Алгоритм формування первісної оцінки виробничих запасів підприємств

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	<p>Понаднормові витрати і нестачі запасів; про центи за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати.</p>
Оцінка запасів при витрачанні	<p>Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, нормативні затрати; ціна продажу.</p>
Оцінка запасів на дату балансу	<p>Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.</p>
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	Включає витрати: - 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 передуює 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	Справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства з урахуванням витрат, передбачених для покупних запасів. Справедлива вартість визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств"
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 кожну 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

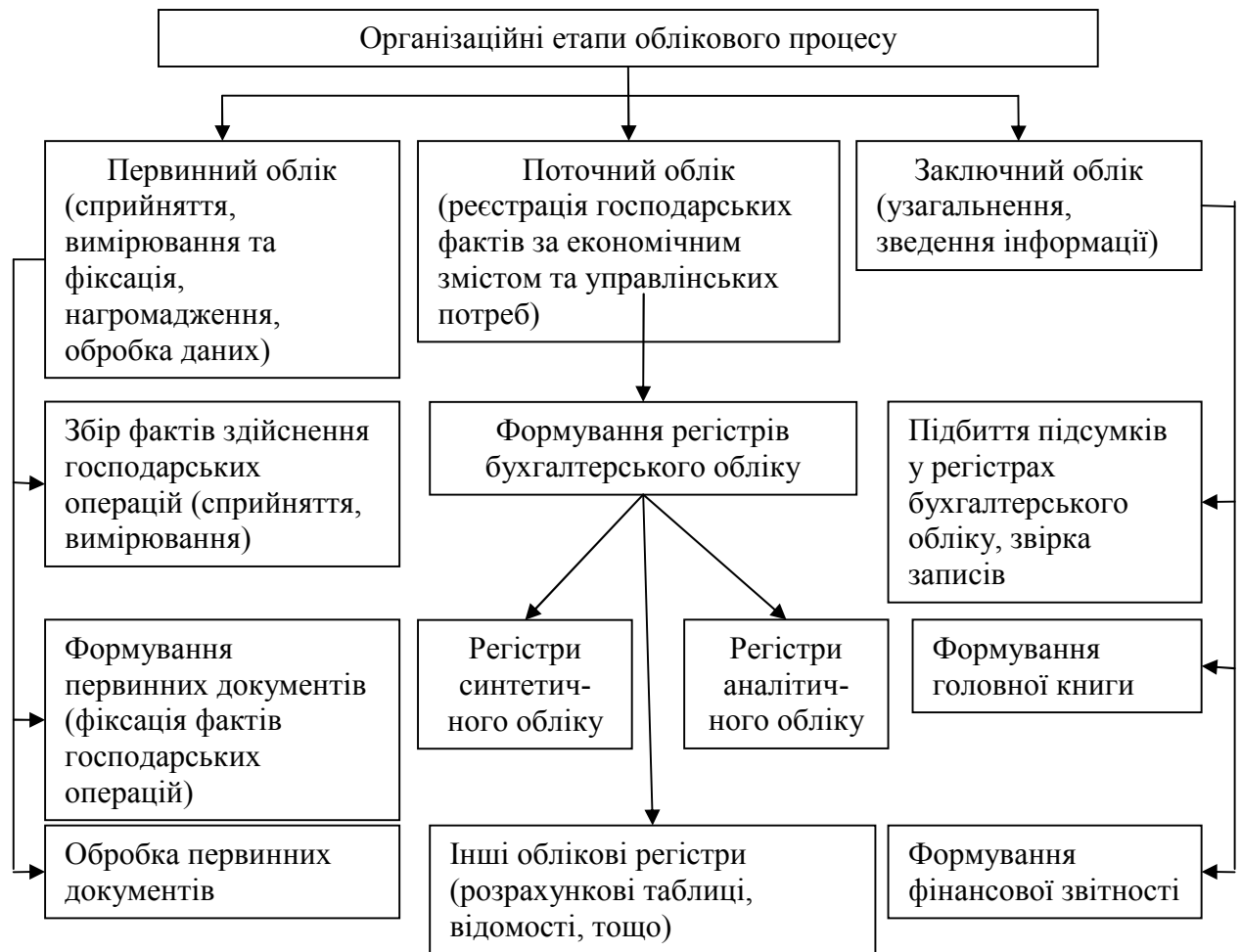


Рисунок 5.5 – Модель організації бухгалтерського обліку виробничих запасів

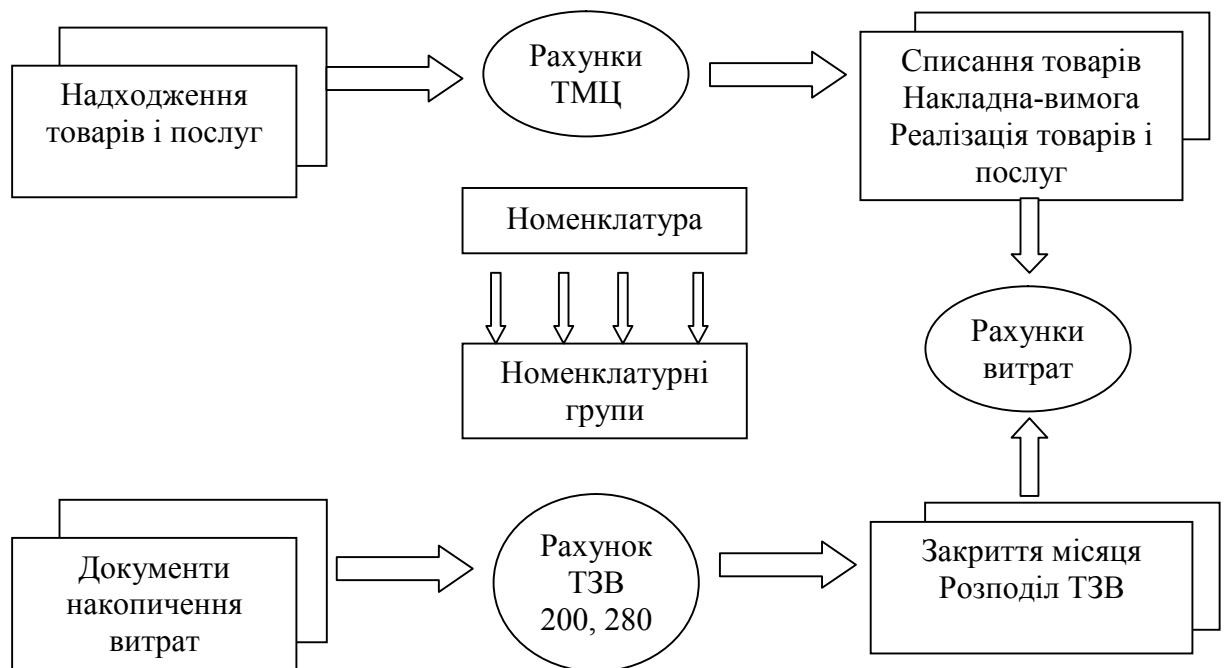


Рисунок 5.6 – Схема обліку виробничих запасів при автоматизованій формі ведення обліку

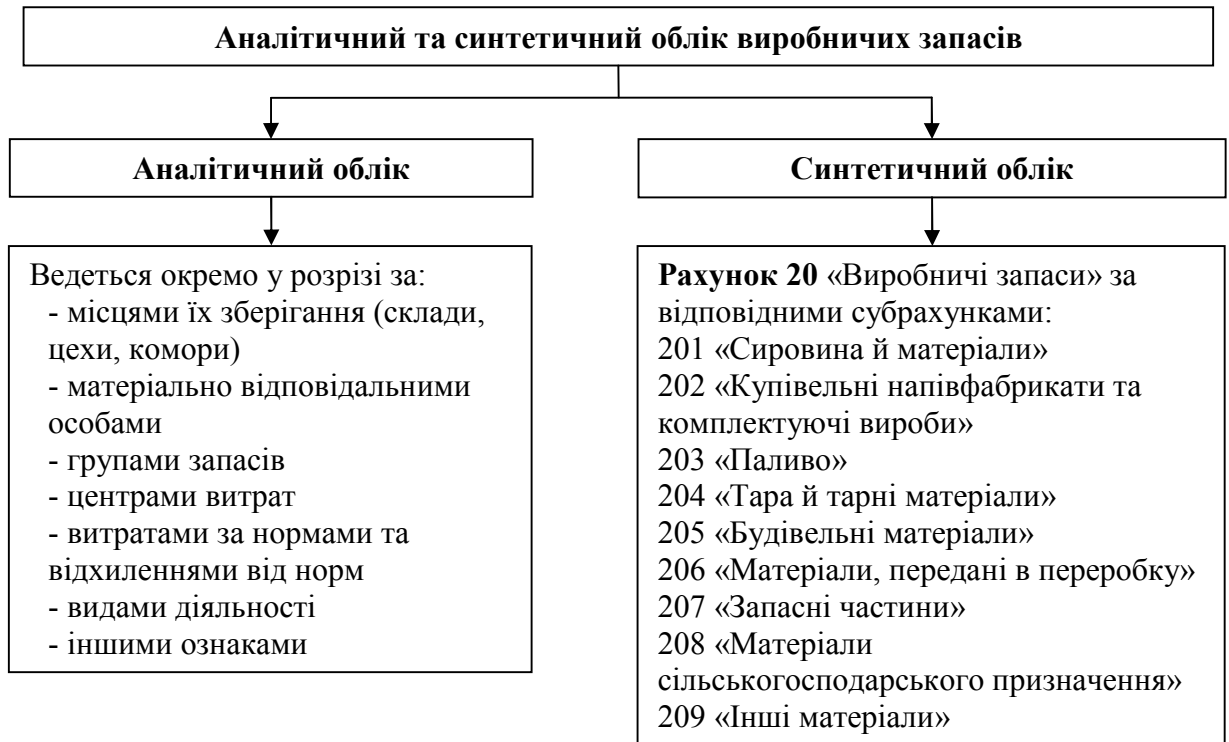


Рисунок 5.7 – Побудова аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів



Рисунок 5.8 – Схема проведення інвентаризації та відображення її результатів

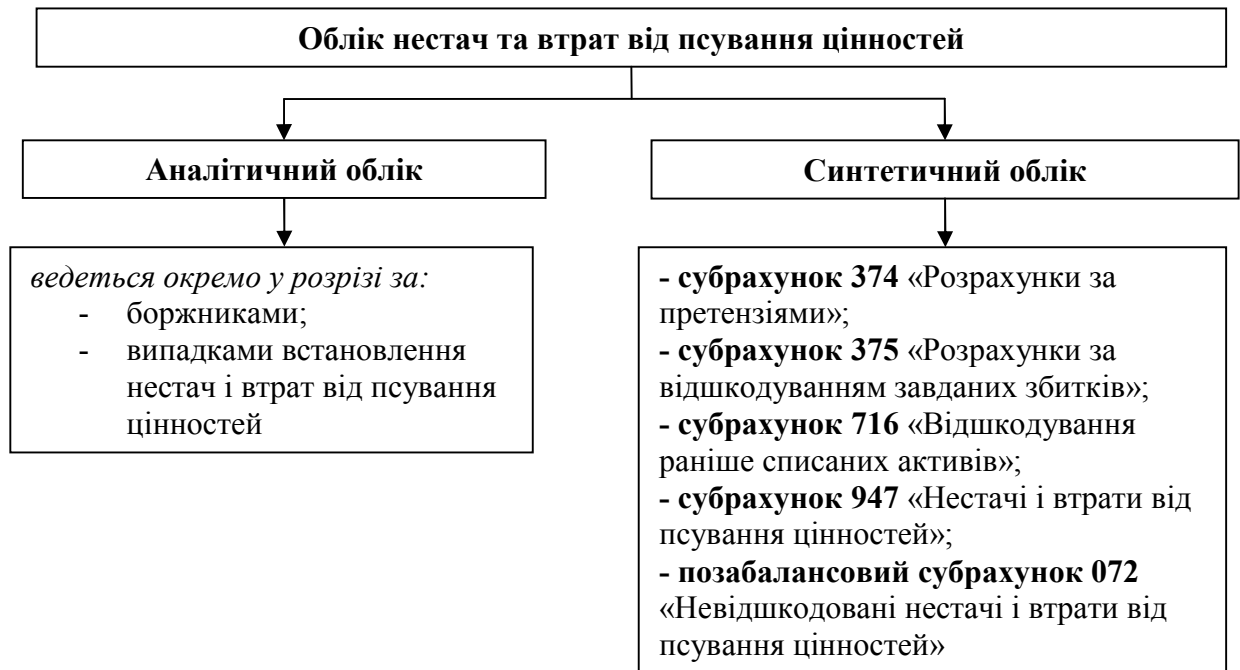


Рисунок 5.9 – Аналітичний і синтетичний облік нестач і втрат від псування цінностей

Таблиця 5.10 Графік документообігу щодо обліку виробничих запасів

№ п/п	Перелік документів, які здаються в бухгалтерію	Відповідальна особа за складання і здачу документів	Строк здачі документів	Підпис відповідальної особи	Особа, яка приймає і перевіряє документи	Особа, що затверджує документи
1	Звіт про рух матеріальних цінностей	Зав. складом ПІБ	Щомісячно 1 числа	підпис	ПІБ	ПІБ
2	Акти на списання добрив і отрутохімкатів	Бригадири польових і садових бригад ПІБ	В тижневий строк після внесення	підпис	ПІБ	ПІБ
3	Акти на списання насіння і посадкового матеріалу	Бригадири польових і садових бригад ПІБ	В тижневий строк після посіву чи посадки	підпис	ПІБ	ПІБ
4	Звіт про рух будматеріалів та інших ТМЦ	Старший виконроб ПІБ	Щомісячно 25 числа	підпис	ПІБ	ПІБ
5	Звіт про рух мінеральних добрив та отрутохімкатів	Головний агроном ПІБ	Щомісячно до 1 числа	підпис	ПІБ	ПІБ

Таблиця 5.11 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 торгіву 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. 5.11

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

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. 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
П(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 методику 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 рибориборстві	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 молодняка.
Приріст живої маси телят, поросят, ягнят, молодняка птиці	За плановою (в кінці року за фактичною) собівартістю 1ц приросту живої маси.
Приріст молодняка 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

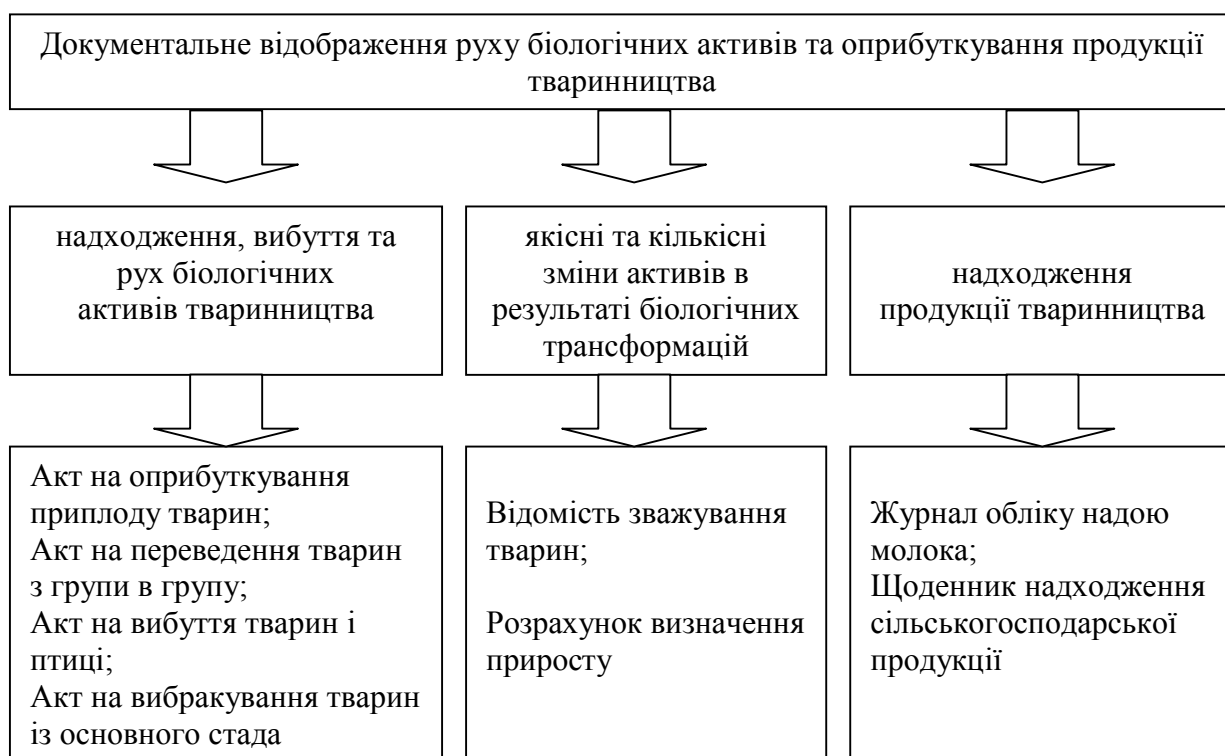


Рисунок 6.2 – Первинні документи з обліку руху біологічних активів та оприбуткування продукції тваринництва

