

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ОДЕСЬКА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ»**

**ХАЙМІНОВА Ю.В., СЛОБОДЯНЮК О.В.,
КІБІК О.М., СКРИПНИК М.О.**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК
Навчально-методичний посібник**

**Одеса
2020**

УДК 656.615.003

Рецензенти:

Філіппова С. В. - доктор економічних наук, професор, директор інституту бізнесу, економіки та інформаційних технологій Одеського національного політехнічного університету.

Липинська О. А. – доктор економічних наук, с.н.с., проф. кафедри адміністративного менеджменту і проблем ринку, Одеського національного політехнічного університету.

Хаймінова Ю. В., Слободянюк О. В., Кібік О. М., Скрипник М. О.
Бухгалтерський облік : навчально-методичний посібник. Одеса, 2020.
132 с.

Навчально-методичний відповідає програмі навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік». В навчально-методичному посібнику представлено основний конспект лекцій, завдання, питання для самоперевірки, а також список рекомендованої літератури.

Навчально-методичний призначений для здобувачів вищої освіти, що отримують ступінь бакалавра у галузі знань 07 «Управління та адміністрування» зі спеціальності 073 «Менеджмент».

Рекомендовано навчально-методичною радою
Національного університету «Одеська юридична академія».
Протокол № 2 від 4 грудня 2020 р.

© Хаймінова Ю. В., Слободянюк О. В.,
Кібік О. М., Скрипник М. О., 2020

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1.	5
ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	20
РОЗДІЛ 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС	28
РОЗДІЛ 4. РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	39
РОЗДІЛ 5. ОБЛІК ОСНОВИХ ЗАСОБІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	47
РОЗДІЛ 6. ОБЛІК ЗАПАСІВ	59
РОЗДІЛ 7. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ ТА ДЕБІТОРСЬКІЙ ЗАБОРГОВАНOSTІ	63
РОЗДІЛ 8. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ	74
РОЗДІЛ 9. ОБЛІК ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ	82
РОЗДІЛ 10 ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ	94
РОЗДІЛ 11. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ	100
ТЕМА 12. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ. ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ.	109
ПИТАННЯ ДЛЯ ПІДСУМКОВОГО КОНТРОЛЮ ЗНАНЬ І ВМІНЬ	126
БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК	132

ВСТУП

Для сучасного етапу світового розвитку характерне зростання різноманітності соціально-економічних і науково-технічних зв'язків, ускладнення господарських процесів і методів управління ними, що зумовлює стрімке посилення ролі інформації в економічному розвитку. Таким інформаційним забезпеченням на мікрорівні є система бухгалтерського обліку та складена на його основі звітність. Бухгалтерський облік забезпечує необхідною інформацією про господарсько-фінансову діяльність підприємства. Чітко налагоджена система обліку та контролю – це основа ефективної діяльності будь-якого суб'єкта господарювання.

Загальною метою викладання дисципліни «Бухгалтерський облік» є формування у здобувачів сучасної системи знань про засади бухгалтерського обліку, основи методології фінансового обліку, а також про загальні засади регулювання бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

Дисципліна «Бухгалтерський облік» детально розкриває функції, принципи бухгалтерського обліку, предмет і метод бухгалтерського обліку, документування, інвентаризація, облікові реєстри, форми обліку, організації та практики ведення обліку на підприємствах України.

Вивчення дисципліни «Бухгалтерський облік» дозволить здобувачам усвідомити роль обліку в системі управління і контролю в умовах ринкової економіки, теоретичні основи предмету і методу, техніки, форм і організації ведення бухгалтерського обліку на підприємстві відповідно до чинних нормативних документів, теорію і практику ведення бухгалтерського обліку необоротних активів, оборотних матеріальних активів, грошових коштів і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, власного капіталу, зобов'язань, доходів, витрат і формування фінансових результатів, складання фінансової звітності на підприємствах різних форм власності і видів господарської діяльності.

Навчально-методичний посібник створений з метою поєднання самостійної роботи здобувача з роботою на лекціях та практичних заняттях. У практикумі представлено завдання, задачі, питання для самоперевірки, список рекомендованої літератури.

З метою засвоєння теоретичних знань з кожної теми передбачені практичні завдання. Це сприяє глибокому вивченню навчальної дисципліни «Бухгалтерський облік», дає можливість навчитися швидко й правильно орієнтуватися у вихідній інформації та вирішувати важливі питання, що стосуються організації та ведення бухгалтерського обліку.

Навчально-методичний посібник буде корисним для аудиторної та самостійної роботи здобувачів вищої освіти, що отримують ступінь бакалавра зі спеціальності 073 «Менеджмент».

ТЕМА 1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ План

1. *Визначення бухгалтерського обліку.*
2. *Мета й основні завдання бухгалтерського обліку.*
3. *Загальні принципи бухгалтерського обліку.*
4. *Вимоги до бухгалтерського обліку.*
5. *Фінансовий та управлінський облік.*
6. *Предмет та об'єкт бухгалтерського обліку.*
7. *Метод бухгалтерського обліку.*
8. *Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.*

Основний зміст лекції

Визначення бухгалтерського обліку наведено в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XIV.

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

Відповідно до визначення бухгалтерського обліку, він відображає взаємозв'язок ряду процесів. Це:

- процес виявлення інформації, що полягає в зборі документації, що підтверджує здійснення підприємством господарських операцій;
- процес вимірювання інформації з використанням різних видів вимірників;
- процес реєстрації інформації, який включає вимогу безперервного ведення бухгалтерських записів за всіма документально оформленими операціями, що здійснюються підприємством;
- процес накопичення інформації, що представляє собою систематизацію її в певних регістрах і відомостях за однорідною ознакою;
- процес узагальнення інформації, пов'язаний з її накопиченням в узагальнюючих регістрах обліку;
- процес зберігання інформації, що полягає в організації особливої системи зберігання документів (архіви підприємства) протягом визначеного законодавством терміну за кожним видом документів;
- процес передачі інформації, пов'язаний з поданням її зацікавленим юридичним та фізичним особам.

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством згідно п. 2 ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» розкриває поняття «користувачі фінансової звітності» у вигляді фізичних і юридичних осіб, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішення.

Відповідно до ст. 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» фінансова звітність підприємства не становить комерційну таємницю.

Бухгалтерський облік є основою формування інформаційної бази підприємства для складання фінансової, податкової, статистичної звітності, що використовуватимуться для прийняття управлінських рішень.

Мета бухгалтерського обліку в загальному вигляді може бути визначена як інформаційне забезпечення ефективної діяльності підприємства, збереження активів та захисту інтересів власників.

Метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є подання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Відповідно бухгалтерський облік вирішує такі **завдання**:

- отримання точної та своєчасної інформації про наявність та рух всіх ресурсів підприємства для забезпечення їх збереження та ефективного використання;
- достовірне і точне визначення фінансових результатів діяльності підприємства і його рентабельності, як основних показників ефективності їх роботи в умовах ринку;
- постійний контроль за ефективним і раціональним використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів конкурентоспроможності своєї продукції і послуг, що надаються;
- захист економічної інформації від конкурентів і третіх осіб, які можуть нанести шкоду діяльності підприємства;
- якісне складання і своєчасне надання звітності, яка визначається законодавством.

Разом з тим основне завдання бухгалтера – якістю своєї праці забезпечить створення максимально достовірної інформації. Це можливо при дотриманні наступних умов:

- безперервне ведення бухгалтерського обліку;
- вибір оптимальної форми організації бухгалтерського обліку;
- формування ефективної облікової політики на базі визначення пріоритетів економічної політики підприємства;
- вибір відповідної форми бухгалтерського обліку;
- розробка схеми документообігу і технології обробки облікової інформації;
- розробка системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку;
- створення необхідних умов для правильного ведення бухгалтерського обліку з боку керівника підприємства.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», стаття 4 визначає принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких **принципах**:

- повне висвітлення - фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- автономність - кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

- послідовність - постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

- безперервність - оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й надалі;

- нарахування - доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

- превалювання сутності над формою - операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

- єдиний грошовий вимірник - вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;

- інших принципів, визначених міжнародними стандартами або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі залежно від того, які з наведених стандартів застосовуються підприємством.

До обліку висуваються такі **вимоги: порівнянність, точність і об'єктивність, ясність і доступність, своєчасність, економічність і раціональність**

Порівнянність необхідна для оцінки і контролю за виконанням планових, бюджетних і кошторисних завдань та для проведення аналітичних процедур і ґрунтується на єдиних методологічних засадах побудови планових і фактичних показників протягом довгострокових періодів.

Точність і об'єктивність обліку означають, що всі облікові дані мають бути правильними і відображати реальний стан та результати діяльності, тобто з максимальним ступенем достовірності і точності документально фіксувати як досягнення, так і недоліки в роботі підприємства.

Ясність і доступність обліку означають, що представлена користувачу облікова інформація має бути зрозумілою, чітко характеризувати усі аспекти діяльності підприємства. При цьому необхідно враховувати рівень обізнаності різних користувачів з економічних питань.

Своєчасність обліку полягає в забезпеченні дотримання встановлених термінів передачі облікової інформації користувачам, яка використовується ними для прийняття управлінських рішень, розробки конкретних заходів, спрямованих на досягнення мети створення підприємства, оперативного

керівництва і контролю за раціональним використанням усіх видів ресурсів, здійснення постачальницької, виробничої і збутової діяльності відповідно до поставлених завдань, контролю розрахункових операцій тощо.

Економічність і раціональність обліку означає, що він має бути максимально дешевим за умови виконання вимог щодо його достовірності, повноти і своєчасності. Це досягається шляхом раціональної організації обліково-обчислювальних робіт з використанням комп'ютерних технологій. Автоматизація обліку зменшує період для опрацювання облікових даних і передачі інформації, потрібної для управління підприємством, і, відповідно, дає можливість скоротити кількість працівників, залучених до облікового процесу.

Для визначення і вимірювання змін, які відбулися в господарській діяльності суб'єкта господарювання під впливом певних господарських операцій, а також для визначення величини об'єкта обліку використовують **кількісні та якісні вимірники**:

- кількісні - це показники діяльності суб'єкта господарювання, організації, установи, за допомогою яких визначають обсяг виконаних операцій, процесів та величину облікових об'єктів;

- якісні - це такі показники, що характеризують економічну ефективність здійснених господарських процесів і відповідних операцій, та результатів зміни облікових об'єктів.