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 (сисуні)	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) вибракуваних 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 падеж)» (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 статевовікові (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»

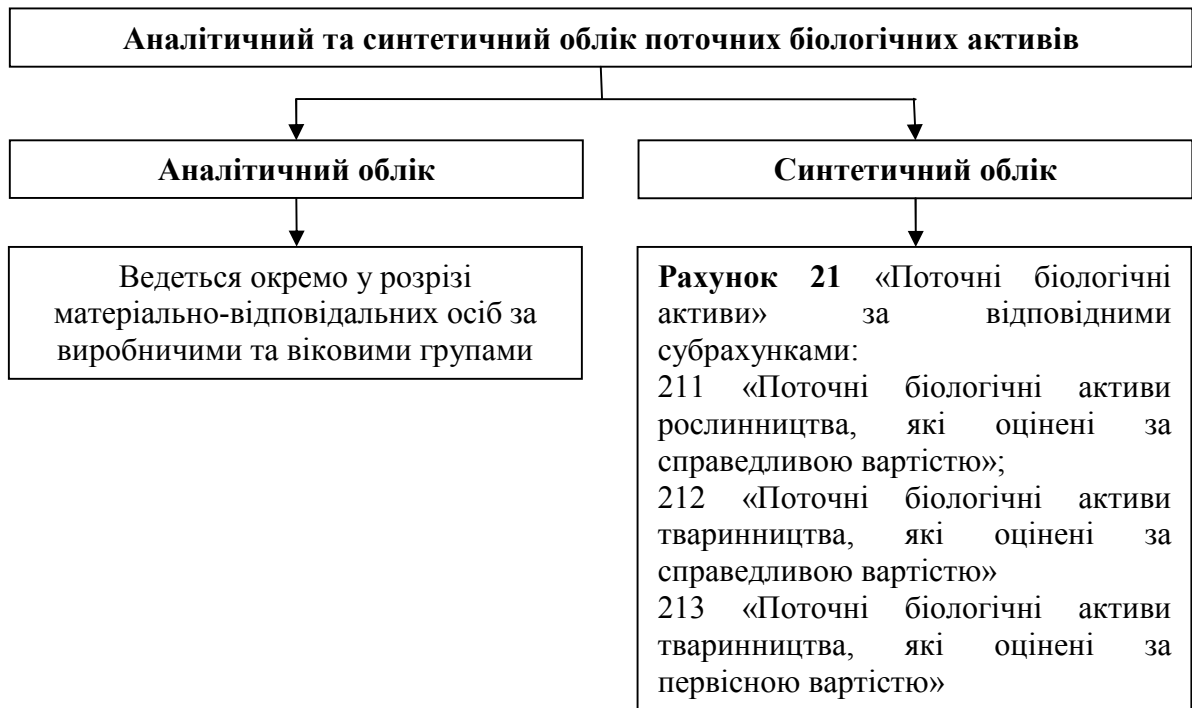


Рисунок 6.5 – Аналітичний та синтетичний облік поточних біологічних активів

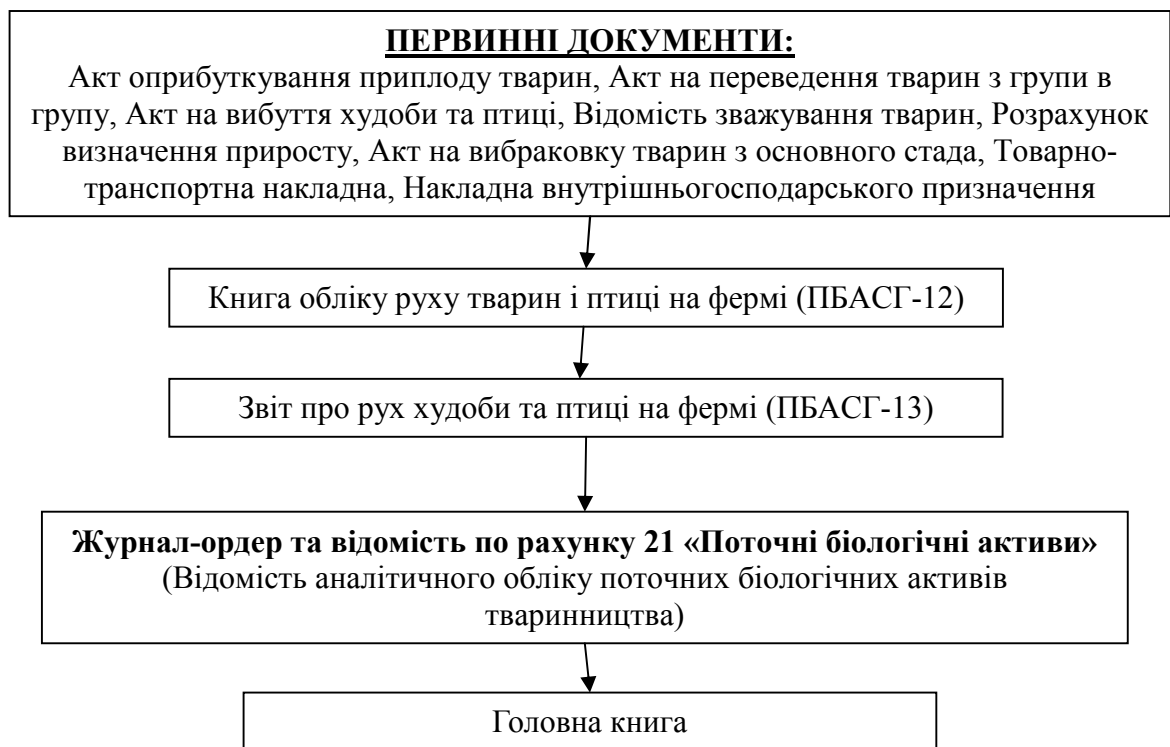


Рисунок 6.6 – Схема документообігу обліку біологічних активів тваринництва

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 оборотних малоцінних та швидкозношуваних предметів

1. Економічний зміст та класифікація малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП).
2. Облік МШП у місцях зберігання і експлуатації.
3. Синтетичний та аналітичний облік МШП.

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. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів» від 22.05.1996 р. № 145.
4. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами і доповненнями).
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 (зі змінами і доповненнями).

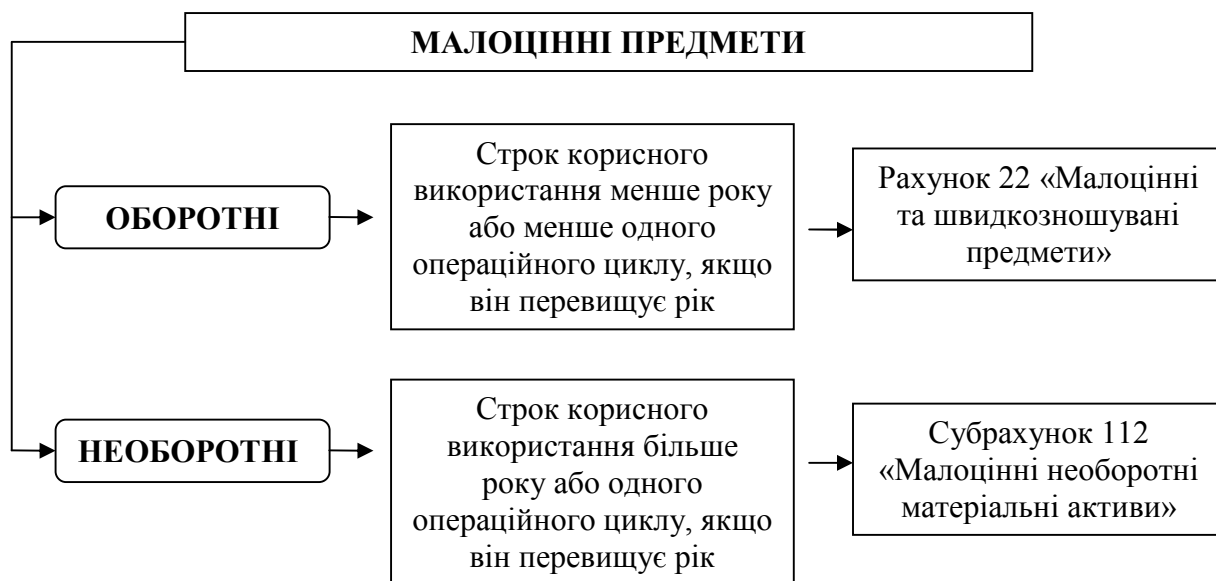


Рисунок 7.1 – Класифікація малоцінних предметів для цілей бухгалтерського обліку

Таблиця 7.1 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 7.2 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 7.2 – Схема документообігу з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів



Рисунок 7.3 – Рахунки з обліку малоцінних необоротних та оборотних активів



Рисунок 7.4 – Аналітичний та синтетичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

Змістовий модуль 3. Облік необоротних активів

Тема 8. 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. Документування обліку надходження та вибуття основних засобів.
5. Синтетичний і аналітичний облік основних засобів та інших НМА.
6. Облік капітальних інвестицій.
7. Інвентаризація основних засобів.
8. Облік зносу (амортизації) необоротних активів.

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 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);
5. Наказ Міністерства аграрної політики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 р. № 352;
6. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755 – VI (зі змінами і доповненнями);
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 (зі змінами і доповненнями);
8. 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);
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 2 липня 2007 р. № 779 (зі змінами і доповненнями);
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 (зі змінами і доповненнями);

11. 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 необоротних активів

Таблиця 8.1 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 8.2 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

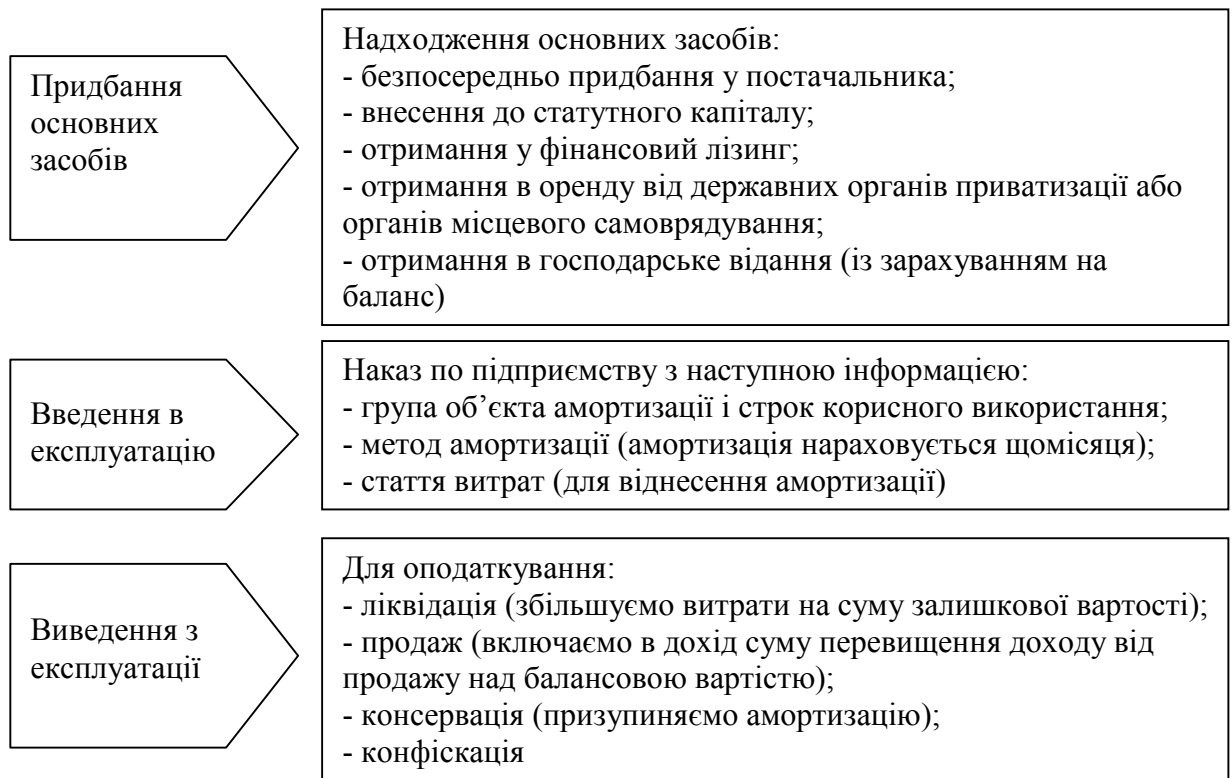


Рисунок 8.2 – Види операцій з основними засобами

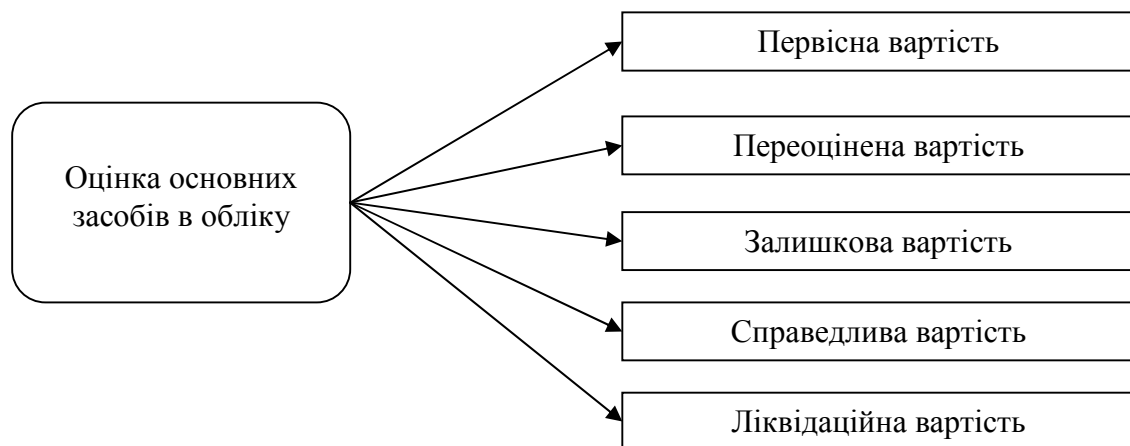


Рисунок 8.3 – Оцінка основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби»

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 8.4 – Сутність основних засобів, їх класифікація та оцінка

Таблиця 8.3 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 8.4 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)	Значаються 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. 8.4

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

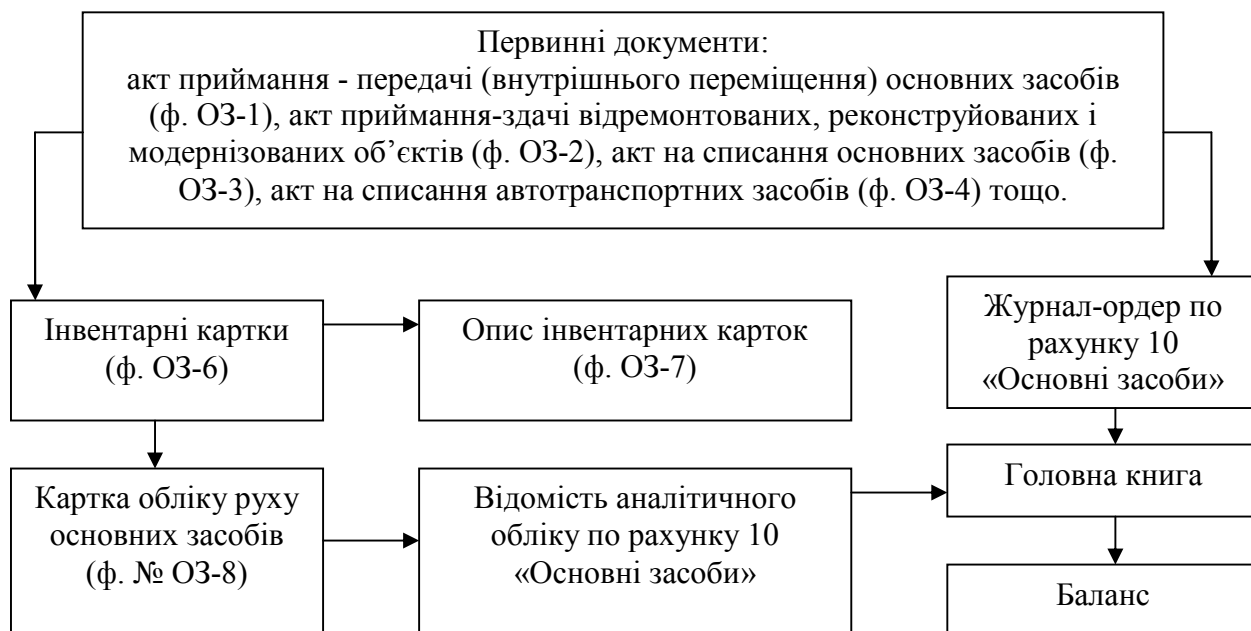


Рисунок 8.5 – Схема запису в регістрах з обліку основних засобів

Таблиця 8.5 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 8.6 Витяг з графіку документообігу підприємства (приклад)

Створення документу						
Найменування документа	Застосування документу	Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Підстава для створення документу	Строк виконання	Особи, які підписують документ
1	2	3	4	5	6	7
Акт приймання-передачі / внутрішнього переміщення, списання ОЗ	нарахування амортизації ОЗ	1	відповідальна особа	закриття місяця	не пізніше 10-12 числа наступного місяця	комісія
Довідка про роботу обладнання	нарахування амортизації ОЗ	1	економіст цеху	закриття місяця	не пізніше 3-5 числа наступного місяця	економіст цеху

Перевірка документу			Обробка документу		Передача до архіву	
Відповідальний за перевірку	Особа, що подає документ	Строк виконання	Особа, що виконує обробку	Строк виконання	Особа, що передає документ	Строк передачі
8	9	10	11	12	13	14
бухгалтер сектору з обліку витрат на виробництво	відповідальна особа	не пізніше 10-12 числа наступного місяця	бухгалтер сектору з обліку витрат на виробництво	не пізніше 16 числа наступного місяця	бухгалтер сектору з обліку витрат на виробництво	щоквартально
економіст цеху	економіст цеху	не пізніше 3-5 числа наступного місяця	бухгалтер сектору з обліку витрат на виробництво	не пізніше 16 числа наступного місяця	бухгалтер сектору з обліку витрат на виробництво	щоквартально

Таблиця 8.7 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 міні; - 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. 8.7

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

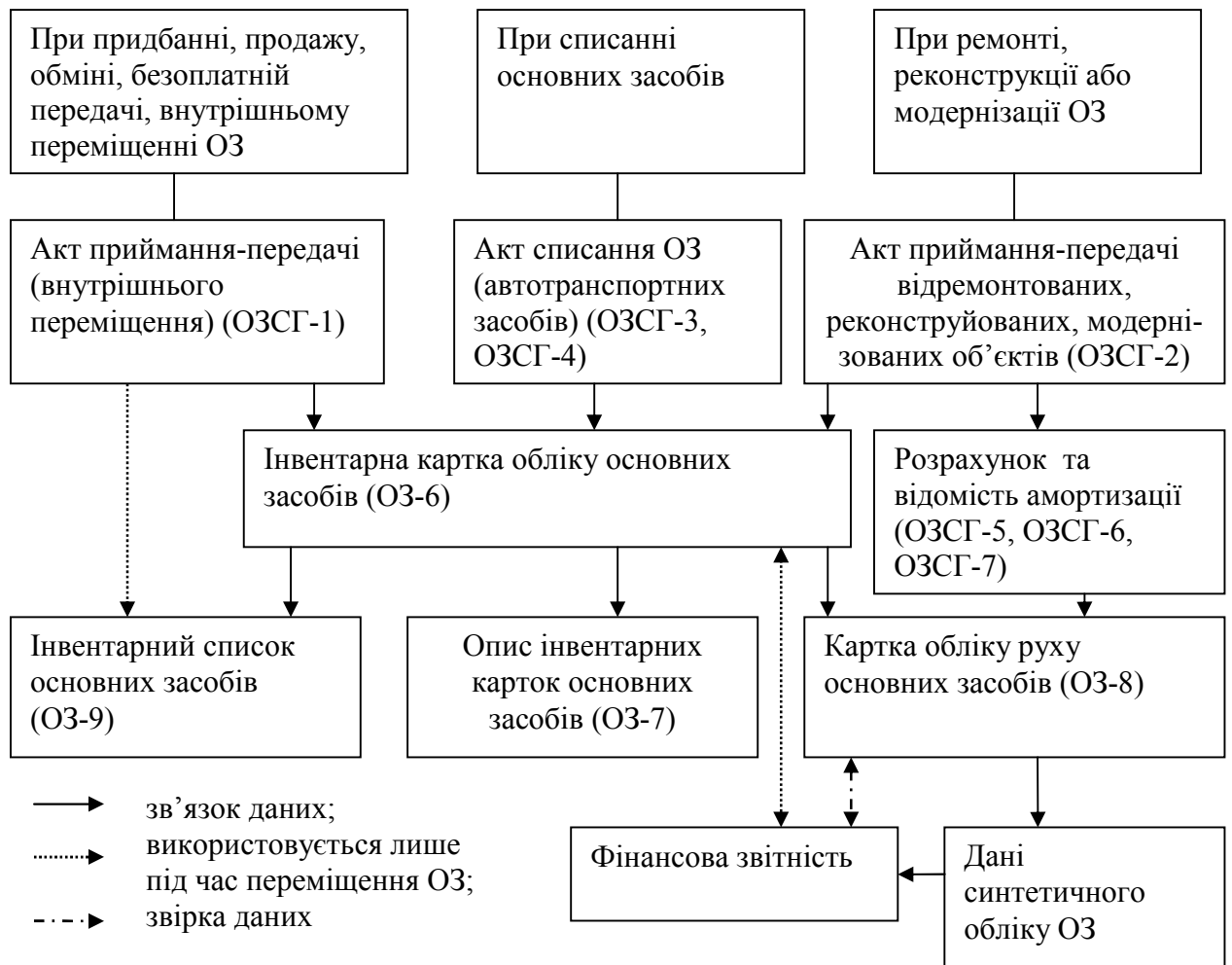


Рисунок 8.6 – Схема процесу заповнення документів з обліку основних засобів



Рисунок 8.7 – Характеристика рахунку 10 «Основні засоби»

Таблиця 8.8 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»

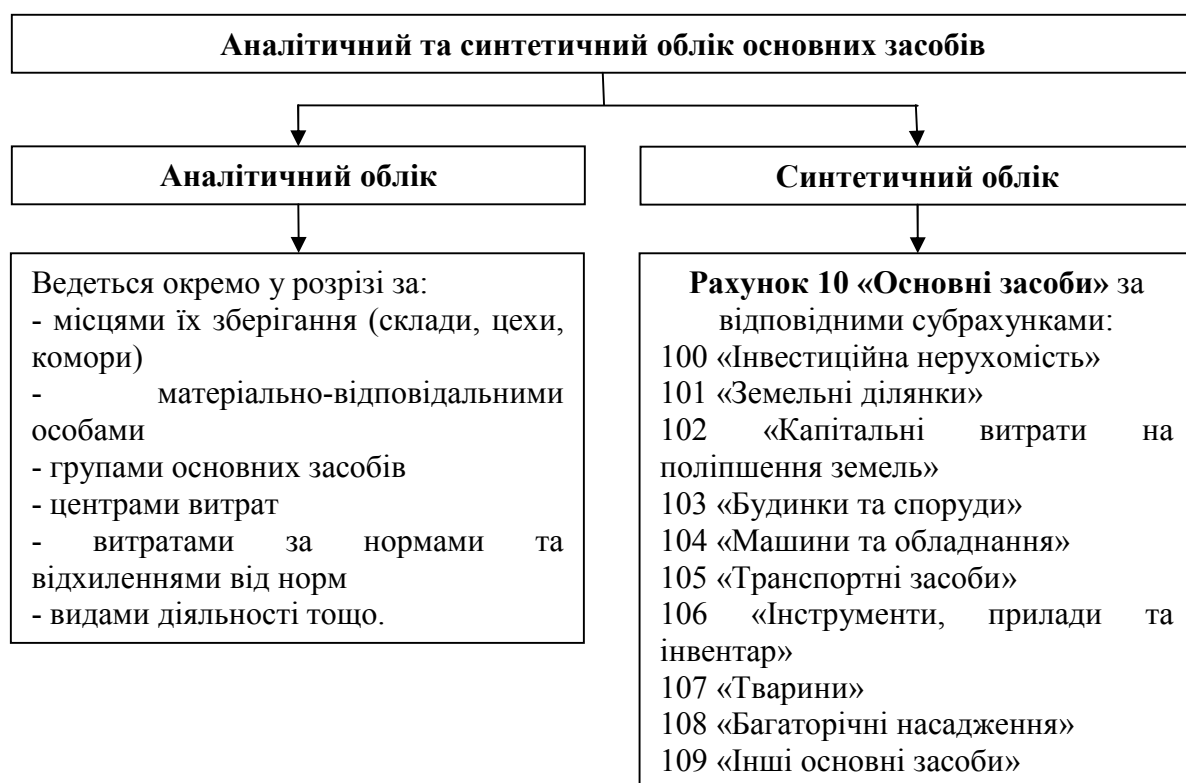


Рисунок 8.8 – Аналітичний та синтетичний облік основних засобів



Рисунок 8.9 – Джерела надходження основних засобів на підприємство



Рисунок 8.10 – Оцінка основних засобів при зарахуванні на баланс підприємства (залежно від напрямів надходження)

Таблиця 8.9 Формування первісної вартості основних засобів

Надходження основних засобів	Формування первісної вартості	
Придбані підприємством за грошові кошти	Витрати на придбання	Витрати, що безпосередньо пов'язані із доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання відповідно до запланованої мети
Придбані підприємством за рахунок кредитів банку	Витрати на придбання, але без урахування витрат на сплату відсотків за кредит банку	
Отримані підприємством безоплатно	Первісна (відновлювальна) вартість на дату отримання	
Внесені до статутного капіталу підприємства	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість	
Створені підприємством власними силами	Сума прямих і накладних витрат, пов'язаних створенням активу	
Зараховані підприємством з виготовленої продукції, товарів тощо	Собівартість активу, яка визначається згідно П(С)БО 9 «Запаси» та 16 «Витрати»	
Отримані підприємством у результаті обміну на подібний об'єкт	Залишкова вартість переданого об'єкту. Якщо залишкова вартість переданого об'єкту перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкту основних засобів буде справедлива вартість переданого об'єкту включенням різниці до витрат звітного періоду	
Отримані підприємством у результаті обміну на неподібний об'єкт основних засобів або інший актив	Справедлива вартість переданого об'єкту збільшена на суму грошових коштів або їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну	

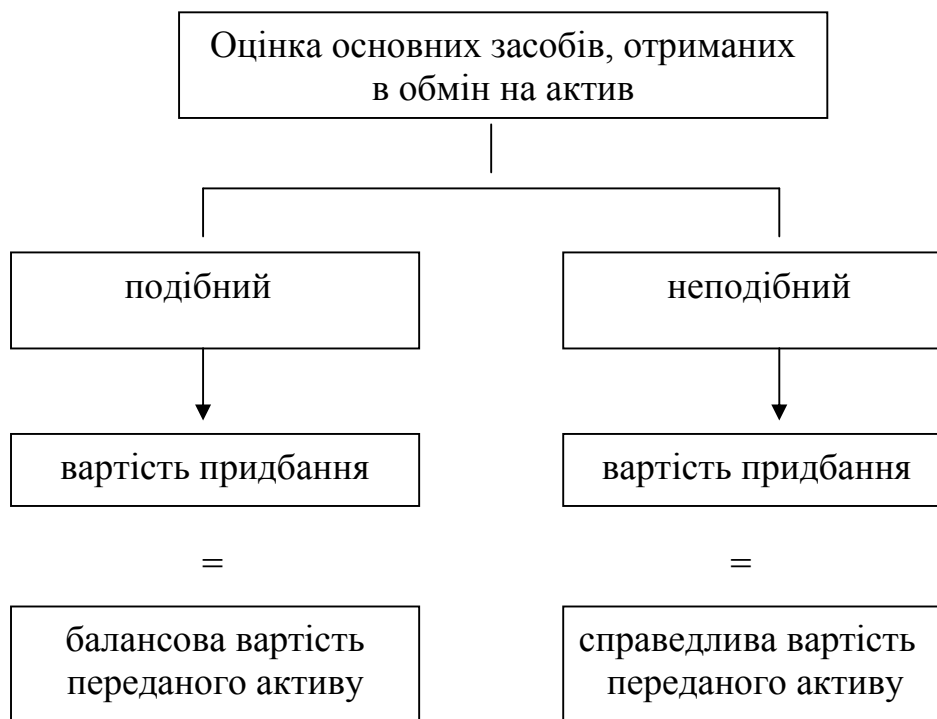


Рисунок 8.11 – Методика оцінки основних засобів, отриманих в обмін на інші активи