Залежно від засобів, які використовуються суб'єктом господарювання, джерел їх формування та процесів, а також показників, що характеризують його діяльність, кількісні облікові вимірники поділяють на види: натуральні, трудові та вартісні

Натуральні вимірники використовуються для вираження об'єктів обліку в одиницях ваги, об'єму, довжини, площі, потужності тощо.

Трудові вимірники використовуються в обліку для відображення кількості відпрацьованого робочого часу і виражаються в одиницях часу - днях, годинах, хвилинах.

Вартісні (грошові) вимірники слугують для узагальненого відображення об'єктів обліку в єдиній грошовій оцінці. Основою вартісного вимірника є грошова одиниця країни (в Україні - це гривня і її частки - копійки). Тільки за допомогою вартісного вимірника отримують узагальненні показники про наявність та рух різномірних господарських засобів, здійснені господарські процеси для визначення результатів діяльності. Вартісні вимірники застосовують в обліку водночас із натуральними і трудовими, а грошову оцінку облікових об'єктів здійснюють на їх основі.

Для нормального функціонування господарюючого суб'єкта в будь-якій економічній системі необхідно, щоб учасники, які приймають управлінські рішення, мали повну, точну і достовірну інформацію про фінансово-майновий стан керованого об'єкта. Ведення господарства вимагає організації спостереження за господарською діяльністю для контролю за виконанням намічених завдань та забезпечення органів управління необхідними даними. Таке спостереження досягається за допомогою господарського обліку.

Господарський облік – це кількісне відображення і якісна характеристика господарської діяльності з метою контролю і керівництва нею.

Система господарського обліку на підприємстві включає три види обліку:

- статистичний;
- оперативно-технічний (оперативний) облік;
- бухгалтерський.

Статистичний облік – це загальнодержавний облік. Він має справу з загальнодержавними явищами, тобто з макрорівнем інформації (але формується за рахунок інформації окремих підприємств).

Даний вид обліку застосовується при вивченні масових соціально-економічних явищ. Статистика збирає дані про ці явища і дає їм узагальнену числову характеристику; визначає і вимірює причини змін в досліджуваних явищах для встановлення закономірностей їх розвитку. Статистика відображає господарські явища в будь-яких показниках (трудових, натуральних, грошових) залежно від властивостей досліджуваних явищ.

Для отримання первинних облікових даних статистика використовує бухгалтерські документи і дані спеціальних статистичних спостережень. Основним джерелом статистики є звітність підприємств – бухгалтерська, статистична і оперативна. Статистика використовує, організовує та узагальнює дані перепису, народжуваності, зростання рівня освіти, складу населення за віком, статтю, професіями тощо. Статистика може обмежитися вибіркоvim методом спостереження і реєстрації. Статистика широко користується даними інших видів обліку. Головною особливістю статистичного обліку є те, що його дані використовуються для управління галузями, регіонами, економікою в цілому.

Оперативно-технічний (оперативний) облік – це відображення і контроль окремих господарських процесів. Застосовується, насамперед, в оперативному керівництві окремими ділянками роботи господарства (підприємства) для контролю за певними операціями на місці і в ході їх здійснення. Дані оперативного обліку в значній мірі беруться з тих же документів, що і дані бухгалтерського обліку, але вони можуть бути сформовані також на основі оперативних повідомлень у вигляді усної інформації або по телефону, факсу з подальшим письмовим підтвердженням.

Оперативний облік на підприємствах ефективно використовується для щоденного спостереження за виробленням продукції та її якістю, за навантаженням обладнання, використанням робочого часу, виконанням норм виробітку, за ходом постачання, відвантаження та реалізації продукції відповідно до затвердженого графіка, за виконанням договорів з постачальниками і покупцями тощо. Оперативний облік може бути встановлений на певний період (квартал, півріччя, сезон) без вказівки часу його дії.

Бухгалтерський облік – це процес формування інформації про діяльність підприємства, узагальненої у формі фінансової звітності підприємства. За допомогою бухгалтерського обліку здійснюється суцільне, безперервне в часі

відображення засобів і господарських операцій, процесів. Бухгалтерський облік є основним видом обліку.

Фінансовий облік – це комплексний синтетичний облік всіх засобів і всієї економічної діяльності. Він також включає аналітичний облік розрахунків з постачальниками, покупцями, іншими організаціями та особами, а також аналітичний облік фінансових операцій (облік акцій і дивідендів, облігацій, векселів, кредитів та відсотків, інвестицій). За даними фінансового обліку виявляється прибуток або збиток і складається його фінансова звітність (баланс, звіт про фінансових результатах та ін.). Фінансовий облік дає інформацію про результати економічної діяльності підприємства. Фінансовий облік і звітність регулюється державою і стандартами.

Призначення **управлінського обліку** – забезпечити інформацією керівників, відповідальних за досягнення конкретних виробничих цілей. Управлінський облік здійснюється підприємством для забезпечення внутрішніх потреб в інформації. Управлінський облік в більшості країн регулюється державою і є комерційною таємницею підприємства. Управлінський облік відрізняється від традиційного фінансового обліку.

Фінансовий облік описує місце операції, завданням управлінського обліку є передбачення наслідків майбутніх операцій. В управлінському обліку інформації використовується в основному для прогнозування. Фінансова звітність підлягає публікації, управлінський облік є комерційною таємницею підприємства.

Міжнародні стандарти фінансової звітності — це стандарти, які затверджуються Міжнародною радою із стандартів бухгалтерського обліку.

З 2005 року МСФЗ обов'язкові для всіх держав-членів Євросоюзу при проходженні процедури лістингу на фондових біржах ЄС.

Перехід української бухгалтерії на МСФЗ зумовлений європейською інтеграцією — ця вимога була прописана в угоді про асоціацію з ЄС.

Головна особливість МСФЗ полягає у тому, що ці стандарти вибудовують бухгалтерський облік на принципах, а не на правилах. Облік за МСФЗ зводиться до створення структури загальних правил, на основі яких бухгалтер може ухвалювати самостійні рішення відповідно до власної професійної компетенції.

З одного боку, МСФЗ робить принципи подачі звітності універсальними, з іншого — залишає простір для збереження особливостей національної фінансової системи.

Першу спробу класифікувати системи бухгалтерського обліку зробив Г.Р.Хетфілд. У 1911 р. він виділив та описав три типи моделей систем бухгалтерського обліку: американську, британську і континентальну.

Американська бухгалтерська асоціація у 1977 році виділяє вісім класифікаційних ознак: політична система, економічна система, рівень економічного розвитку, мета фінансової звітності, авторство облікових стандартів, принципи і рівень професійної підготовки і сертифікації, система

контролю за виконанням професійних і етичних стандартів, користувачі облікової інформації.

За зонами впливу було запропоновано виділення п'яти зон:

- ✓ британської,
- ✓ франко-іспансько-португальської,
- ✓ німецько-голандської,
- ✓ американської,
- ✓ комуністичної.

З 1978 по 1990 роки розробкою класифікацій систем бухгалтерського обліку займався К.Ноубс, на думку якого класифікацію можна провести наступним чином: країни слід поділити на країни мікрорівня та країни макрорівня. Для країн мікрорівня є характерними: англосаксонське загальне право; сильна, багаточисельно бухгалтерська професія; розвинуті ринки капіталу; орієнтація обліку на справедливе представлення інформації і потреби акціонерів; відокремлення податкових правил і фінансового обліку; пріоритет змісту над формою; професійні стандарти. В цій групі можна виділити країни, що орієнтовані на англійську практику, так країни, для яких більш характерною є американська практика обліку, що є більш деталізованою.

Для країн макрорівня є характерними: романське (кодифіковане) право; слабка, мало чисельно бухгалтерська професія, що тільки формується; нерозвинуті ринки капіталу; регламентування фінансового обліку законодавством і його орієнтація на кредиторів; орієнтація на оподаткування; превалювання юридичної форми над економічним змістом.

Країни макрорівня також розділяються на групи в залежності від тих чи інших характеристик. Наприклад, у Франції, Бельгії, Іспанії і Греції детальні правила обліку визначаються Планами рахунків, в Німеччині облік регулюється законами (Торговим кодексом), у Швеції сильно впливає держава, яка займається економічним планування ізбирання податків.

Українські вчені М.Лучкота і Беньковиділяють шість національних та міжнародних бухгалтерських систем залежно від географічного положення, організаційної побудови, принципів побудови плану рахунків та мети облікової системи: країн Східної Європи, країн Європейського Союзу, англосаксонську систему, французьку систему, систему країн Африканського Союзу та систему Організації Об'єднаних націй. Метою більшості облікових систем є відображення збільшення прибутку підприємств, за виключенням систем країн Східної Європи, де облік націлений на зниження собівартості.

Виділяють кілька моделей обліку. Британо-американська модель. Основні принципи цієї моделі були розроблені у Великобританії і США. Великий внесок в її розвиток внесли Нідерланди. Така модель зорієнтована на інформаційні запити інвесторів і кредиторів. Потреби державних органів, у тому числі податкових, знаходяться за межами фінансового обліку та звітності. У країнах, що використовують цю модель, добре розвинуті ринки цінних паперів, де більшість компаній знаходять додаткові джерела фінансових ресурсів. Значна увага приділяється визначенню реального фінансового результату

діяльності. Система професійної освіти відповідає високим стандартам, що розповсюджується як на бухгалтерів, так і на користувачів облікової інформації. У цих країнах розташовані штаб-квартири багатьох ТНК. Здійснюється вплив на інші країни світу. Є характерним високий економічний рівень розвитку та низький рівень інфляції, а також те, що держава, уряд країни практично не впливають на звітність діяльність підприємств.

Континентально-європейська модель. Використовується у Старому світі, Європі і тих країнах, які були колоніями цих країн. Економіка таких країн характеризується низьким рівнем інфляції, великим впливом держави на діяльність підприємств. Післявоєнний економічний підйом, зріст промисловості в Європі сприяв створенню ТНК, що вимагало єдиного підходу до облікових правил. Цієї моделі дотримуються більшість країн Європи. В них бізнес має тісні зв'язки з банками, які задовольняють фінансові запити компаній. Бухгалтерський облік регламентується законодавчо, відрізняється значною консервативністю та високим рівнем втручання держави в облікову практику. Орієнтація на управлінські запити кредиторів не є пріоритетним завданням обліку. Навпаки, облікова практика спрямована, перш за все, на задоволення вимог державних органів, особливо щодо оподаткування, у відповідності до національних макроекономічних планів. Фінансовий результат діяльності визначається за правилами, встановленими податковим законодавством.