Рисунок 8.12 – Порядок переоцінки необоротних активів

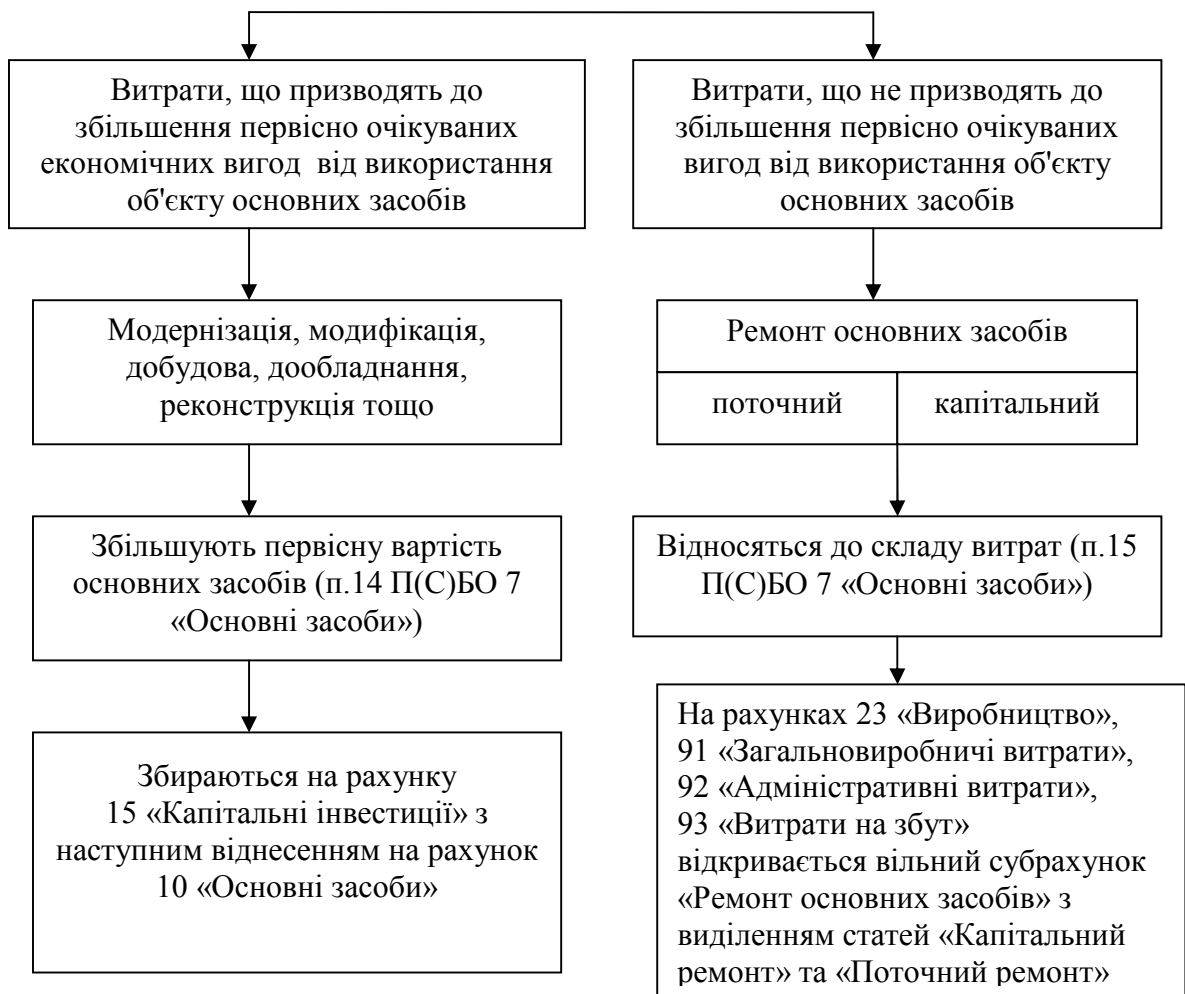


Рисунок 8.13 – Класифікація витрат на утримання основних засобів

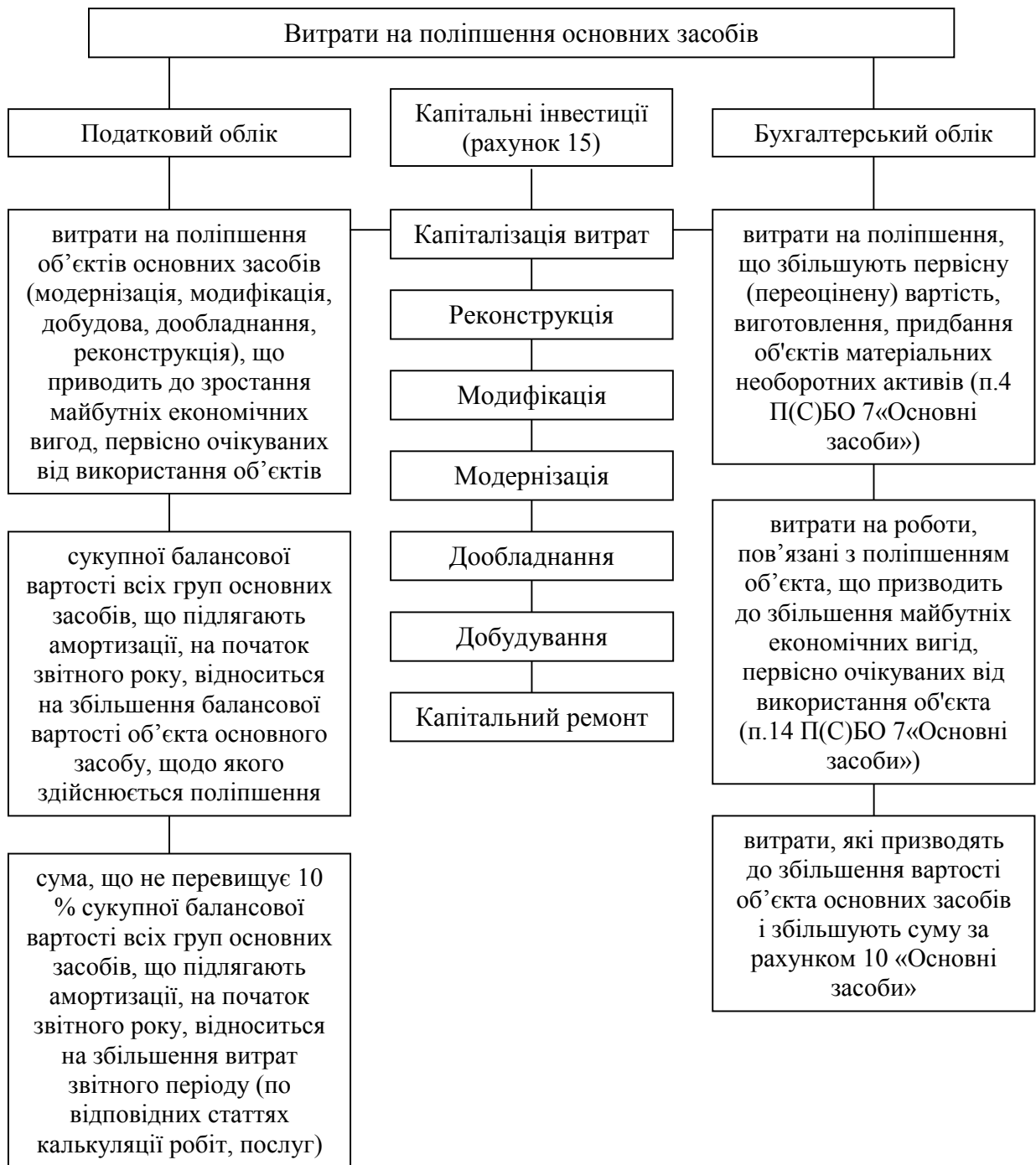


Рисунок 8.14 – Характеристика витрат на поліпшення основних засобів в бухгалтерському і податковому обліку



Рисунок 8.15 – Розподіл та відображення витрат на ремонт основних засобів відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби»

Таблиця 8.10 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»

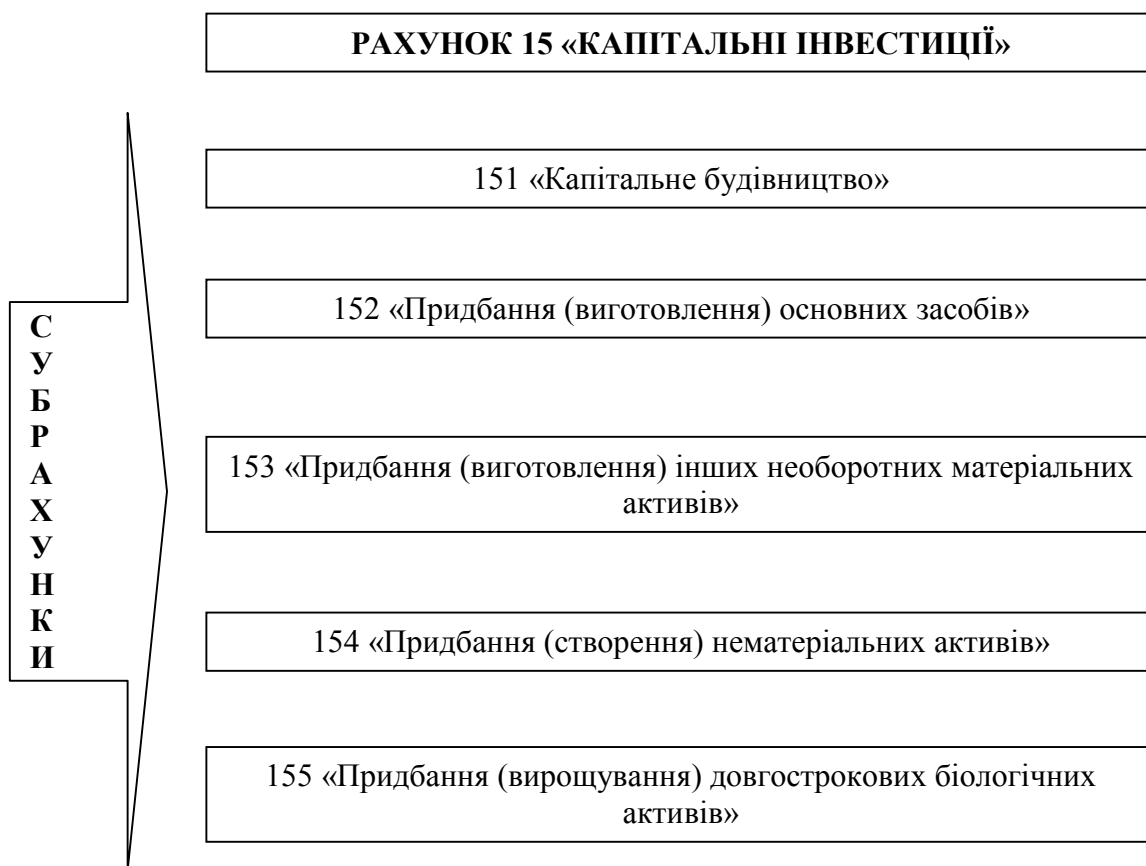


Рисунок 8.16 – Структура рахунку 15 «Капітальні інвестиції»

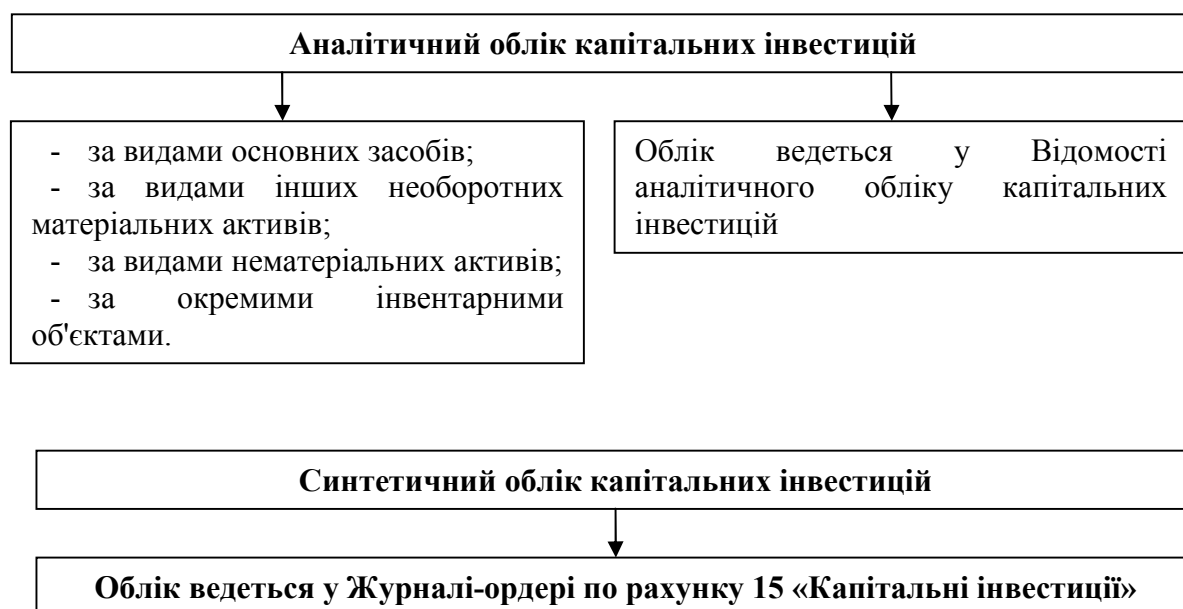


Рисунок 8.17 – Аналітичний та синтетичний облік капітальних інвестицій



Рисунок 8.18 – Класифікація капітальних інвестицій

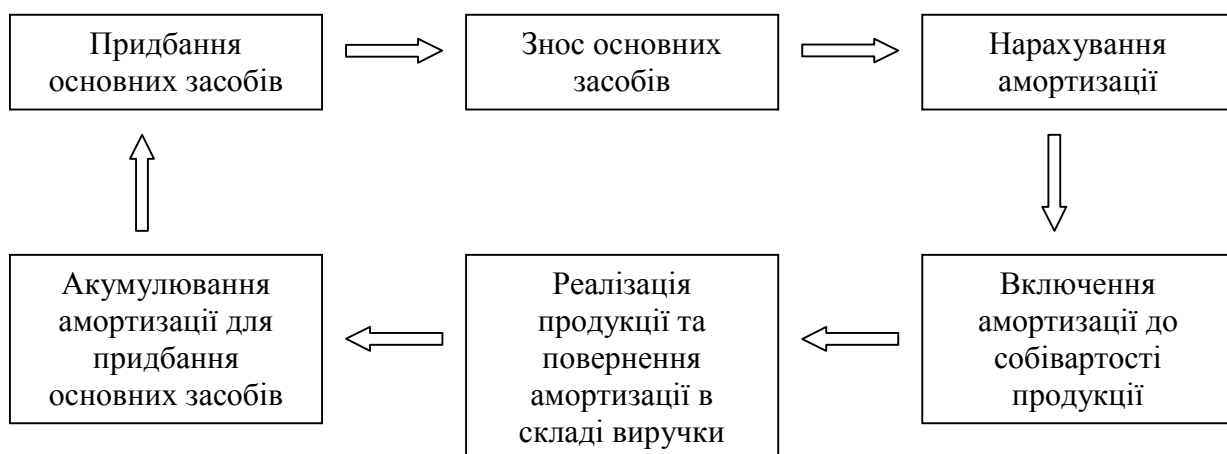


Рисунок 8.19 – Роль амортизації у формуванні та відновленні основних засобів

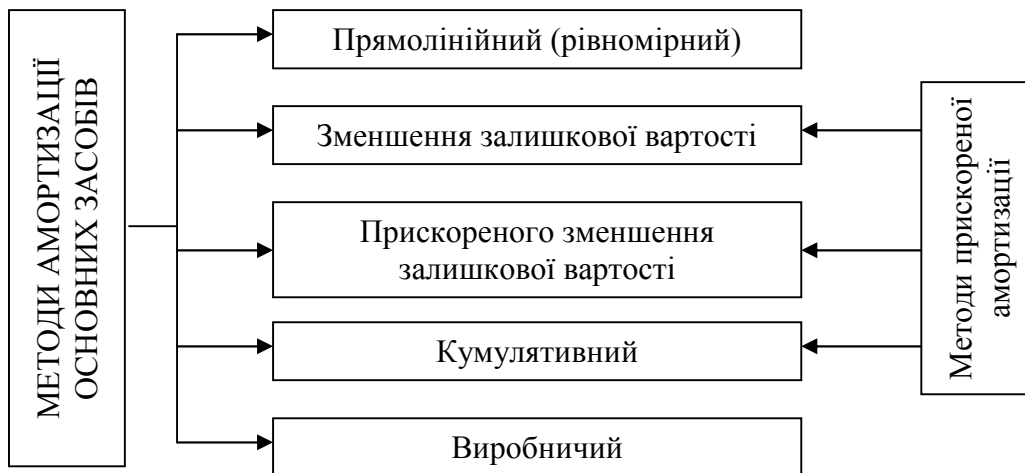


Рисунок 8.20 – Методи нарахування амортизації основних засобів

Таблиця 8.11 Методи нарахування амортизації відповідно до П(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

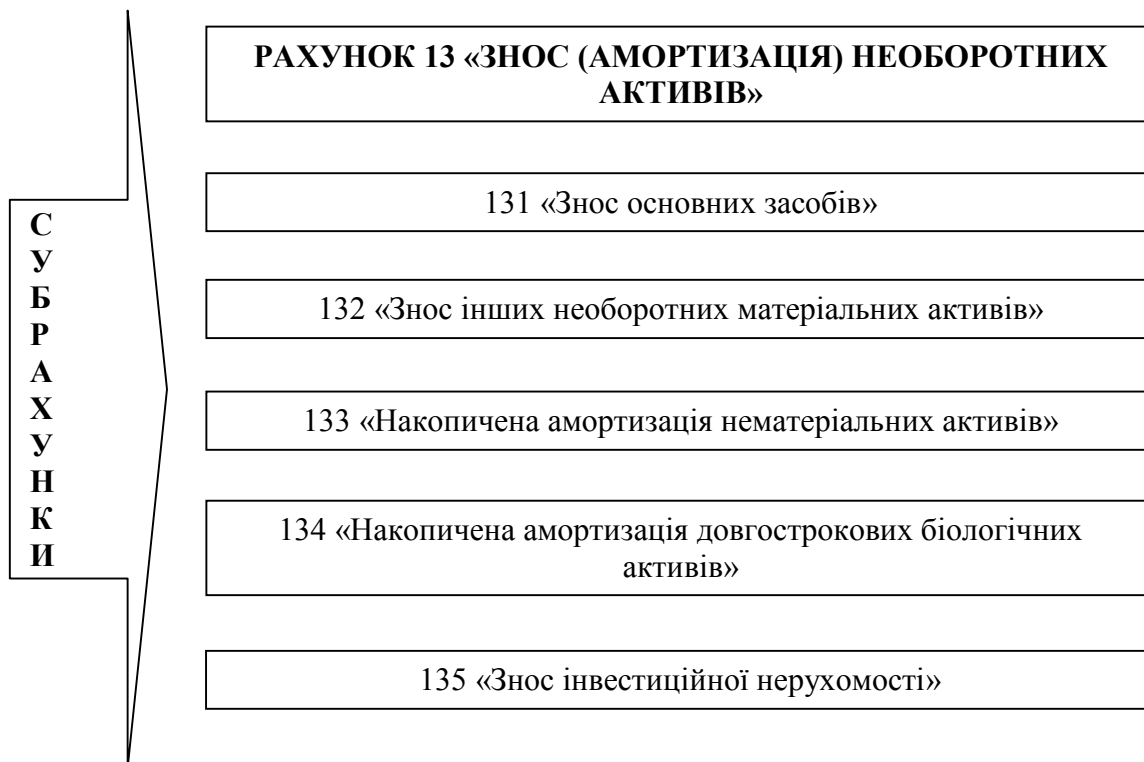


Рисунок 8.21 – Структура рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»

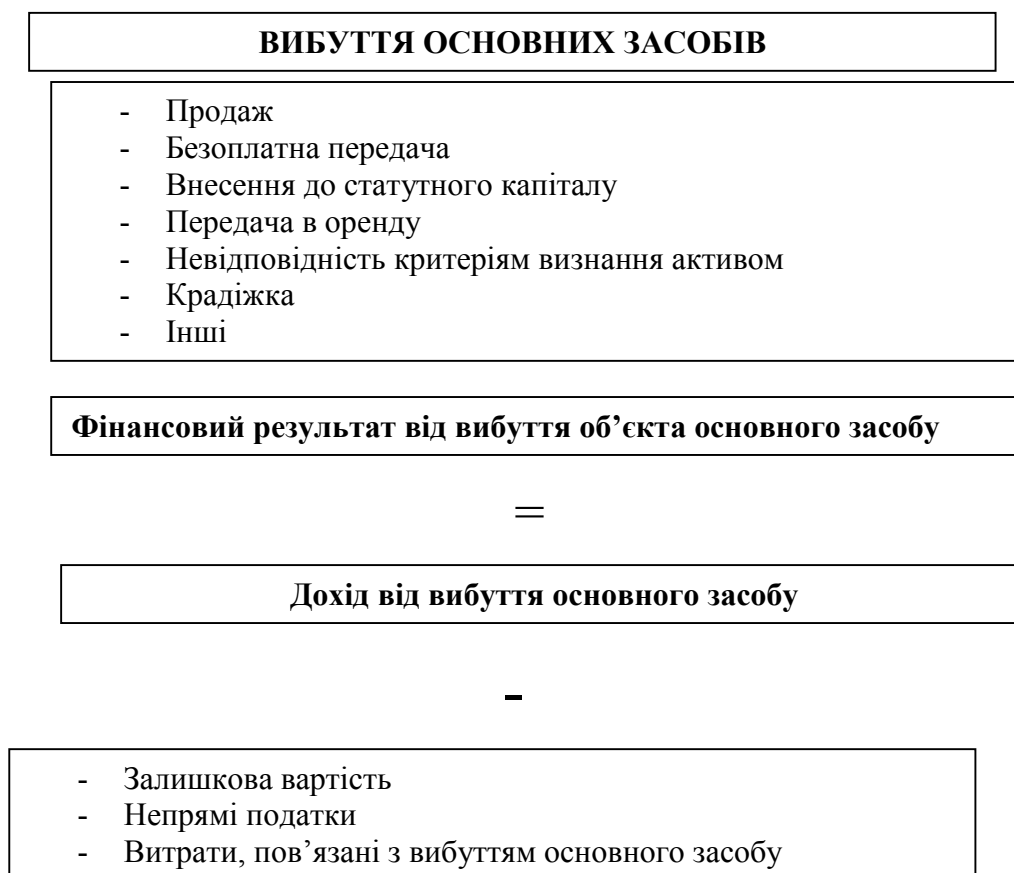


Рисунок 8.22 – Визначення фінансового результату від вибуття об'єкта основного засобу

Таблиця 8.12 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. 8.12

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 8.23 – Облік інших необоротних матеріальних активів

Тема 9. Облік нематеріальних активів

1. Склад нематеріальних активів та їх оцінка.
2. Документування операцій з нематеріальними активами.
3. Аналітичний та синтетичний облік нематеріальних активів.
4. Інвентаризація нематеріальних активів.
5. Амортизація нематеріальних активів.

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. 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 9.1 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)

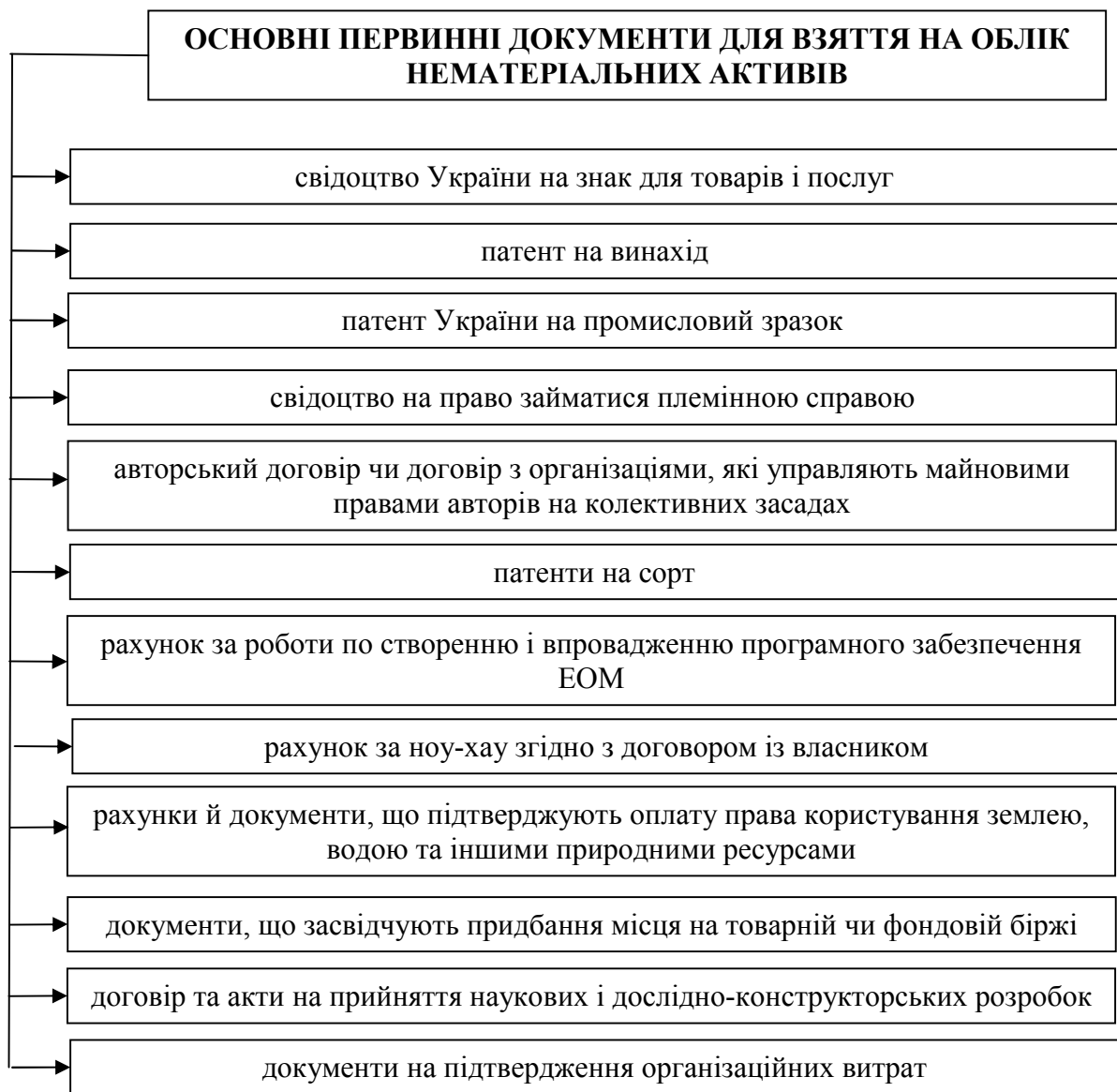


Рисунок 9.1 – Первинні документи з обліку нематеріальних активів

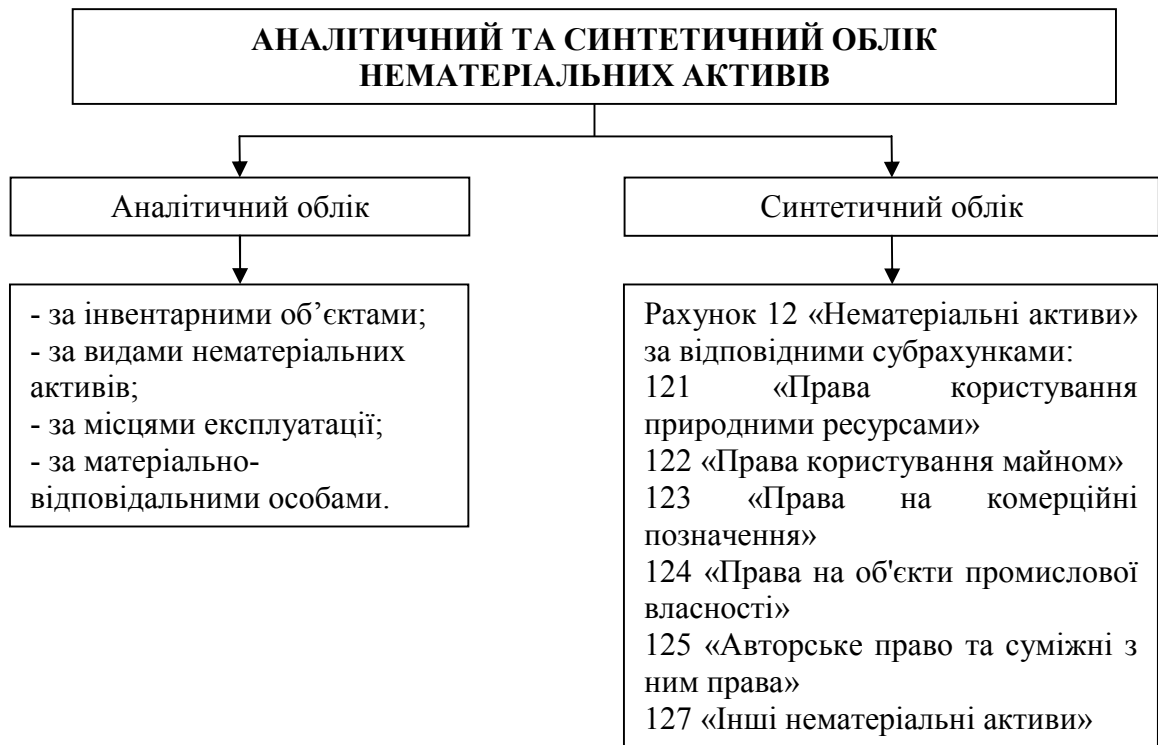


Рисунок 9.2 – Аналітичний та синтетичний облік нематеріальних активів

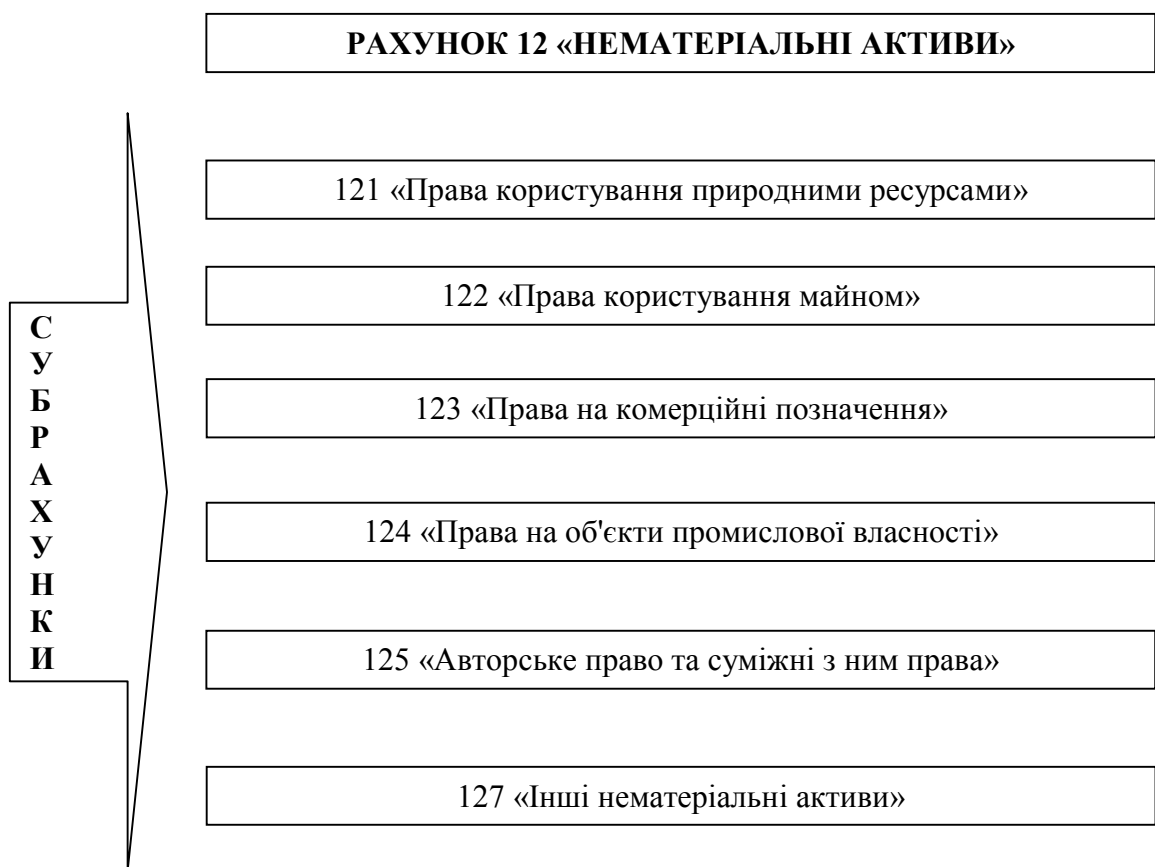


Рисунок 9.3 – Структура рахунку 12 «Нематеріальні активи»

Таблиця 9.2 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. 9.2

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. 9.2

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 10. Облік довгострокових біологічних активів

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

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. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. (зі змінами та доповненнями);
4. 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 10.1 – Документування обліку довгострокових біологічних активів

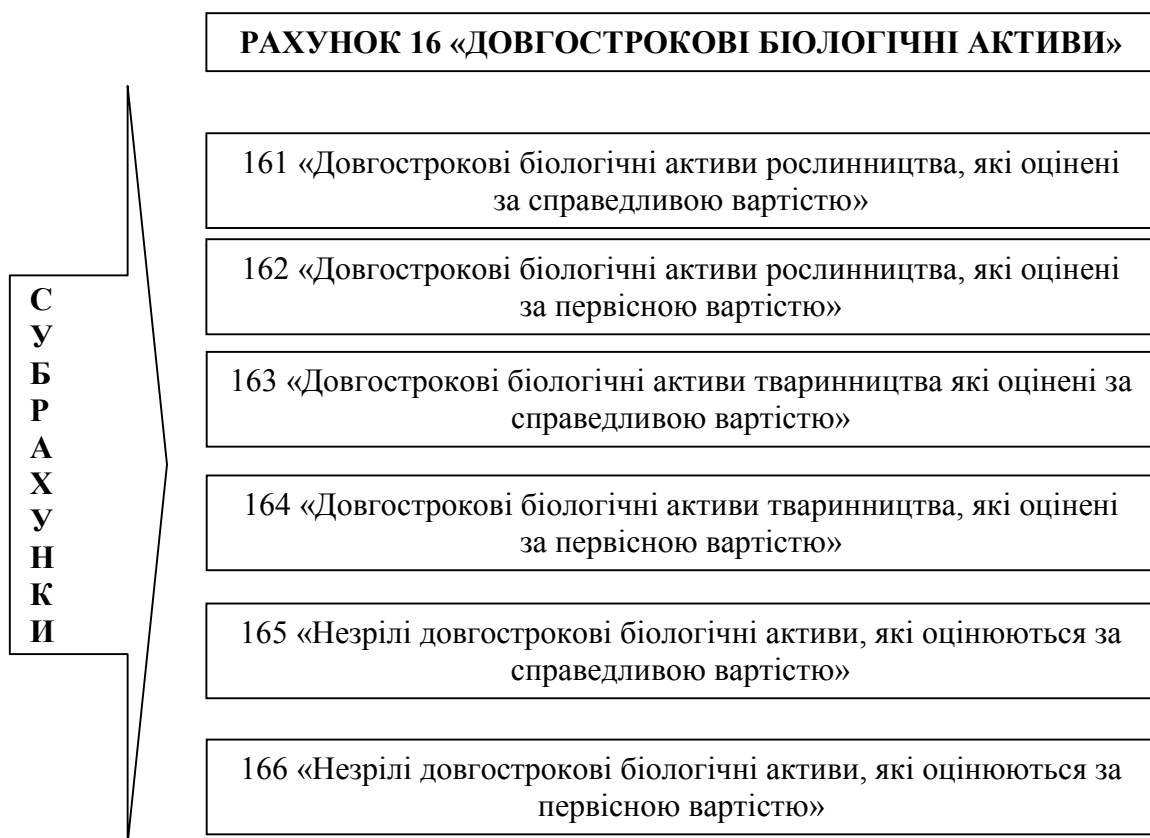


Рисунок 10.2 – Структура рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»