Південно-американська модель. Застосовується у країнах Південної Америки, деяких країнах Африки. Це країни з високим рівнем інфляції і з малим впливом держави на звітність, на діяльність підприємств. За виключенням Бразилії, державною мовою якої є португальська, ці країни об'єднує загальна мова – іспанська, а також спільне минуле. Основною відмінністю цієї моделі є перманентне коригування облікових даних на темпи інфляції. Облік орієнтований на потреби державних органів, а методики обліку достатньо уніфіковані. Інформація, яка необхідна для контролю над виконанням податкової політики, також докладно відображається в обліку та звітності.

Однією з „молодих” моделей бухгалтерського обліку є ісламська модель. Вона знаходиться під величезним впливом релігійних поглядів, має ряд особливостей. Наприклад, заборона отримання дивідендів як прибутку. Ринковим цінам віддається перевага при оцінці активів та зобов'язань компаній. Вважається, що така модель ще не досягла того рівня розвитку, який мають описані вище моделі.

Інтернаціональна модель. Вона витікає з потреб у міжнародній узгодженості обліку, перш за все в інтересах ТНК та іноземних учасників міжнародних фондових ринків. Тільки незначна кількість великих корпорацій можуть зараз стверджувати, що їх річні фінансові звіти відповідають міжнародним обліковим стандартам. При цьому в якості міжнародних стандартів керівництва корпорацій можуть використовувати або загальноприйняті національні стандарти США (US GAAP), або Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS), або стандартну практику фінансового обліку і звітності будь-якої

великої ТНК. При визначенні світових моделей бухгалтерського обліку також необхідно враховувати той факт, що значна кількість країн сьогодні знаходиться на шляху реформування національних систем обліку.

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання 1. Визначте види вимірників та заповніть таблицю:

Назва цінностей, види витрат	натурал ьні	грошов і	трудо ві

гроші в касі — 8900 грн.; бензин — 18400 л; цвяхи — 1065 кг; відпрацьований робітниками час — 120 людино-днів; вантажівки — 12 шт.; паливо — 100760 грн; лампи — 40 шт.; запасні частини — 3450 грн; матеріали — 16550 грн; дошки — 750 м3; витрати на ремонт — 50 людино-год., сталь листовая — 5345 кг; скло віконне — 460 м2; фарба олійна — 60 літрів по 109 грн. за літру

Завдання 2. Встановить відповідності між термінами та змістом [49].

Термін		Значення	
А	Документація	1	Визначення собівартості господарських засобів та процесів
Б	Інвентаризація	2	Спосіб запису суми господарської операції по дебету і одночасно по кредиту відповідних рахунків
В	Оцінка	3	Складання системи показників, які характеризують економіко-правовий стан підприємства на певну дату
Г	Калькулювання	4	Періодична перевірка фактичної наявності та стану господарських засобів в натурі
Д	Рахунки	5	Спосіб відображення господарських операцій за допомогою бухгалтерських документів
Е	Подвійний запис	6	Спосіб групування і відображення господарських засобів за їхніми видами та джерелами утворення на певну дату у грошовому виразі
Ж	Бухгалтерський баланс	7	Грошовий вираз господарських засобів та процесів (операцій)
З	Звітність	8	Спосіб групування однорідних активів, пасивів та господарських, операцій, поточного їх обліку і контролю

Завдання 3. Встановити відповідність між терміном та його сутністю [53].

А	Господарська діяльність	1	Фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень
Б	Господарський облік	2	Процес кількісного відображення та якісної характеристики господарської діяльності з метою управління нею
В	Облікова операція	3	Бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період
Г	Оперативний (оперативно-технічний) облік	4	Будь-яка діяльність, в тому числі підприємницька, пов'язана з виробництвом та обміном матеріальних і нематеріальних благ, що виступають у формі товару
Д	Статистичний облік	5	Вивчення і контроль масових суспільно-економічних явищ та процесів з метою виявлення закономірностей їх розвитку
Е	Бухгалтерський облік	6	Сукупність способів (приймів) отримання, обробки та видачі облікової інформації
Ж	Фінансовий облік	7	Спостереження, відображення та контроль окремих господарських і технічних операцій безпосередньо в процесі їх здійснення з метою оперативного управління
З	Метод бухгалтерського обліку	8	Сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності
М	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО)	11	Процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень
Н	Користувачі фінансової звітності	12	Нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам
О	Фінансова звітність	13	Правило, яким слід керуватися під час вимірювання, оцінки та реєстрації господарських операцій і під час відображення

			їх результатів у фінансовій звітності
П	Внутрішньо-господарський (управлінський) облік	14	Законодавчо регламентована система обробки та оприлюднення інформації про діяльність підприємства для зовнішніх користувачів

Завдання 4. Встановити відповідність між терміном та його сутністю.

А	Обачність	1	Кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства
Б	Повне висвітлення	2	Оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі
В	Автономність	3	Застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства
Г	Послідовність	4	Операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми
Д	Безперервність	5	Можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності
Е	Нарахування	6	Постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандар-тами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності
Ж	Превалювання сутності над формою	7	Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі
З	Історична (фактична) собівартість	8	Вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці
І	Єдиний грошовий вимірник	9	Для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. За такої умови доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення,

			незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів
Л	Періодичність	10	Пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання

Завдання 6. Виконати групування господарських засобів і джерел їх утворення на підприємстві за даними наведеними у таблиці.

Вихідні дані:

Господарські засоби підприємства та джерела їх утворення станом на 1 жовтня поточного року

№ з /п	Найменування господарських засобів і джерел їх утворення
1.	Будівлі і споруди
2.	Паливо для виробничих потреб
3.	Павільйони і палатки
4.	Вантажні автомашини
5.	Електродвигуни
6.	Холодильне обладнання
7.	Касові апарати
8.	Статутний фонд.
9.	Терези торгівельні
10.	Заборгованість постачальникам
11.	Товари
12.	Пайовий капітал
13.	Резервний капітал
14.	Заборгованість робітникам підприємств по оплаті праці
15.	Господарчий і торгівельний інвентар
16.	Інший додатковий капітал
17.	Тара
18.	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
19.	Короткострокова позика банку
20.	Матеріали для виробничих потреб
21.	Готівка в касі
22.	Заборгованість профспілки по відрахуванням на соцстрах
23.	Гроші на розрахунковому рахунку
24.	Заборгованість підзвітних осіб
25.	Заборгованість покупців
26.	Цільове фінансування
27.	Продукти у виробництві
28.	Виробниче обладнання
29.	Заборгованість різним підприємствам
30.	Заборгованість фінансовим органам
31.	Нерозподілений прибуток

Групування об'єктів бухгалтерського обліку виконати у таблиці.

Об'єкти бухгалтерського обліку	
Господарські засоби	
1. Необоротні активи	
1.1.	
1.2.	
Всього	
2. Оборотні активи.	
2.1.	
2.2.	
Всього	
Разом	
Джерела утворення господарських засобів	
3. Джерела власних засобів	
3.1	
3.2.	
Всього	
4. Джерела позикових засобів	
4.1.	
4.2.	
Всього	
Разом	

Зміст завдання самостійної роботи

Завдання 1. Надайте порівняльну характеристику фінансового, бухгалтерського та управлінського обліку.

Завдання 2. Необхідно згрупувати джерела утворення майна підприємства за ознаками, наведеними в табл. 1

Власний капітал	Зобов'язання

Дані для виконання: статутний капітал; 2) кредиторська заборгованість перед бюджетом; 3) цільові надходження і фінансування; 4). заборгованість перед Пенсійним фондом і фондом зайнятості; 5). прибуток; 6) кредити банків; 7) додатковий капітал; 8) заборгованість працівникам підприємства з оплати праці; 9) позики; 10) заборгованість за довгостроковий кредит; 11) заборгованість перед фондами соціального і медичного страхування; 12) резервний капітал; 13) кредиторська заборгованість; 14) виробничі запаси.

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1. Бухгалтерський облік має справу з інформацією:

- а) всією інформацією яка надходить на підприємство;
- б) з економічною інформацією;
- в) з інформацією про господарські процеси.

2. Який державний орган здійснює методологічне керівництво бухгалтерським обліком для господарюючих суб'єктів в Україні?

- а) Держказначейство;
- б) Держкомстат;
- в) Міністерство економіки та європейської інтеграції;
- г) Міністерство фінансів.

5. Стандарти бухгалтерського обліку — це:

- а) документи щодо організації та ведення бухгалтерського обліку, затверджені Державним комітетом із стандартизації та сертифікації;
- б) нормативні документи, що визначають правила та процедури ведення бухгалтерського обліку та складання звітності;
- в) загальноприйняті процедури відображення господарських операцій.

6. Основні засади організації та ведення бухгалтерського обліку в Україні визначені:

- а) законом;
- б) Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- в) Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

7. В Україні обов'язковим є ведення:

- а) бухгалтерського обліку;
- б) виробничого обліку;
- в) управлінського обліку;
- г) фінансового обліку.

8. Яке поняття є найбільш широким?

- а) бухгалтерський облік;
- б) виробничий облік;
- в) управлінський облік;
- г) фінансовий облік.

9. Відкритою для всіх користувачів є інформація:

- а) бухгалтерського обліку;
- б) виробничого обліку;
- в) управлінського обліку;
- г) фінансового обліку.

10. Оберіть найбільш точне визначення предмета бухгалтерського обліку.

- а) предметом бухгалтерського обліку є продукт підприємства, процес його створення, руху і використання, а також зв'язані з цим грошові, розрахункові і кредитні операції, що змінюють майно та джерела його формування.
- б) предметом бухгалтерського обліку є господарські операції підприємства;
- в) предметом бухгалтерського обліку є господарські операції та розрахунки з бюджетом та фондами.

11. До об'єктів бухгалтерського обліку відносяться:

- а) прибутки, збитки та фінансовий результат.
- б) склад та рух робочої сили;
- в) джерела господарських засобів;
- г) господарські факти діяльності підприємства;

12. Що таке метод бухгалтерського обліку?

а) метод подвійного запису;
 б) метод діалектичного матеріалізму;
 в) сукупність способів і прийомів, що дозволяють бухгалтерському обліку здійснювати свої функції.