Таблиця 10.1 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 використанням.
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 урахування 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 10.2 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. 10.2

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 11. Облік земельних ділянок

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

Законодавчо-нормативні акти:

1. Закон України «Про внесення змін до пунктів 14 і 15 розділу Х «Перехідні положення» Земельного кодексу України щодо терміну на продаж земельних ділянок» від 19 січня 2010 р. № 1783-VI;
2. Закон України «Про оренду землі» від 06.10.1998 № 161-XIV;
3. Закон України «Про оцінку землі» від 11.12.2003 р. № 1378-IV;
4. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III;
5. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР;
6. 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;
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 (зі змінами і доповненнями);
8. 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);
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 2 липня 2007 р. № 779 (зі змінами і доповненнями);
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями);
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 (зі змінами і доповненнями);
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 (зі змінами і доповненнями);
13. 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;
14. Указ Президента України «Про додаткові заходи щодо соціального захисту селян - власників земельних ділянок та земельних часток (паїв)» від 02.02.2002 р. № 92/2002;
15. Указ Президента України «Про заходи щодо забезпечення захисту майнових прав селян у процесі реформування аграрного сектора економіки»

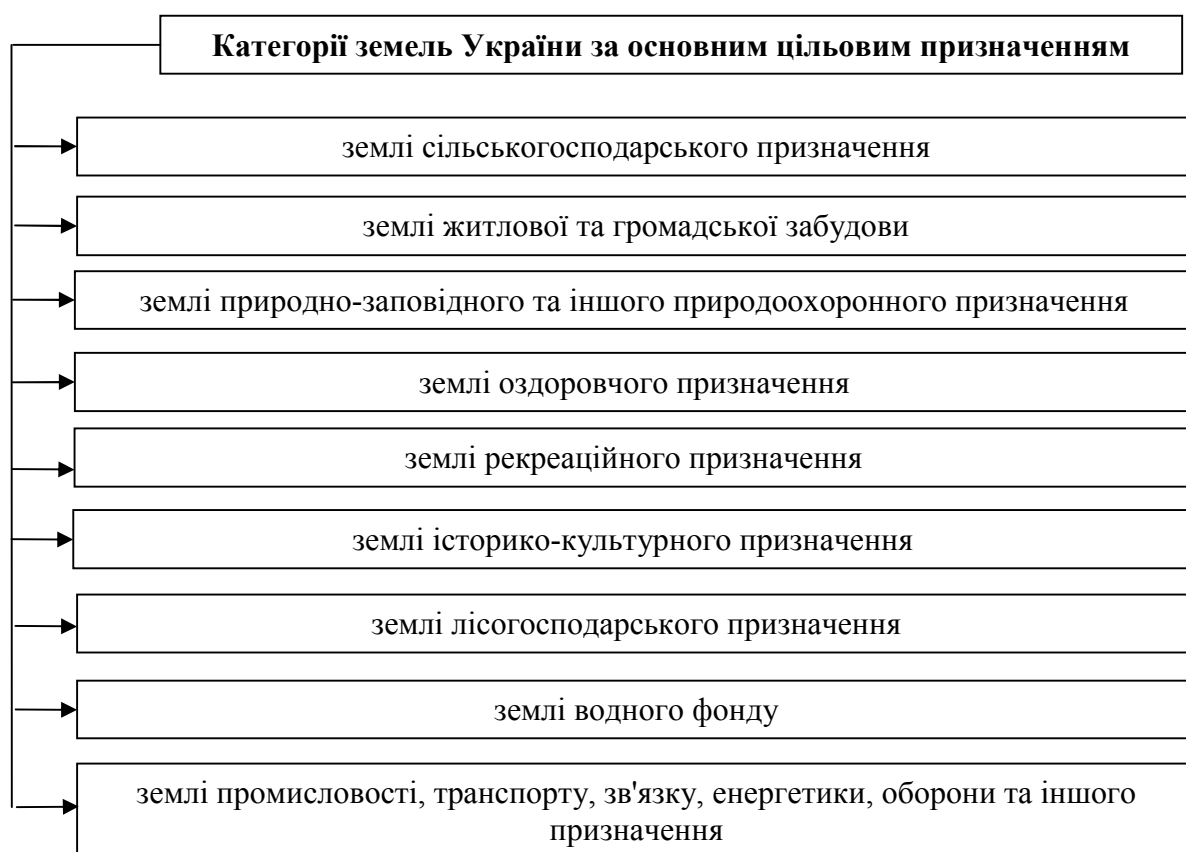


Рисунок 11.1 – Категорії земель України за основним цільовим призначенням

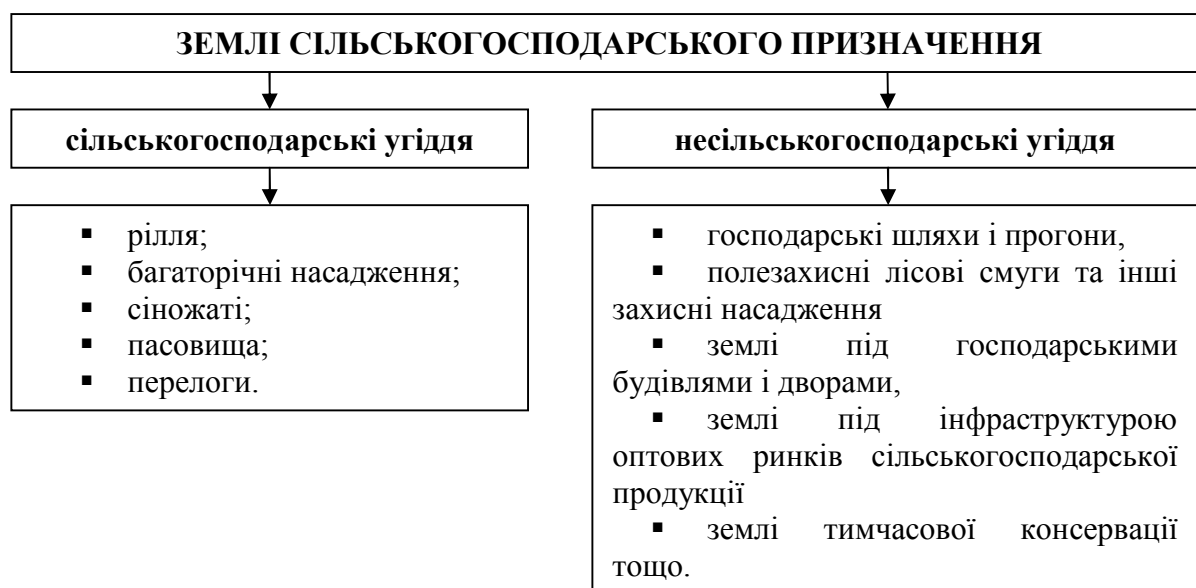


Рисунок 11.2 – Склад земель сільськогосподарського призначення



Рисунок 11.3 – Види користування земельною ділянкою



Рисунок 11.4 – Види оренди земельної ділянки

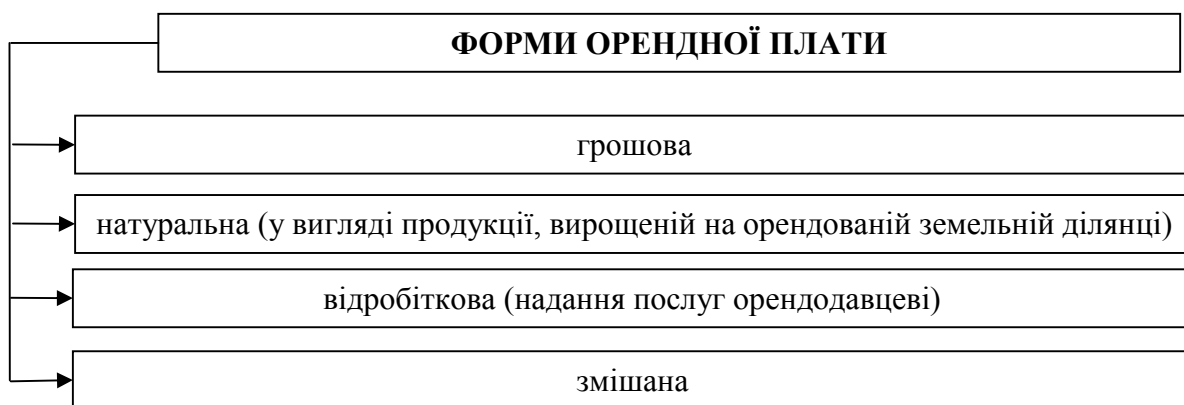


Рисунок 11.5 – Форми орендної плати



Рисунок 11.6 – Мета і завдання обліку земельних ділянок

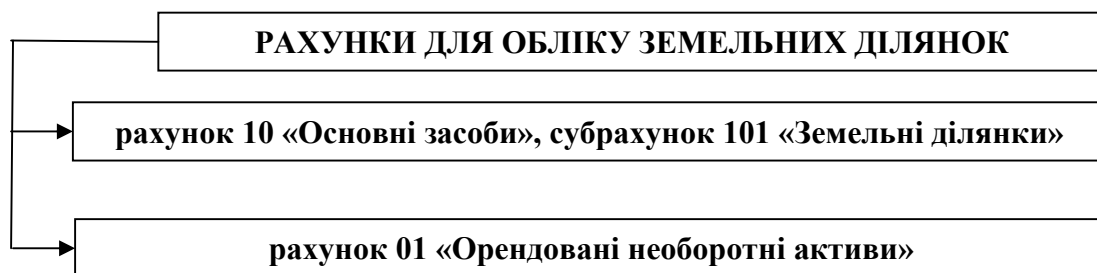


Рисунок 11.7 – Рахунки для обліку земельних ділянок

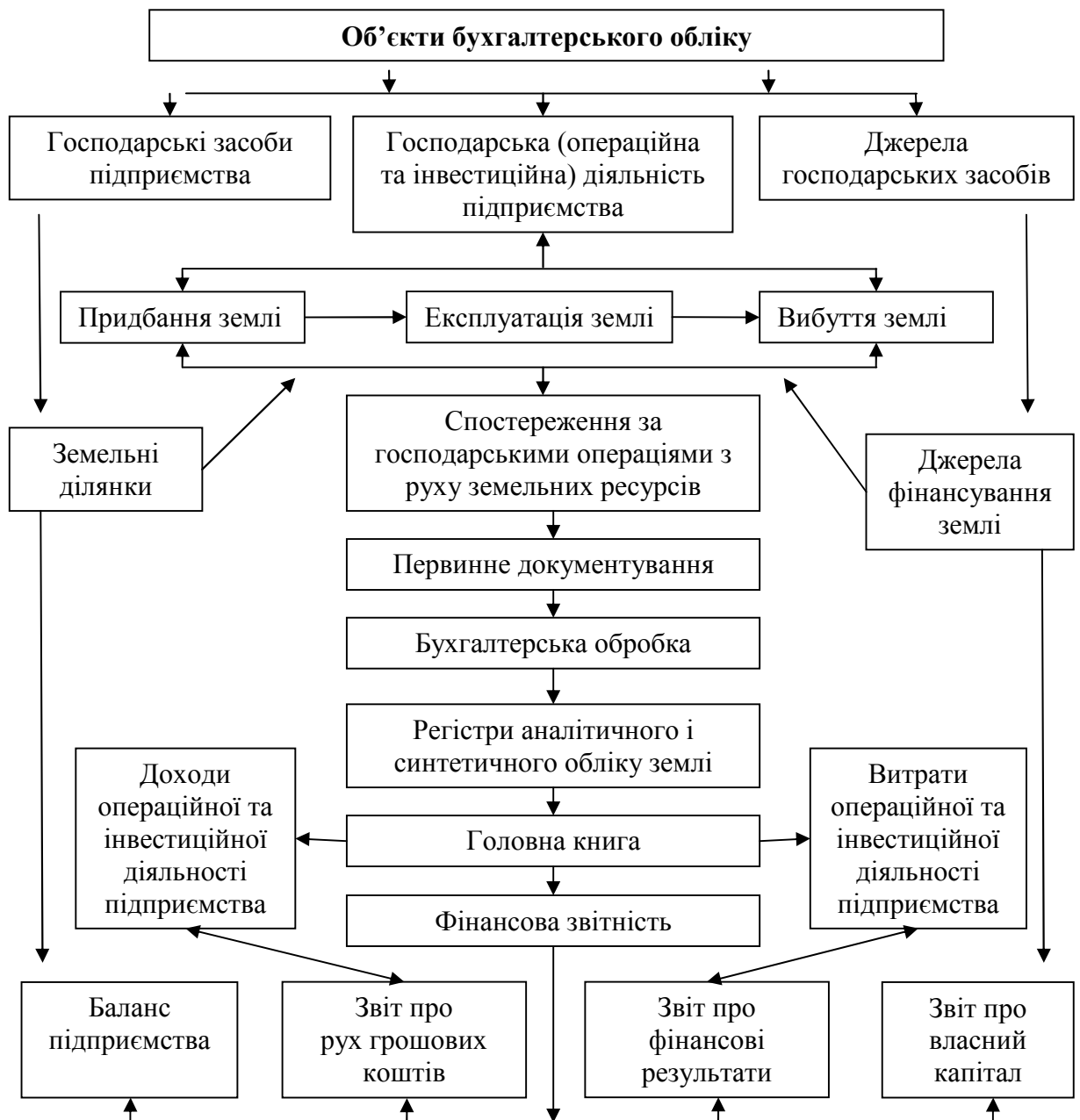


Рисунок 11.8 – Документальне відображення в обліку операцій із земельними ділянками

Змістовий модуль 4. Облік витрат виробництва та випуску готової продукції

Тема 12. Облік витрат на біологічні перетворення

1. Завдання обліку виробництва.
2. Визнання та класифікація витрат.
3. Облік витрат допоміжних виробництв, утримання та експлуатації машин та обладнання.
4. Облік витрат та виконання робіт машинно-тракторного парку (МТП).
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.

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. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами і доповненнями);
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями);
7. 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 12.1 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 12.2 Класифікація витрат сільськогосподарських підприємств

Ознаки класифікації	Види витрат
За відношенням до виробничого (технологічного) процесу	Основні (технологічні), накладні (організаційні), конверсійні
За складом витрат	Однoelementні (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 12.1 – Методи обліку витрат і визначення собівартості продукції

Таблиця 12.3 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	
	Індексація	
Відрахування на соціальні заходи	Відрахування ЄСВ	Довідка-розрахунок
Амортизація	Амортизація ОЗ	Відомість нарахування амортизації
Інші операційні витрати	Орендна плата	договір
	Інші витрати	

Таблиця 12.4 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 12.2 – Класифікація витрат за економічними елементами

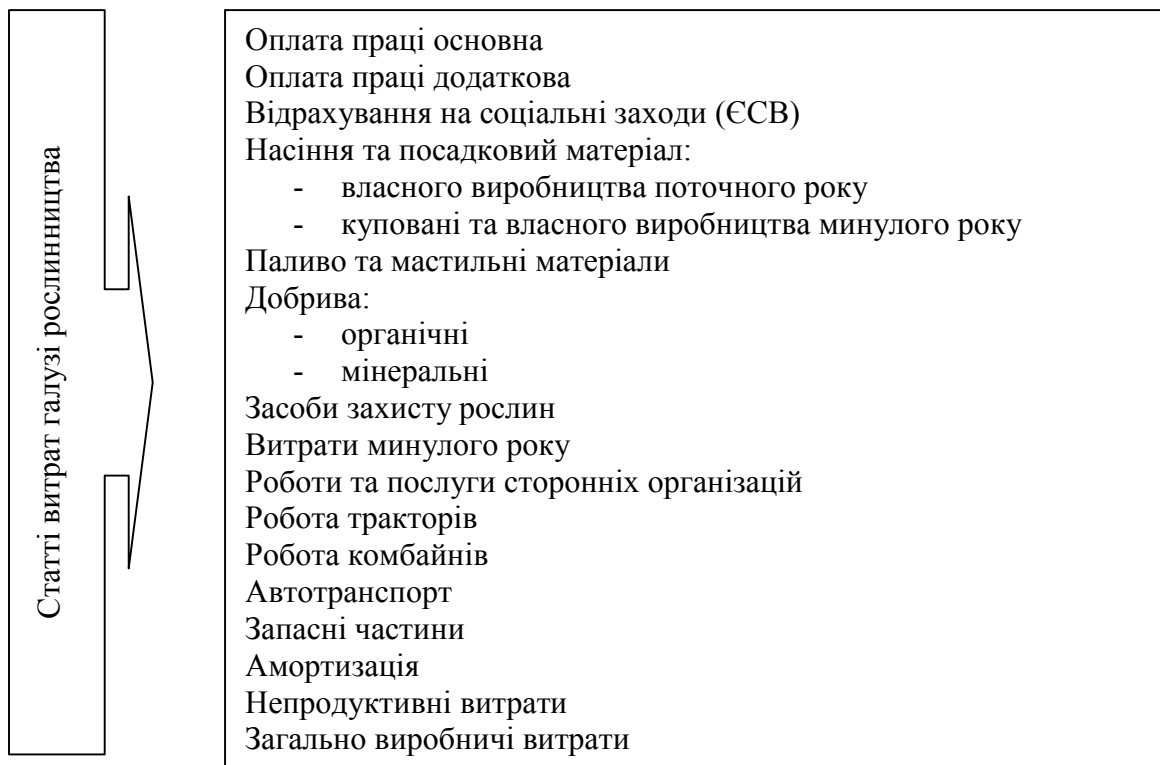


Рисунок 12.3 – Класифікація номенклатури статей витрат галузі рослинництва

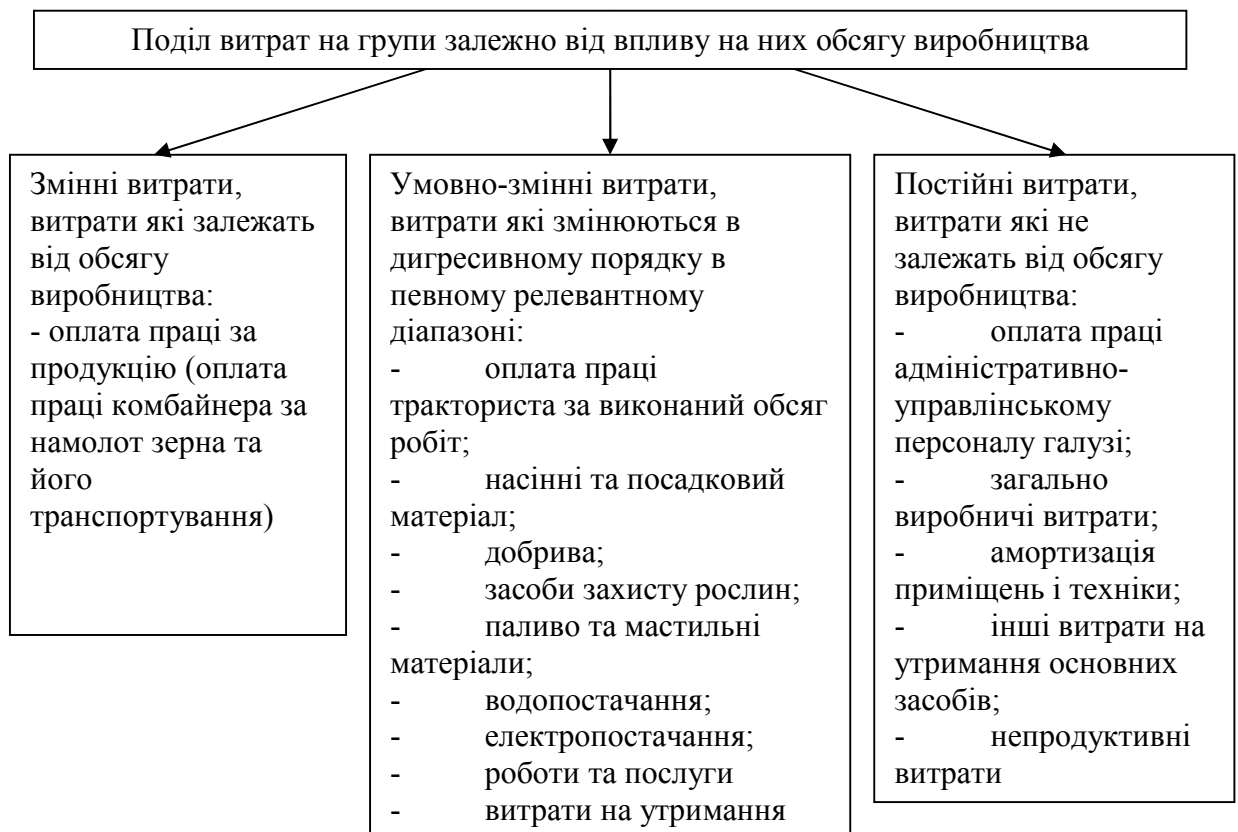


Рисунок 12.4 – Групування витрат залежно від обсягу виробництва продукції рослинництва

Таблиця 12.5 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	+	-	-	-
		-	-	+	+
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. 12.5