13. Які з названих функції виконує бухгалтерський облік:

- а) облікову (інформаційну);
- б) контрольну;
- в) адміністративну;
- г) аналітичну;
- д) соціальну.

14. Господарська операція це:

а) будь яка операція, яку здійснює підприємство;
 б) операція з технологічної обробки запасів в процесі виробництва готової продукції;

в) дія або подія, яка пов'язана з виконанням службових обов'язків працівником підприємства;

г) дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі.

15. Документообіг підприємства визначається:

а) Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;

б) положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

в) окремими наказами Міністерства фінансів;

г) наказами чи іншими нормативними документами підприємства;

16. На підприємствах України організаційна структура бухгалтерського обліку ґрунтується переважно на принципах:

а) повної централізації;

б) повної децентралізації;

в) часткової централізації.

17. Баланс підприємства зберігається:

а) вічно;

б) 10 років;

в) 75 років;

г) 3 роки.

Питання для самоконтролю

1. Які види господарського обліку здійснюються на підприємствах України?
2. Які завдання бухгалтерського обліку?
3. Що собою являє оперативний облік?
4. Дайте визначення бухгалтерського обліку.
5. Охарактеризуйте натуральні, трудові та грошові вимірники, що застосовуються в обліку.
6. Охарактеризувати сутність функцій бухгалтерського обліку.
7. Які вимоги ставляться до обліку?
8. Охарактеризуйте принципи бухгалтерського обліку.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV зі змінами і доповненнями URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
3. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник / [Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін.]; під заг. ред. М. І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури», 2017. 340 с.

ТЕМА 2.

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

План

1. *Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.*
2. *Організація облікової політики підприємства*
3. *Функції бухгалтерських документів*

Основний зміст лекції

Відповідно до Статті 8. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» Організація бухгалтерського обліку на підприємстві:

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно з дотриманням вимог цього Закону обирає форми його організації:

- ✓ введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- ✓ користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- ✓ ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності;
- ✓ самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на

підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах.

Підприємство, що становить суспільний інтерес, зобов'язане утворити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером, до складу якої входять не менше двох осіб. Положення цього абзацу не поширюється на недержавні пенсійні фонди та інститути спільного інвестування.

Підприємство самостійно:

- ✓ визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства;
- ✓ обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;
- ✓ розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- ✓ затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- ✓ може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства;
- ✓ визначає доцільність застосування міжнародних стандартів (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством).

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Головний бухгалтер або особа, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства:

- ✓ забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;
- ✓ організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- ✓ бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;
- ✓ забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства;
- ✓ подає в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів,

одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення", інформацію центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства.

Облікова політика це система правил, методів, форм, принципів, процедур організації і побудови бухгалтерського обліку [44].

Облікова політика включає сукупність факторів принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання звітності. Формування облікової політики відбувається на трьох рівнях:

- міждержавному — розробка правил і принципів функціонування бухгалтерського обліку в межах об'єднання держав;
- державному — встановлення загальних правил, стандартів ведення бухгалтерського обліку;
- підприємства — сукупність способів і прийомів ведення бухгалтерського обліку, що прийняті на підприємстві та відповідають особливостям його діяльності

Формування облікової політики звичайно проходить кілька етапів. На першому етапі встановлюють предмет облікової політики для конкретного підприємства відповідно до сукупності об'єктів бухгалтерського обліку (фактів господарської діяльності). На другому етапі, залежно від складу об'єктів обліку, визначаються конкретні умови, явища і процеси, які впливають на розробку облікової політики. Третій етап передбачає аналіз загальновизнаних припущень у побудові облікової політики з погляду виявленої на минулому етапі сукупності факторів; при їхній адекватності ці припущення закладаються в основу облікової політики. Четвертий етап полягає у відборі потенційно придатних для використання підприємством методів і способів ведення бухгалтерського обліку. Відбір ведеться зі всього розмаїття теоретично можливих методів і способів, відповідно до прийнятих на минулому етапі припущень і запропонованих нових, на другому етапі, факторів вибору [44].

Складовими аспектами облікової політики в Україні є:

- 1) теоретичні засади бухгалтерського обліку — базуються на загальнонаукових основах бухгалтерського обліку та основних законодавчих актах, що регулюють діяльність в цій сфері; також включають в себе основні принципи, дотримання яких є основою відображення в обліку господарських операцій;

2) методика – це сукупність методів та критеріїв оцінки, що регламентують облік основних засобів та малоцінних необоротних активів, запасів, фінансових інвестицій, розрахунків, забезпечень, доходів та витрат;

3) практика – включає в себе безпосереднє ведення обліку на вище перерахованих ділянках шляхом реєстрації в первинних документах та їх обробки; відображення господарських операцій згідно діючого Плану рахунків; узагальнення інформації в облікових регістрах обраної форми обліку; організація внутрішнього контролю та взаємодії бухгалтерії з іншими службами господарюючого суб'єкта [54].

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Особливості формування та внесення змін до елементів облікової політики залежно від застосовуваної підприємством концептуальної основи визначаються ПБО 6 та МСБО 8.

Підприємство самостійно визначає облікову політику за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів.

Облікова політика є інструментом управління бухгалтерським обліком на підприємстві. Однак значення облікової політики виходить за межі цього процесу. Як інструмент управління облікова політика підприємства має виконувати такі функції:

- ✓ інформаційну, яка проявляється при аналізі форм фінансової звітності зовнішніми та внутрішніми користувачами;
 - ✓ захисну, при аудиторських і податкових перевірках, вирішенні судових спорів, тощо;
 - ✓ регулюючу, яка направлена на коректне відображення господарських процесів і зниження трудомісткості облікового процесу [55]
- На вибір і обґрунтування облікової політики підприємства впливають такі основні фактори:

- ✓ форма власності та організаційно-правова форма підприємства;
- ✓ галузева приналежність або вид діяльності;
- ✓ обсяги діяльності, чисельність працівників тощо;
- ✓ система оподаткування;
- ✓ ступінь свободи діяльності в ринкових умовах (самостійність рішень в питаннях ціноутворення, вибору партнерів);
- ✓ стратегія фінансово-господарського розвитку (мета і завдання економічного розвитку, очікувані напрямки інвестицій);
- ✓ наявність матеріальної бази (забезпечення комп'ютерною технікою й іншими засобами оргтехніки, програмними продуктами тощо);
- ✓ система інформаційного забезпечення підприємства (по всіх необхідних для ефективної діяльності підприємства напрямках);

- ✓ рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, ініціативи керівників підприємства;
- ✓ система матеріального стимулювання і ефективності роботи підприємства [52].

Бухгалтерський документ - це письмове свідчення законності і реальності досконалої господарської операції, що є засобом її юридичного оформлення.

Документування господарських операцій є невід'ємним елементом бухгалтерського обліку. Будь-яка господарська операція відображається на рахунках бухгалтерського обліку тільки на основі правильно оформлених документів.

Порядок документального оформлення господарських операцій та вимоги щодо складення документів регламентуються Статтею 9 «Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку» Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV.

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо.

Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

За місцем складання бухгалтерські документи поділяють на внутрішні і зовнішні.

Внутрішні документи оформляються (виписуються) на підприємстві і тут же використовуються. До них належать: авансові звіти підзвітних осіб, таблиці обліку використання робочого часу, інвентарні картки основних засобів, прибуткові касові ордери тощо.

Зовнішні документи складаються на стороні, отримані від інших підприємств і організацій. При надходженні обов'язково реєструються, оформляються, як правило, на бланках уніфікованих форм. До них належать рахунки-фактури, платіжні доручення, виписки банків, постанови, листи, угоди тощо.

За призначенням документи поділяються на розпорядні, виконавчі, бухгалтерського оформлення та комбіновані.

Розпорядними є документи, які містять розпорядження (наказ, завдання) на здійснення певної господарської операції. До них належать: накази про прийняття на роботу та звільнення з роботи, чеки на отримання готівки в касі банку, платіжні доручення банку на перерахування коштів, доручення на отримання матеріальних цінностей.

Виконавчими є документи, де підтверджується факт здійснення господарської операції, її виконання певною особою, що подала документ. До них належать: авансові звіти, виписки банків, касові прибуткові і видаткові ордери, акти, квитанції та інші.

Документи бухгалтерського оформлення складаються на основі виконавчих та розпорядних документів самими працівниками бухгалтерії. Самостійного значення такі документи не мають, але необхідні в обліковому процесі. До таких документів належать: меморіальні ордери, бухгалтерські довідки, різні розрахунки (амортизації, розподілу витрат, звітні калькуляції) та інші.

Документи комбіновані поєднують функції перелічених вище документів (розпорядних, виконавчих, бухгалтерського оформлення). До них належать авансові звіти, вимоги, наряди, видаткові касові ордери та інші. Прикладом комбінованого документа може бути і видатковий касовий ордер, в якому міститься розпорядження розпорядника грошових коштів про видачу готівки та підтвердження про їх фактичну видачу та отримання підписами касира та отримувача грошей.

За порядком складання документи поділяють на первинні і зведені.

Первинні документи складають у момент здійснення господарської операції (прибуткові та видаткові касові ордери, накладні, акти прийому робіт та інші). Зведені документи складають на підставі однорідних первинних документів шляхом групування і узагальнення та балансові ув'язки їх показників (звіти касира, авансові звіти, товарні звіти, платіжні відомості та інші).

За способом використання документи поділяють на одноразові та накопичувальні.

Одноразові документи фіксують одномоментно одну або декілька господарських операцій (ордери, вимоги, акти та інші). Накопичувальні документи формують інформацію про однорідні господарські операції за певний відрізок часу (день декаду, місяць). Такі документи використовують багаторазово. До них належать: таблиці обліку робочого часу, лімітно-забірна

картка, відомість випуску готової продукції, багатоденні наряди та інші. На відміну від одноразових накопичувальні документи використовуються з метою обліку після того, як в них записано останню операцію і підбито підсумок усіх записів.

За змістом документи поділяють на грошові, розрахункові, матеріальні. Грошовими документами оформляються операції, що пов'язані з грошовими коштами. До них відносяться платіжні доручення, видаткові і прибуткові касові ордери, банківські чеки та інші. Розрахунковими документами оформляють розрахунки між фізичними і юридичними особами (рахунок-фактура, платіжне доручення, квитанції та інші). Матеріальними документами оформляються операції, що пов'язані з рухом матеріальних цінностей (прибутковий ордер, вимога-накладна, лімітно-забірна картка та інші). Із загальної характеристики документів видно, що кожен документ належить водночас до різних класифікаційних груп. Класифікація документів за розглянутими ознаками дає змогу правильно зрозуміти їх зміст, призначення і використання для відображення господарських операцій підприємства.