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					

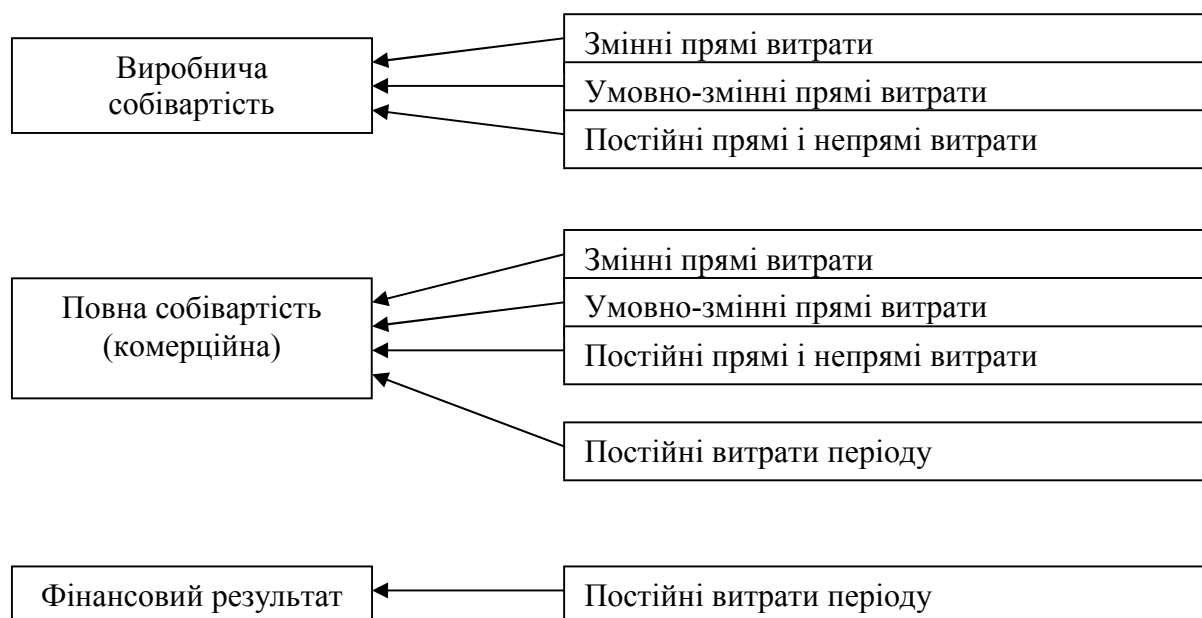


Рисунок 12.5 – Схема формування витрат та собівартості продукції рослинництва

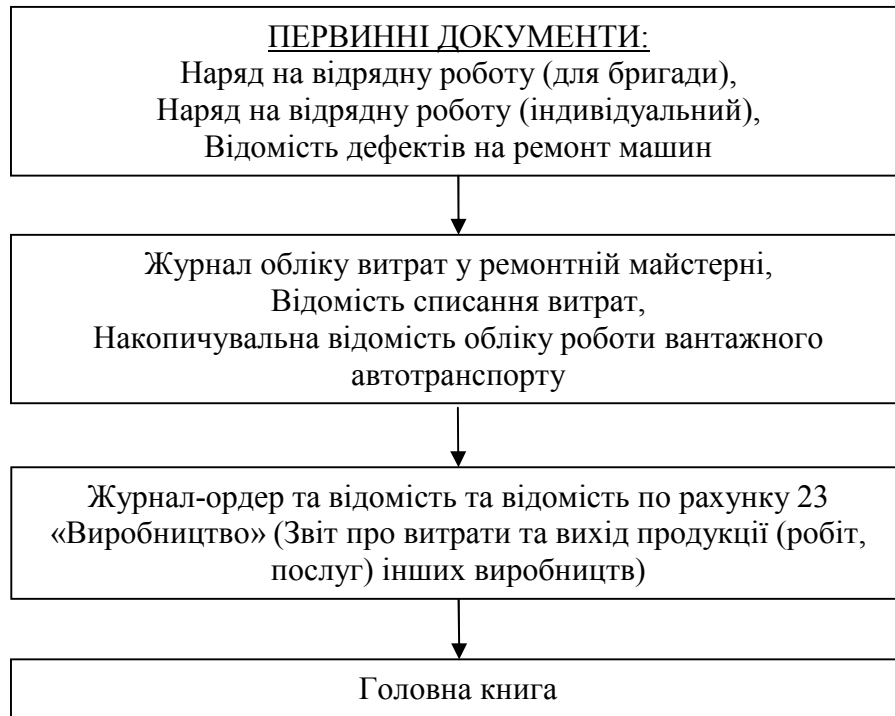


Рисунок 12.6 – Документування обліку витрат допоміжних виробництв

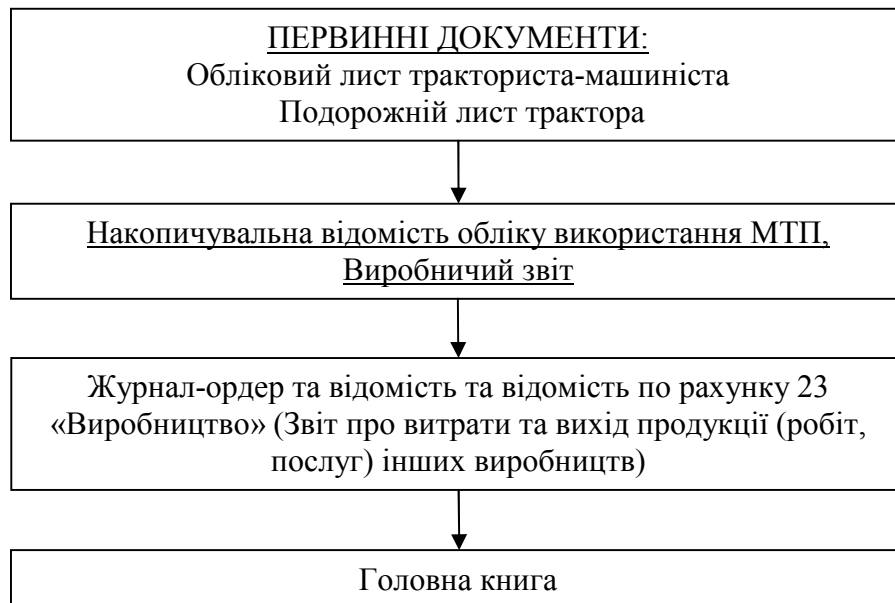


Рисунок 12.7 – Документування обліку витрат машинно-тракторного парку

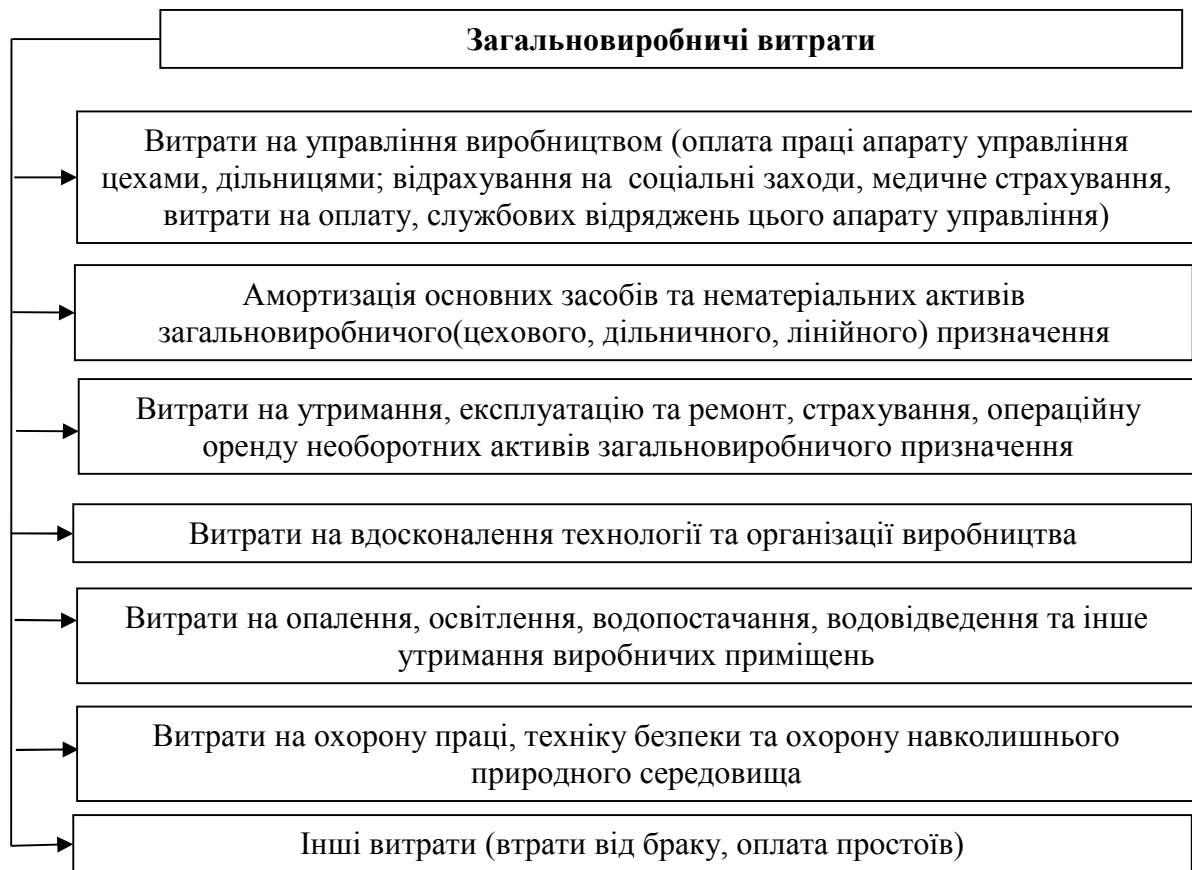


Рисунок 12.8 – Структура загальновиробничих витрат

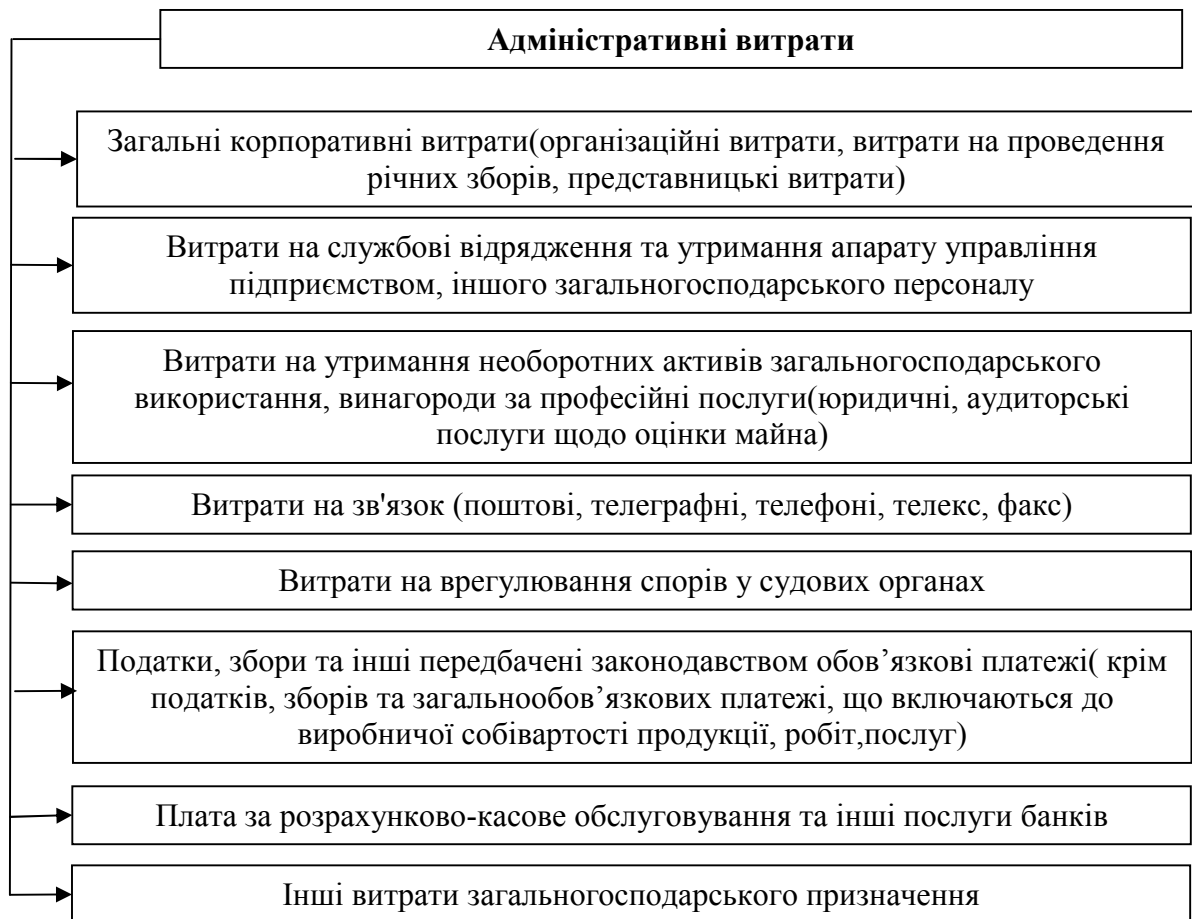


Рисунок 12.9 – Структура адміністративних витрат

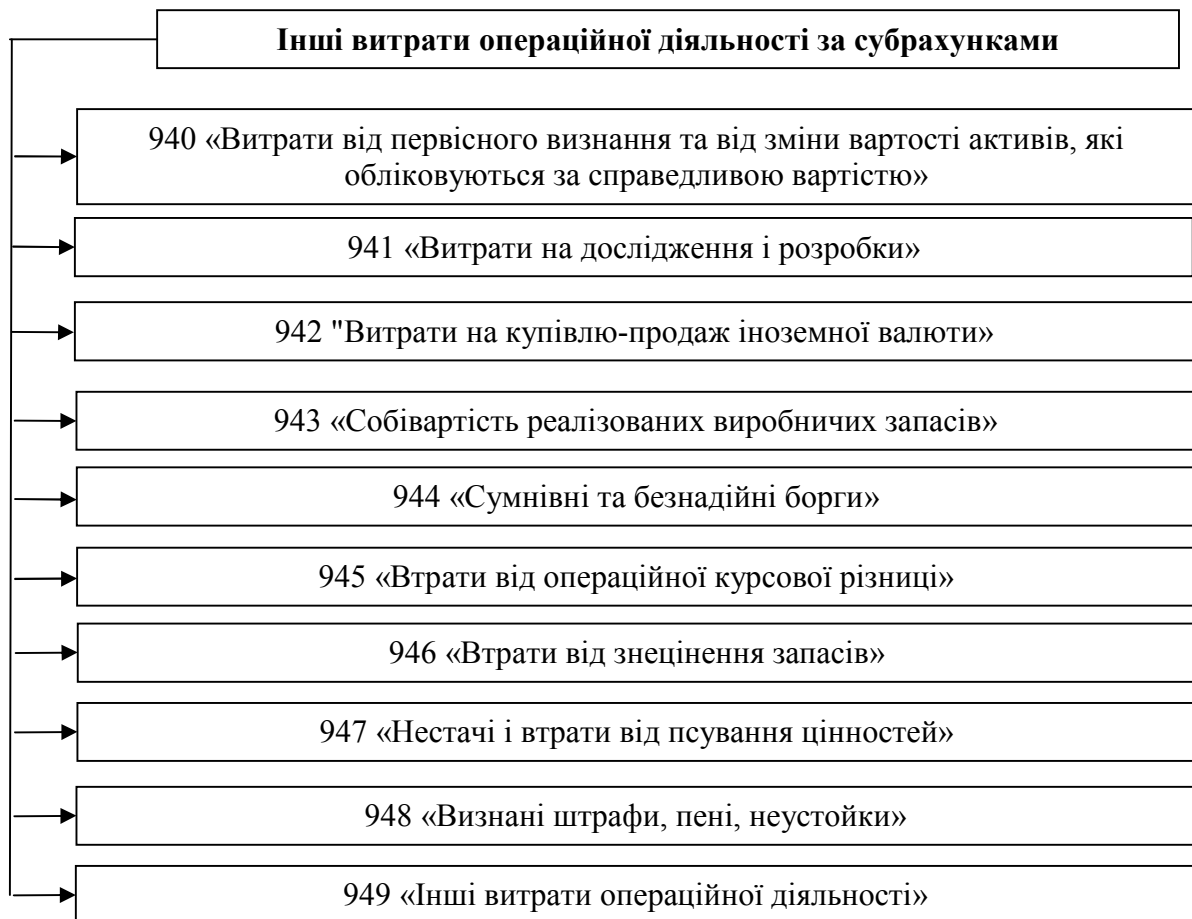


Рисунок 12.10 – Структура рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності»

Послідовність визначення собівартості продукції



Рисунок 12.11 – Послідовність визначення собівартості продукції в сільськогосподарських підприємствах

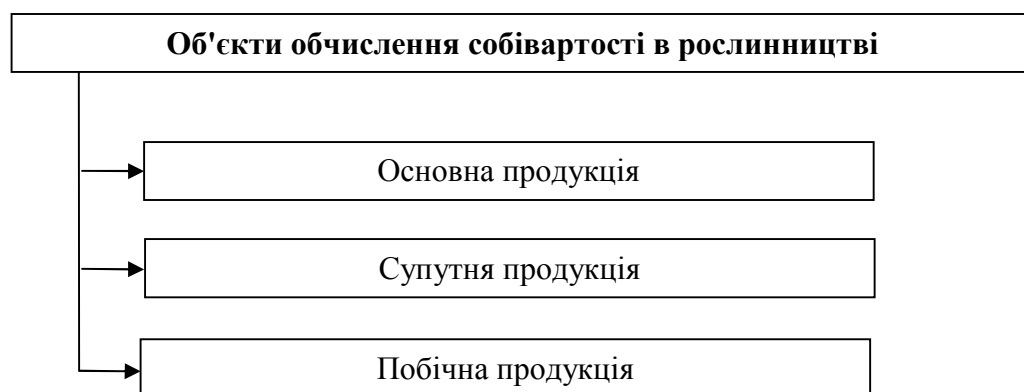


Рисунок 12.12 – Об'єкти обчислення собівартості продукції в рослинництві



Рисунок 12.13 – Види сільськогосподарських культур (груп культур), за якими обчислюють собівартість

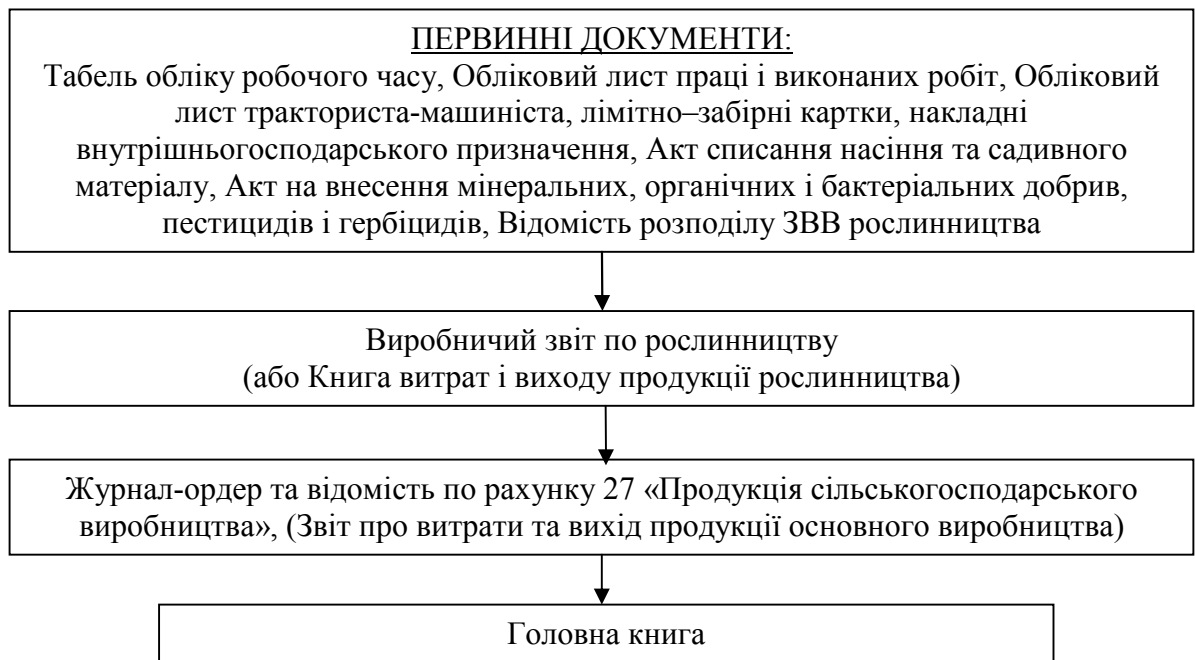


Рисунок 12.14 – Документування операцій з обліку виробництва продукції рослинництва



Рисунок 12.15 – Документування операцій з обліку виробництва продукції тваринництва

Тема 13. Облік сільськогосподарської продукції

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

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. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (зі змінами і доповненнями);
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змінами і доповненнями);
5. 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).

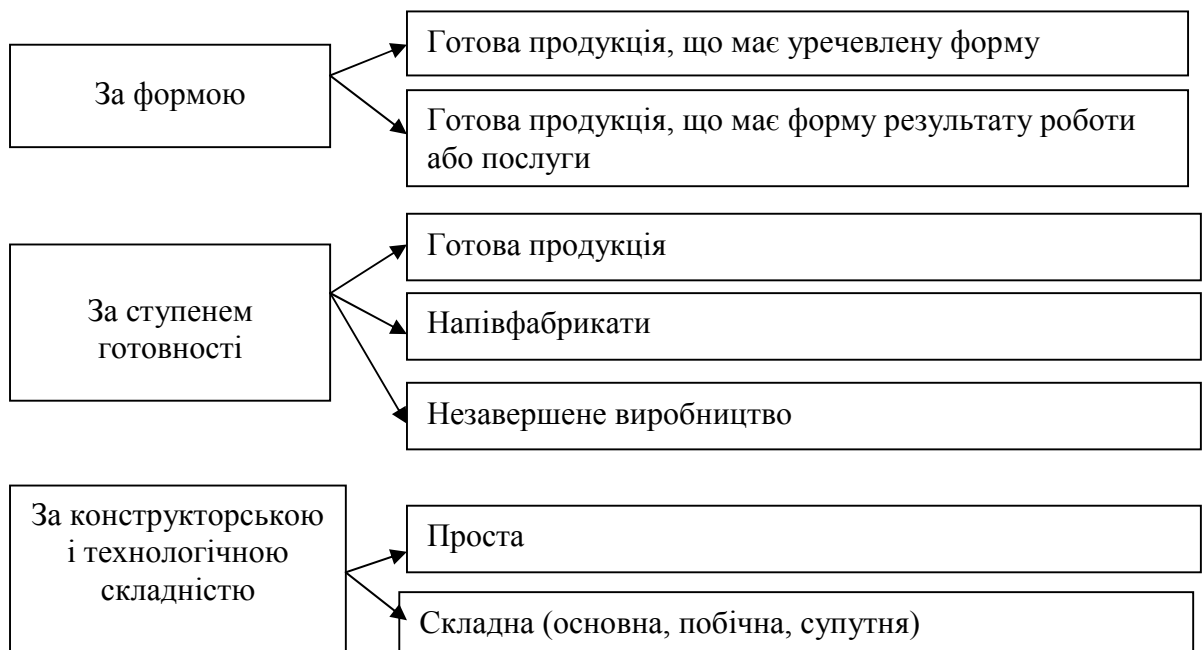


Рисунок 13.1 – Класифікація готової продукції

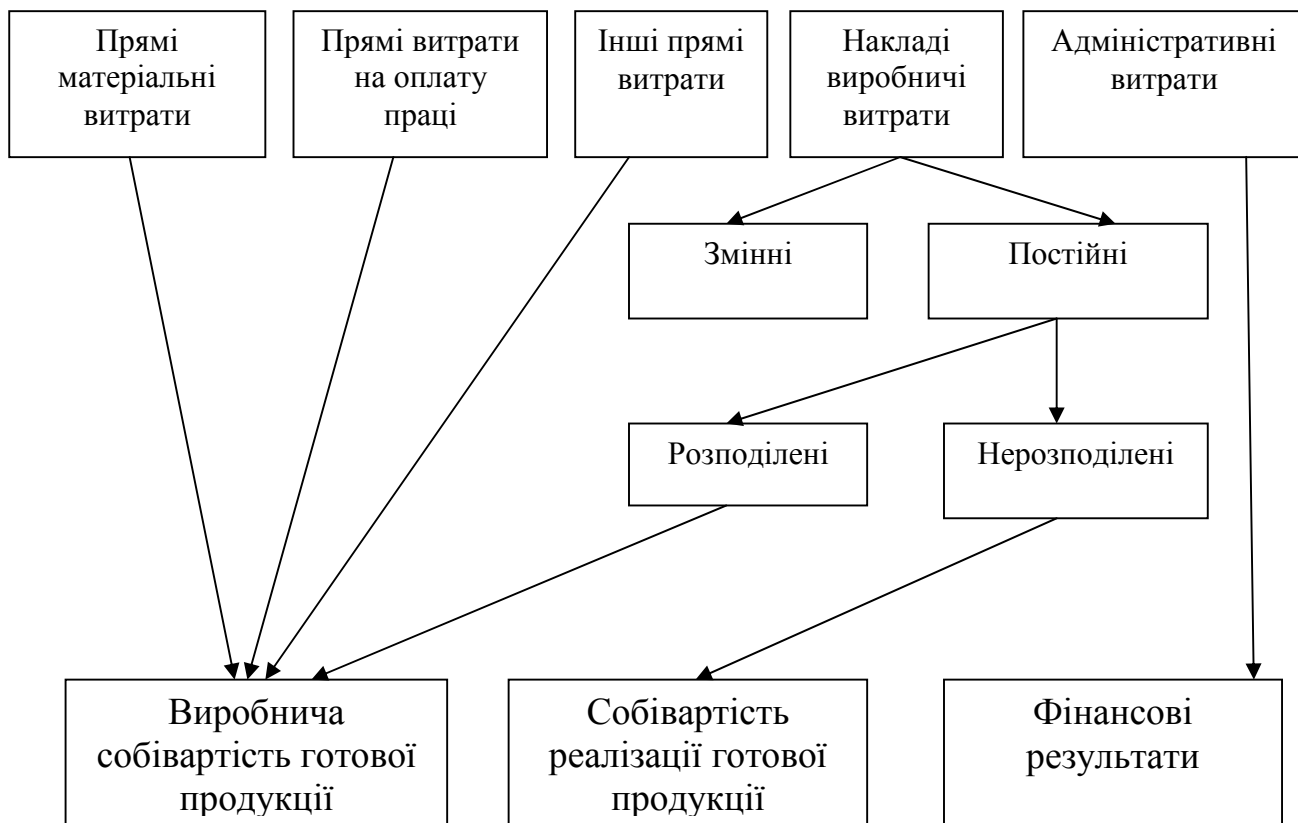


Рисунок 13.2 – Порядок формування первісної вартості готової продукції



Рисунок 13.3 – Методи оцінки сільськогосподарської продукції



Рисунок 13.4 – Оцінка готової продукції при її вибутті

Таблиця 13.1 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 (12.00-13.00)	Бухгалтерові
Склад готової продукції	Звіт про рух матеріальних цінностей	До 5-го числа наступного місяця за звітним	Бухгалтерові

Таблиця 13.2 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 13.3 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 13.4 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. 13.4

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 13.5 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

Навчальне видання

Потривасєва Наталя Володимирівна
Лугова Ольга Іванівна

**ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК – І:
У СХЕМАХ І ТАБЛИЦЯХ**

Методичні рекомендації для лекційних занять для здобувачів вищої освіти ступеня «бакалавр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» денної та заочної форм навчання

Формат 60x84 1/16. Ум. друк. арк. 9.

Тираж __ прим. Зам. № __

Надруковано у видавничому відділі

Миколаївського національного аграрного університету

54020, м. Миколаїв, вул. Георгія Гонгадзе, 9

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