Наведена класифікація широко використовується ревізорами при проведенні перевірки фінансово-господарської діяльності підприємства, а також експертами при проведенні судово-бухгалтерської експертизи.

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання 1. На основі вихідних даних необхідно заповнити схему класифікації користувачів внутрішньої та зовнішньої інформації.

Перелік користувачів: власники, аудиторські служби, покупці та замовники, органи державної статистики, постачальники, керівники структурних підрозділів підприємства, банки, фінансові аналітики, працівники підприємства, інвестори, кредитори, менеджери, податкові органи, ділові партнери по ринку, цільові фонди, громадські організації, органи державного регулювання і контролю.

Завдання виконується в таблиці:

Внутрішні користувачі	Зовнішні користувачі

Завдання 2. Пов'язати наведені нижче терміни з їх визначеннями. Для цього проставити ліворуч від номеру терміну відповідну літеру [53].

Термін	Визначення
(1) Адміністрація	А. Податкові служби, банки і аудиторська служба
(2) Власники	Б. Фізичні та юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень
(3) Внутрішні користувачі	В. Засновники і учасники підприємства, менеджери, управлінці всіх рівнів

(4) Дебітори	Г. Група людей, що вклали у справу свій капітал і ризикують найбільше, ніж будь-хто, і зацікавлені в одержанні максимального прибутку
(5) Зовнішні користувачі	Д. Юридичні та фізичні особи, перед якими у підприємства є заборгованість за надані послуги, відвантажену продукцію тощо
(6) Користувачі звітності	Е. Група людей на підприємстві, яка несе повну відповідальність за управління його діяльністю і досягнення цілей, що стоять перед ним
(7) Кредитори	Є. Юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів

Зміст завдання самостійної роботи

1. Складіть типові положення з облікової політики на підприємстві.
- Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти**
1. Організація обліку включає:
 - а) правила обліку ремонтів необоротних активів та нарахування амортизації;
 - б) визначення внутрішніх стандартів, комунікаційні зв'язки бухгалтерії з іншими відділами і службами;
 - в) принципи обліку;
 - г) усі відповіді правильні.
 2. Фактори, що впливають на формування облікової політики:
 - а) стан економічного розвитку;
 - б) податкове законодавство;
 - в) рівень інфляції;
 - г) усі відповіді правильні.
 3. На першому етапі формування облікової політики:
 - а) здійснюється відбір потенційно придатних для використання підприємством способів ведення бухгалтерського обліку
 - б) визначаються конкретні умови, явища і процеси, які впливають на розробку облікової політики
 - в) устанавлюють предмет облікової політики для конкретного підприємства відповідно до сукупності об'єктів бухгалтерського обліку
 - г) аналізуються загальновизнані припущення у побудові облікової політики.
 4. Облікові реєстри – це:
 - а) зведені відомості;
 - б) первинні документи;
 - в) господарські факти;
 - г) правильні відповіді не має.
 5. Внутрішні користувачі бухгалтерської інформації це:
 - а) власники та учасники підприємства;
 - б) кредитори і постачальники;
 - в) банки;

- г) фіскальна служба та Пенсійний фонд України.
- 6. Зовнішніми користувачами бухгалтерської інформації є:
 - а) власники;
 - б) менеджери;
 - в) працівники підприємства;
 - г) фіскальна служба та Пенсійний фонд України.
- 7 Кредитори потребують отримання даних про підприємство щодо:
 - а) заробітної плати менеджерів та економістів;
 - б) податків, що сплачуються підприємством;
 - в) платоспроможності підприємства;
 - г) обсягу кредиторської заборгованості підприємства.

Питання для самоконтролю

1. Що означає термін «облікова політика»?
2. Визначити мету облікової політики.
3. Які є форми організації бухгалтерського обліку?
4. Назвіть функції головного бухгалтера.
9. Надайте класифікацію бухгалтерських документів.
10. Охарактеризуйте облікову політику в Україні.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України URL: [http: www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Голос України. 2010. № 229-230
4. Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
5. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.

ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС

План

1. *Поняття бухгалтерського балансу.*
2. *Будова і зміст балансу: активів і пасивів балансу.*
3. *Групування статей балансу та їх оцінка.*
4. *Типи господарських операцій*

Основний зміст лекції

Загальні правила складання бухгалтерського балансу сформовані в НП(С)БО 1, а більш детальна інформація міститься в Методичних рекомендаціях № 433 від 28.03.2013 р. і Методичних рекомендаціях № 476 від 11.04.2013 р.

У п. 1 розділу II НП(С)БО 1 зазначено, що баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Для балансу, як і для всіх інших форм фінансової звітності, застосовуються два критерії визнання статей, за якими вони відображаються в балансі: це істотність інформації та достовірність її оцінки. Критерії суттєвості інформації кожне підприємство визначає самостійно. Як правило, такий вибір закріплюється в наказі (положенні) про облікову політику.

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

Структура та зміст балансу змінюються в залежності від форм власності, рівня продуктивних сил і розвитку виробничих відносин суспільства.

Існують різні види балансів. Баланси **класифікують** за: джерелами складання; термінами складання; обсягами даних; змістом; формою.

За **джерелами** складання баланс підрозділяють на:

- ✓ інвентарний – складається на підставі повного опису інвентарю і є скороченим варіантом балансу;
- ✓ книжковий – складається на підставі запису в книгах без підтвердження інвентаризації, тому їх називають пробним або попереднім;
- ✓ генеральний – є синтезом інвентарного та книжкового балансів і складається за рік на підставі інвентаризаційного опису і попереднього балансу.

За **строками** складання розрізняють баланси:

- ✓ вступні – складаються на момент створення підприємства;
- ✓ операційні – складаються протягом року і відображають окремі аспекти діяльності підприємства;
- ✓ ліквідаційні – складаються при ліквідації підприємства.

В **залежності від обсягів даних** баланси поділяються на:

- ✓ прості – баланси підприємств, які не мають структурних підрозділів або фінансів;
- ✓ складні – баланси підприємств, що мають структурні підрозділи;
- ✓ зведені – баланси підприємств, що мають фінанси.

За **змістом** розрізняють баланси:

- ✓ сальдові – включають тільки залишки за рахунками і характеризують майновий стан підприємства на певну дату;
- ✓ оборотні – баланси, які, крім залишків за рахунками, містять обороти по дебету і кредиту цих рахунків;
- ✓ результативні – баланси доходів і витрат або прибутків і збитків, які дозволяють визначити чистий прибуток або чистий збиток;
- ✓ проміжні – баланси, що складаються на будь-яку дату в залежності від потреби;
- ✓ шахові – баланси, які, крім залишків за рахунками, містять кореспонденції за цими рахунками.

✓ порівняльні – баланси, в яких порівнюються статті звітного балансу з відповідними статтями балансу за попередній період.

За **формою** баланси поділяються на повні та скорочені.

Всі види балансів називаються бухгалтерськими, оскільки складаються на підставі даних бухгалтерського обліку.

Підприємства складають місячну, квартальну і річну звітність, обов'язковим компонентом якої є бухгалтерський баланс.

Таким чином, балансове узагальнення інформації дає можливість аналізувати співвідношення між ресурсами та їх джерелами (зобов'язаннями і власним капіталом), виробництвом продукції та її розподілом, між витратами на виробництво продукції та її випуском.

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

Під **активами** розуміють ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до збільшення економічних вигод у майбутньому. Такі ресурси включають: основні засоби та нематеріальні активи, товарно-матеріальні запаси, грошові кошти та їх еквіваленти, дебіторську заборгованість та ін.

Зобов'язання – це заборгованість підприємства, що виникла в результаті минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, які втілюють у собі економічні вигоди.

Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань (тобто це ресурси, які залишаються на підприємстві після повного погашення всіх його зобов'язань).

Термін «баланс» латинського походження (bis – двічі, lanx – чаша терезів) дослівно означає «рівновага». Виявом балансового методу в бухгалтерському обліку є баланс. Вперше він був застосований в господарській практиці ще в першій половині XV ст. У балансі господарські кошти підприємства відображають за складом і розміщенням, а також за джерелами їх утворення і цільовим призначенням в грошовому вираженні на певну дату.

Зовні баланс представляє собою таблицю, що складається з двох частин. Ліва частина балансу називається **активом**, розкриває склад і майно підприємства. Джерела утворення майна відображаються в правій частині балансової таблиці – **пасиви**. Пасив показує склад власного капіталу підприємства і сукупність його зобов'язань.

Кожен елемент активу і пасиву називається **статтею балансу**.

Кожна стаття позначається кодом рядку балансу.

Основна формула балансу залишилася незмінною:

$$\text{активи} = \text{зобов'язання} + \text{власний капітал}$$

Згідно п. 4 розділу II НП(С)БО 1, підприємства можуть не відображати в балансі статті, за якими відсутня інформація для відображення (тобто відсутні критерії визнання статті за звітний і попередній звітний період). І навпаки, якщо виконуються критерії визнання додаткових статей балансу, вони повинні бути зображені в звітності.

Форма та загальні вимоги до розкриття статей балансу визначені НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Основною властивістю балансового узагальнення є рівність вартісних підсумків активу і пасиву. Воно випливає з того, що і в активі, і в пасиві балансу показуються одні й ті ж ресурси підприємства, виражені в єдиному грошовому вимірнику, але згруповані за різними ознаками: в активі – за видами, в пасиві – за джерелами утворення. Тобто підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу. Загальний підсумок показників активу і пасиву балансу називається **валютою балансу**.

Зміни активу, не узгоджені з характеристикою пасиву, призводять до порушень рівноваги господарського механізму, утворення ресурсів, не забезпечених відповідними джерелами. У свою чергу, актив впливає на пасив балансу: ефективне використання ресурсів призводить до збільшення їх джерел, позитивно впливає на фінансовий стан підприємства.

У балансі існують і вертикальні зв'язки між його статтями та розділами, що є предметом вивчення економічного аналізу.

Активи підприємства розділені в балансі на необоротні та оборотні, а зобов'язання – на довгострокові та поточні, відповідно до періоду, протягом якого активи будуть реалізовані або використані, а зобов'язання погашені.

Існують два критерії класифікації активів і зобов'язань:

- 1) 12 місяців з дати балансу;
- 2) операційний цикл, якщо він перевищує 12 місяців.

Розглянемо структуру і зміст розділів та деякі статті форми балансу.

У першому розділу активу балансу «Необоротні активи» існують такі статті: «Нематеріальні активи», де відображається вартість об'єктів, віднесених до нематеріальних активів, згідно П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». У статті «Незавершені капітальні інвестиції» відображається вартість незавершених капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість оборотних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів.

У статті «Основні засоби» наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів та орендованих цілісних майнових комплексів, на підставі П(С)БО 7 «Основні засоби» віднесених до складу основних засобів, а також вартість основних засобів, отриманих в довірче управління на праві господарського відання чи праві оперативного управління. У даній статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів. Окремо вказується первісна (або переоцінена, якщо підприємство за своїм бажанням проводить переоцінку основних засобів) вартість, сума зносу основних засобів (у дужках). У підсумок балансу включається саме залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу.

У статті «Інвестиційна нерухомість» відображається справедлива вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості, що сформована відповідно до пунктів 16, 17 і 19-23 П(С)БО.

У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент.

У статті «Довгострокова дебіторська заборгованість» відображається заборгованість фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після закінчення 12-ти місяців з дати балансу. У пункті 3 розділу 1 НП(С)БО 1 міститься визначення операційного циклу. Це «проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням та їх еквівалентів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг». Термін «нормальний операційний цикл» в НП(С)БО 1 прямо не визначено, але це побічно можна визначити на підставі п. 68 МСБО 1 «Подання фінансової звітності», в якому сказано, що «якщо нормальний операційний цикл не можна чітко ідентифікувати, то передбачається, що його тривалість становить дванадцять місяців». Тривалість операційного циклу підприємства повинна бути зафіксована в наказі про облікову політику або в іншому розпорядчому документі.

У статті «Інші необоротні активи» наводиться вартість необоротних активів, для відображення яких за ознаками не можна було виділити окрему статтю або вони не можуть бути включені до інших статей розділу «Необоротні активи».

У другому розділу активу балансу «Оборотні активи» стаття «Запаси» відображає загальну вартість активів, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; знаходяться в процесі виробництва з метою подальшого продажу готової продукції; утримуються для внутрішнього споживання при виробництві продукції, виконанні робіт та наданні послуг, а також для цілей управління підприємством, збуту продукції та інших операцій звичайної діяльності, згідно з П(С)БУ 9.

У статті «Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги» відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), вже скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто).

Статтю «Грошові кошти та їх еквіваленти» включаються готівку в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть вільно використовуватися для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей.

Третій розділ активу балансу розкриває «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття».

Перший розділ пасиву балансу статті «Зареєстрований (пайовий) капітал» наводить зафіксовану в установчих документах суму статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, що

формується відповідно до законодавства. Зауважимо, що статутний капітал стає зареєстрованим після реєстрації статуту в органах виконавчої влади.

У другому розділу пасиву балансу «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» статті «Довгострокові забезпечення» відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання та ін.), розмір яких на дату складання балансу може визначатися не достовірно, а тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок.

У третьому розділу пасиву балансу «Поточні зобов'язання і забезпечення» з'явилася нова стаття «Поточні забезпечення». У ній наводиться сума забезпечень, що планується використовувати протягом 12-ти місяців з дати балансу для покриття витрат, за якими відповідне забезпечення було створено.

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом 12-ти місяців з дати балансу.

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями, якщо вона наводиться в окремій статті).

У статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається заборгованість підприємства за всіма платежами в бюджет (включаючи податки, за якими підприємство є податковим агентом).

У четвертому розділу пасиву балансу розкриваються «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття».

Баланс органічно пов'язаний з рахунками поточного обліку. Кожна господарська операція, відображена на рахунках, вносить певні зміни в баланс.

Поділ господарських операцій на типи має теоретичне і практичне значення, яке треба враховувати в процесі затвердження форми балансу, визначення його будови та змісту, використання для оцінки фінансового стану й платоспроможності підприємства. Зокрема, існує 4 типи господарських операцій. **Перший** — стосується тільки активу балансу, вносячи зміни в склад та розміщення необоротних і оборотних активів, і витрат майбутніх періодів. При цьому валюта балансу не змінюється, охоплюючи нематеріальні активи, незавершене будівництво, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокову дебіторську заборгованість, запаси, дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги, дебіторську заборгованість за розрахунками, поточні фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти, витрати майбутніх періодів. Господарські операції набувають характеру вихідної інформації, що вносить не просто зміни в активи підприємства, а й стає передумовою відповідних змін у складі й розміщенні власного капіталу та зобов'язань;

Другий — стосується тільки пасиву балансу, вносячи зміни в склад та розміщення власного капіталу й зобов'язань.

Перший та другий тип господарських операцій не змінює валюти балансу.

Більшість господарських операцій другого типу приводить до зміни статей балансу в межах одного розділу. До таких операцій належить відображення: суми податку на додану вартість (ПДВ) у рахунках підрядників і проектних організацій; внеску за вартістю, наведеною в установчих документах; суми зносу інших необоротних матеріальних активів у разі переведення їх до складу основних засобів.

Третій — впливає на актив і пасив балансу в бік збільшення, тобто валюта балансу за активом і пасивом збільшується на рівновеликі суми.

Операції третього типу проводяться в порівняно значній кількості. Вони охоплюють різноманітні ситуації та процеси виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємства і завжди перебувають у динаміці. Найбільш характерними операціями цього типу є: придбання основних засобів за плату — відображення суми за договором поставки; відображення сум за консультаційні, інформаційні, посередницькі, реєстраційні, транспортні послуги та інші витрати, пов'язані з придбанням основних засобів; одержання цільового фінансування на будівництво із зовнішніх джерел (збільшення сум за статтею «Грошові кошти та їх еквіваленти» активу балансу і за статтею «Цільове фінансування» пасиву балансу);

Четвертий — впливає на актив і пасив балансу в бік зменшення, тобто валюта балансу одночасно зменшується на рівновеликі суми і за активом, і за пасивом. Порівняно з господарськими операціями першого й третього типів операцій четвертого типу проводиться значно менше. Найхарактерніші з них є: видача з каси заробітної плати працівникам (зменшується сума за статтею «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» пасиву балансу і сума за статтею «Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті» активу балансу).

На кожному підприємстві залежно від його галузевих особливостей та обсягів виробництва щоденно здійснюється велика кількість господарських операцій. Усі господарські операції незалежно від типу відображаються на рахунках бухгалтерського обліку.

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання 1. Встановити відповідність між терміном та його сутністю [49].

Активи	1	Період, за який платник податку зобов'язаний проводити розрахунки податку та сплачувати його до бюджету
Баланс	2	Готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання
Власний капітал	3	Зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу
Грошові кошти	4	Ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому
Дата балансу	5	Частина в активах підприємства, що залишається після

			вирахування його зобов'язань
	Дебіторська заборгованість	6	Активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством
	Дебітори	7	Сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату
	Еквіваленти грошових коштів	8	Юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів
	Забезпечення	9	Дата, на яку складений баланс підприємства. Звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду
	Запаси	10	Звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал
	Звітний (податковий) період	1	Короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів, і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості

Завдання 2. Встановити відповідність між терміном та його сутністю [49].

А	Зобов'язання	1	Усі активи, що не є оборотними
Б	Монетарні статті	2	Сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати
В	Нематеріальний актив	3	Зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства
Г	Необоротні активи	4	Вартісний вираз права власності юридичних чи фізичних осіб на майно (активи) підприємства
Д	Оборотні активи	5	Статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи і зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів
Е	Операційний цикл	6	Заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди
Ж	Основні засоби	7	Елемент (окремий показник) фінансового звіту
З	Пасиви	8	Проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг
І	Прибуток	9	Немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам
К	Стаття	10	Матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам

			або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше ніж одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Л	Статутний капітал	11	Грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у викорис-тання, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом два надцяти місяців з дати Балансу

Завдання 3

Опишіть вплив наступних господарських операцій на баланс підприємства та визначте тип балансових змін [51]:

а) перераховано з поточного рахунку в банку аванс продавцю за сировину 50 тис. грн.;

б) отримано від покупця безготівкові кошти як аванс за товари, роботи, послуги 110 тис. грн.

в) отримана від продавця сировина без попередньої оплати на суму 2300 тис. грн.

Завдання 4. Встановити відповідність між терміном та його сутністю.

Баланс (1)	А. Відображують величину певного економічно однорідного виду засобів або джерел утворення
Активи (2)	Заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій
Власний капітал (3)	В. Метод групування і відображення в грошовій оцінці повної, правдивої та неупередженої інформації про активи, зобов'язання і капітал на певну дату.
Зобов'язання (4)	Д. Частина в активах підприємства, яка залишається після вирахування
Статті балансу (5)	Ж. Ресурси, що контролюються підприємством в результаті минулих

Зміст завдання самостійної роботи

Завдання

Визначити вплив господарських операцій на бухгалтерський баланс.

№ з/п	Зміст операції	Актив	Пасив	Тип операції
1	Перераховано з поточного рахунку банку в погашення кредиту	- Рахунок в банку	- Кредиторська заборгованість	4
2	Одержана на поточний рахунок передоплату від покупця			
3	Перераховано кошти з поточного рахунку в касу підприємства			
4	Видані з каси грошові кошти під звіт			

5	Перераховано з поточного рахунку до бюджету			
6	Видана заробітна платня працівникам підприємства			
7	Оприбутковані канцелярські товари, придбані підзвітною особою			
8	Повернена невикористана підзвітною особою сума грошових коштів			
9	Перераховані з каси на поточний рахунок грошові кошти			
10	Одержані матеріали від постачальника			
11	Списані матеріали, використані на виробництво продукції			
12	Нарахована заробітна плата працівникам виробництва			

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1 Бухгалтерський баланс це – спосіб відображення господарських засобів за складом і розміщенням, а також за джерелами утворення і цільовим призначенням:

- а) у грошовій формі за звітний період часу;
- б) в натурально-вартісних показниках на певну дату;
- в) в грошовій формі на певну дату;
- г) у натуральній формі.

2. Бухгалтерський баланс – це систематизація показників:

- а) інтервальних;
- б) аналітичних;
- в) синтетичних;
- г) моментальних.

3. Валюта Балансу – це:

- а) сума активу і пасиву балансу;
- б) сума всіх трьох розділів активу балансу;
- в) сума грошових коштів та коштів на поточних рахунках.

4. Визначити суму зобов'язань підприємства, якщо відомо, що оборотні активи – 4000 грн., необоротні активи – 26000 грн., власний капітал – 15000 грн.:

- а) 60000 грн.
- б) 13000 грн.
- в) 90000 грн.

5. Визначити суму необоротних активів підприємства, якщо оборотні активи становлять 36 900 грн., зобов'язання – 18000 грн., власний капітал – 7900 грн.:

- а) 47000 грн.

- б) 11000 грн.
 - в) 25900 грн.
6. Як операція із нарахування заробітної плати працівникам виробничого цеху вплине на валюту балансу?
- а) валюта балансу не зміниться;
 - б) валюта балансу зросте;
 - в) валюта балансу зменшиться.
7. Частини балансу називаються:
- а) ліва – дебет, права – кредит;
 - б) ліва – пасив, права – актив;
 - в) ліва – актив, права – пасив;
 - г) ліва – прихід, права – видатки.
8. Поточні зобов'язання підприємства відображаються в:
- а) 2 розділі активу балансу;
 - б) 4 розділі пасиву балансу;
 - в) 3 розділі пасиву балансу;
 - г) 3 розділі активу балансу.
9. Формулою, що відображає важливу особливість балансу – рівність підсумків активу і пасиву є:
- а) $A = CK + Z$;
 - б) $CK = A - Z$;
 - в) $A = CK$;
 - г) $A = Z$, де A – активи, CK – власний капітал, Z – зобов'язання.
10. Операція «Видано гроші під звіт» відноситься до типу:
- а) $A + a = П + п$;
 - б) $A - a + a = П$;
 - в) $A = П + п - п$;
 - г) $A - a = П - п$.

Питання для самоконтролю

1. Що таке бухгалтерський баланс?
2. Яка структура бухгалтерського балансу?
3. Які об'єкти належать до активу балансу?
4. Які об'єкти належать до пасиву балансу?
5. З яких розділів складається баланс підприємства?
6. Що таке фундаментальна облікова модель?
7. Охарактеризуйте типи господарських операцій за впливом на валюту балансу.

Література

1. Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 р., № 996-XIV.
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств, організацій та установ. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

3. Національні стандарти бухгалтерського обліку. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onemanuals/35131>.

4. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.

ТЕМА 4. РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ План

1. Побудова бухгалтерських рахунків. Активні і пасивні рахунки. Сальдо.
2. Метод подвійного запису.
3. Визначення кореспонденції рахунків та бухгалтерської проводки.
4. Класифікація рахунків.

Основний зміст лекції

В процесі господарської діяльності підприємство здійснює велику кількість операцій, кожна з яких практично неможливо відобразити безпосередньо в балансі. Якщо б навіть кожна господарська операція відображалася прямо в балансі, неможливо було б виявити і контролювати взаємозв'язок між ними. Крім того, в балансі ресурси відображають тільки в грошовому вимірі і лише на певну дату. Для цілей управління керівництву підприємства необхідно знати про наявність і рух активів, зобов'язань і власного капіталу, як у грошовому, так і в натуральному вимірниках. Засобом для ведення поточного обліку і отримання відомостей про рух ресурсів підприємства та джерел їх утворення служить система бухгалтерських рахунків.

Бухгалтерський рахунок – це спосіб групування та поточного обліку наявності та руху однорідних господарських засобів, джерел їх формування та господарських процесів.

Саме на рахунках бухгалтерського обліку на основі відповідної первинних документації відображаються господарські операції. Рахунки відкриваються на кожен об'єкт обліку (зокрема, на кожен вид активів, зобов'язань і власного капіталу).

Вид рахунку визначається його призначенням. Оскільки рахунок призначений для відображення змін в об'єктах обліку внаслідок господарських операцій (а типів змін може бути лише два: збільшення або зменшення), то рахунок має вигляд таблиці, що складається з двох частин.

Ліву частину рахунку називають **дебет** (від латинського «debet» – повинен), праву – **кредит** (від латинського «credit» – вірити). Підсумки записів сум операцій по дебету і кредиту називаються **оборотними**. Для позначення залишків на рахунках бухгалтерського обліку користуються терміном «Сальдо» (залишок по рахунку).

Рахунки будуються так, щоб в них надати характеристику стану господарських засобів і джерел, тобто залишок, надходження, вибуття.

Усі рахунки мають однакову будову, але зміст записів і значення дебету та кредиту в рахунках різні. Це залежить від того, що відображають на рахунку: господарські засоби (майно) або джерела їх утворення.

Результат кожної зміни внаслідок господарської операції повинен бути записаний на рахунку. Збільшення і зменшення коштів або їх джерел на рахунках відображаються роздільно.

Щоб запис зробити правильно, слід пам'ятати:

- а) на підприємстві відкривають стільки рахунків, скільки об'єктів обліку;
- б) рахунок відкривають для обліку змін за операціями за місяць (з першого до останнього дня місяця);
- в) рахунки пов'язані з балансом. Суми за статтями балансу на кінець попереднього місяця заносяться залишками на початок поточного місяця на відповідні рахунки. А залишки по рахунках на кінець поточного місяця переносять за статтями балансу на кінець поточного місяця;
- г) запис на рахунках проводиться на основі бухгалтерських документів;
- д) усі рахунки поділяються на активні і пасивні.

Активні рахунки призначені для обліку наявності і змін господарських засобів.

За типом рахунків господарських засобів заповнюються рахунки витрат підприємства: збільшення витрат відображається за дебетом, а зменшення (списання) – по кредиту.

Активні рахунки відкривають записами залишків за статтями активу Балансу на останню дату попереднього звітного місяця.

Пасивні рахунки призначені для обліку наявності і змін джерел утворення засобів. За типом пасивного рахунку ведеться запис на рахунках доходів: збільшення відображається за кредитом, зменшення за дебетом.

Пасивні рахунки відкриваються записами залишків за статтями пасиву балансу на останню дату звітного місяця.

Крім активних і пасивних рахунків в обліку виділяють ще й **активно-пасивні рахунки**, коли один активний рахунок об'єднують з іншим пасивним рахунком. Активно-пасивні рахунки мають ознаки як активних, так і пасивних рахунків. У таких випадках залишки можуть бути дебетовими або кредитовими (рахунки з однорідним сальдо) або одночасно і дебетовими та кредитовими (розгорнуте або двостороннє сальдо). Розгорнуте (двостороннє) сальдо в активно-пасивних рахунках в звичайному порядку визначити неможливо, так як для цього необхідні дані аналітичного обліку. Аналітичний облік дає інформацію про стан розрахунків з кожним дебітором (наприклад, з покупцем) і з кожним кредитором (постачальником), тобто виводиться сальдо по кожному покупцю і постачальнику окремо, а потім підраховується загальна сума дебіторської (кредиторської) заборгованості.

Сальдо – це різниця між підсумками записів за дебетом і кредитом рахунків з урахуванням змін на рахунку на кінець звітного періоду. Цей залишок ми використовуємо при складанні Балансу на початок наступного за звітним періоду (місяця, кварталу, року).

Підсумок записів за дебетом і кредитом без включення до цього підсумку початкового сальдо є оборотом бухгалтерського рахунка.

Обороти за дебетом і кредитом активних і пасивних рахунків – це сума господарських операцій за звітний період.

Господарська операція є вихідним моментом бухгалтерського спостереження. Кожна господарська операція, оформлена документально, знаходить відображення на двох взаємопов'язаних рахунках. Зв'язок між бухгалтерськими рахунками забезпечується застосуванням способу подвійного запису.

Подвійний запис – це спосіб відображення господарських операцій в одній і тій же сумі, що виражена в одному грошовому вимірнику, одночасно на двох або декількох взаємопов'язаних рахунках, по дебету одного і кредиту іншого.

Рахунки призначені для обліку руху коштів та джерел підприємства внаслідок господарських операцій. А рух завжди припускає два пункти: звідки і куди.

Для забезпечення контролю за рухом коштів та джерел підприємства, необхідно зробити запис на двох рахунках відразу в одній і тій же сумі.

Взаємозв'язок, що виникає внаслідок подвійного запису, називається **кореспонденцією рахунків**, а рахунки, пов'язані однією кореспонденцією – **кореспондуючими рахунками**. Узагальнення даних за допомогою подвійного запису на конкретних кореспондуючих рахунках дозволяє отримати інформацію про господарські процеси, що відбулись.

Відображення господарських операцій не відразу відбувається на рахунках бухгалтерського обліку. Попередньо всі різноманітні господарські операції реєструються в порядку їх здійснення в спеціальному журналі, де кожній операції присвоюється порядковий номер, під яким вона і значиться в подальшому обліку. Таке послідовне відображення економічно різноманітних господарських операцій отримало назву хронологічного запису, що полягає в суцільній реєстрації всіх операцій даного підприємства.

Записи на рахунках бухгалтерського обліку робляться за певною системою, тому відображення операцій на рахунках називається систематичним записом. Систематичний запис дозволяє згрупувати операції з економічними ознаками, що необхідно для отримання зведених показників про діяльність підприємства з метою її аналізу. Тому після хронологічної реєстрації всіх операцій необхідно вказати на сторонах (дебеті або кредиті) яких рахунків відображається кожна операція. Це називається бухгалтерським записом (проведенням).

Таким чином, **бухгалтерська проводка (кореспонденція рахунків)** – це вказівка дебетованого і кредитованого рахунку по кожній господарській операції.

Таким чином, щоб визначити, на якій стороні рахунку зробити запис, слід завжди пам'ятати структуру активного і пасивного рахунків.

Порядок складання кореспонденції рахунків наступний:

Крок 1. Визначити, на яких саме рахунках внаслідок операції відбудеться зміна (назви рахунків беруться, виходячи з Плану рахунків).

Крок 2. Визначити типи рахунків (активні або пасивні – по балансу).

Крок 3. Визначити характер змін (збільшення або зменшення – за структурою рахунків).

Крок 4. Визначити сторони рахунків (дебет або кредит – за структурою рахунків).

Крок 5. Скласти бухгалтерську проводку.

Порядок запису в проводці передбачає певну послідовність (спочатку сума відображається в дебеті одного рахунка, а потім – в кредиті іншого).

Між підсумками хронологічних і систематичних записів на рахунках існує певна залежність, яка виражається в тому, що підсумок хронологічних записів у журналі повинен дорівнювати підсумками оборотів по дебету або кредиту всіх рахунків

Всі бухгалтерські проводки складаються на підставі документів, якими оформлюються відповідні господарські операції.

У практичній діяльності всі бухгалтерські проводки діляться на прості й складні.

Бухгалтерські проводки, які відображаються на двох рахунках – дебеті одного і кредиті другого – називаються простими.

Складні проводки можуть бути двох видів: перший – коли один рахунок дебетується, а два або більше рахунків кредитуються, другий – коли один рахунок кредитуються, а два або більше дебетуються.

Будь-яка складна бухгалтерська проводка складається з декількох простих, тобто, можна сказати, що спочатку від постачальника надійшла сировина та матеріали, а потім товари.

При складанні складної проводки принцип подвійного запису зберігається як і в простих проводках. Рівність між дебетом і кредитом рахунків не порушується, не порушується і кореспонденція рахунків. Формування складних проводок дозволяє скоротити число записів на рахунках, тобто полегшує облікову роботу. Бухгалтерська проводка за своїм змістом є технічним виразом керуючої команди над економічними фактами. Технічно можна запам'ятати безліч бухгалтерських проводок. Проте скласти бухгалтерську проводку може тільки той, хто правильно розуміє зміст господарських операцій або явищ.

Економічно грамотне складання бухгалтерських записів (проводок) по господарським операціям є свого роду бухгалтерською мовою. Всі показники облікової інформації формуються на основі кореспонденції рахунків, тому від правильності, обґрунтованості та законності бухгалтерських записів залежить якість бухгалтерського обліку. А чітке володіння бухгалтерською мовою, тобто кваліфіковане складання проводок є важливою частиною облікової роботи і вимагає глибокого розуміння змісту господарських операцій, знання всієї системи рахунків і основних принципів бухгалтерського обліку.

Поточний облік на рахунках ведеться з різним ступенем деталізації облікових даних.

Для отримання інформації використовуються відповідні синтетичні та аналітичні рахунки.

Синтетичними називаються рахунки, на яких відображають в грошовому вимірнику узагальнені дані щодо об'єктів бухгалтерського обліку. Наприклад, «Основні засоби», «Виробничі запаси», «Розрахунки з постачальниками й підрядниками», «Розрахунки за виплатами працівникам» тощо. Облік, організований на цих рахунках називається **синтетичним**.

Аналітичними називають рахунки, що дають інформацію про стан господарських засобів, джерел і процесів в деталізованому вигляді. Ці рахунки ведуться на додаток до синтетичних, і розкривають їх зміст. Наприклад, аналітичний облік матеріальних цінностей дозволяє визначати запаси матеріальних ресурсів у цілому і кожного матеріалу окремо, аналітичний же облік розрахунків з постачальниками і покупцями дає інформацію про розрахунки з кожним підприємством тощо.

Аналітичні рахунки бувають двох видів:

1. Кількісно-вартісні, наприклад, по обліку товарно-матеріальних цінностей, де крім грошового вимірника використовується також натуральний.
2. Вартісно-аналітичні рахунки з обліку різних розрахунків, де використовується тільки грошовий вимірник.

Облік, що ведеться на аналітичних рахунках, називається **аналітичним**. Кількість аналітичних рахунків на підприємстві залежить від кількості конкретних видів об'єктів обліку. Для контролю за правильністю і відповідністю записів на аналітичних і синтетичних рахунках щомісячно за даними аналітичних рахунків складаються оборотні відомості, які звіряються з даними відповідного синтетичного рахунку.

Між синтетичними і аналітичними рахунками існує такий взаємозв'язок:

1. Сальдо початкове по синтетичному рахунку завжди дорівнює сумі початкових сальдо аналітичних рахунків, відкритих до нього.
2. Сума дебетових або кредитових оборотів за синтетичними рахунками дорівнює сумі відповідних оборотів за аналітичними рахунками.
3. Сальдо кінцеве за синтетичними рахунками дорівнює сумі кінцевих сальдо відповідних аналітичних рахунків.

Крім синтетичних та аналітичних рахунків в практиці бухгалтерського обліку застосовуються і **субрахунки**, що є проміжною ланкою між обліковими синтетичними та аналітичними рахунками. З їх допомогою здійснюється додаткове групування даних аналітичного обліку з метою отримання узагальнених відомостей про окремі об'єкти всередині синтетичного рахунку.

Запис господарських операцій на синтетичних і аналітичних рахунках є поточний бухгалтерський облік.

Порядок поточного обліку на синтетичних рахунках можна відобразити наступною послідовністю дій:

1. На підставі даних по статтях балансу на кінець попереднього періоду відкрити рахунки на початок поточного місяця. Це означає: дати назву рахунку і відобразити на ньому залишок (на активному рахунку – по дебету, на пасивному – по кредиту).
2. По кожній господарській операції скласти бухгалтерську проводку.

3. Записати суму за операцією в дебет одного і кредит іншого рахунку відповідною кореспонденцією рахунків, тобто рознести по рахунках бухгалтерського обліку всі операції.

4. Переконалися в повноті відображення всіх операцій за місяць на рахунках бухгалтерського обліку і в останній день місяця підрахувати суми підсумкових оборотів на всіх рахунках.

5. Відповідно до типу рахунку розрахувати залишок коштів або джерел їх утворення на кінець місяця.

Класифікація рахунків – це науково обґрунтоване групування рахунків, тобто поділ рахунків на групи і підгрупи за однорідними будь-якими істотними ознаками. Всі рахунки бухгалтерського обліку класифікуються за трьома головними ознаками:

1. За призначенням та структурою. При цьому визначається як відображаються на рахунках окремі види засобів і процесів.

2. За економічним змістом. При цьому визначається що відображається на бухгалтерських рахунках.

3. За прив'язкою до балансу. При цьому визначається відношення окремих рахунків до балансу.

Теоретичне значення класифікації рахунків полягає в тому, що вона систематизує за єдиними ознаками велике різноманіття різних рахунків, що застосовуються на різних підприємствах, дозволяє удосконалювати бухгалтерський облік як науку. Це безпосередньо впливає на практику організації бухгалтерського обліку. Класифікація рахунків допомагає краще зрозуміти призначення окремих рахунків та можливості їх використання для контролю та оперативного керівництва за діяльністю підприємства.

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Скласти бухгалтерські проводки та відобразити господарські операції на бухгалтерських рахунках

№	Найменування операції	Сума, грн.
1	С поточного рахунка надійшло в касу підприємства на господарські витрати	200
2	Від постачальника надійшли на склад товари	300
3	На поточний рахунок від дебітора перерахована заборгованість	400
4	С каси видано Петрову на командировочні витрати	200

Зміст завдання самостійної роботи

Визначити, які рахунки відносяться до активних, а які до пасивних.

Статутний капітал; нерозподілений прибуток (непокритий збиток); виробничі запаси; основні засоби; виробництво; загальновиробничі витрати; готова продукція; розрахунки з постачальниками і підрядниками; готівка; розрахунки за податками й платежами; розрахунки за виплатами працівникам; собівартість реалізації; короткострокові позики; доходи від реалізації; рахунки в банках; розрахунки за страхуванням; малоцінні та швидкозношувані предмети; розрахунки з різними дебіторами; нематеріальні активи; резервний капітал;

розрахунки з покупцями і замовниками; фінансові результати; матеріальні витрати; податок на прибуток.

Активні рахунки	Пасивні рахунки

Завдання.

Необхідно, користуючись правилами складання бухгалтерських записів, скласти бухгалтерські проведення за наведеними господарськими операціями та вказати тип господарської операції.

1. Зараховано на поточний рахунок короткострокову позику банку.
2. Одержано в касу з поточного рахунку грошові кошти.
3. Видано з каси грошові кошти під звіт на господарські витрати.
4. Прийняті в касу залишки підзвітних сум.
5. Надійшли від постачальників матеріали.
6. Відпущено на виробництво зі складу матеріали.
7. Перераховано з поточного рахунку: заборгованість постачальникам за матеріали; податок на прибуток; ПДВ до бюджету.
8. Збільшення статутного капіталу за рахунок резервного капіталу.
9. Виплачено з каси заробітну плату працівникам підприємства.
10. Отримано на поточний рахунок кошти від дебіторів.
11. Придбано підзвітною особою паливо.
12. Оприбутковано з виробництва готову продукцію.
13. Утримано з нарахованої заробітної плати податок з доходів фізичних осіб.
14. Погашено заборгованість перед фондом соціального страхування з поточного рахунку.
15. Придбано будівельні матеріали за готівку.
16. Повернуто з основного виробництва на склад невикористані сировину та матеріали.
17. Передані малоцінні та швидкозношувані предмети на виробництво продукції.
18. Одержані в касу з поточного рахунку грошові кошти на виплату авансів робітникам на відрядження.
19. Невиплачену заробітну плату переведено на депонент.
20. Отримано аванс від покупця.
21. Нараховано амортизацію основних засобів загальновиробничого призначення.
22. Надійшла на поточний рахунок у банку від покупців виручка за реалізовану продукцію.
23. Оприбутковано безоплатно основні засоби.
24. Погашено заборгованість за придбані товари.
25. Нараховані відсотки за короткостроковим кредитом банку.

26. Оприбутковані на склад напівфабрикати, випущені основним виробництвом.

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1. Спосіб групування і поточного відображення за певними ознаками наявності та руху господарських засобів підприємства та джерел їх утворення - це:

- а) баланс; б) подвійний запис;
- в) рахунки; г) інвентаризація.

2. Термін «кредит» латинською означає:

- а) «він винен»; б) «мінус»;
- в) «він вірить»; г) «баланс».

3. Ліва сторона рахунка має назву:

- а) плюс; б) дебет;
- в) кредит; г) немає правильної відповіді.

4. Процес відкриття рахунка - це:

- а) запис початкового сальдо на підставі статей балансу;
- б) запис оборотів за дебетом і кредитом;
- в) надання рахунку назви;
- г) немає правильної відповіді.

5. Наявність на певний момент часу засобів, коштів і джерел - це:

- а) оборот; б) залишок;
- в) сума; г) немає правильної відповіді.

6. Дебетовий оборот за пасивним рахунком показує:

- а) збільшення основних засобів;
- б) збільшення короткострокових зобов'язань;
- в) зменшення резервного капіталу;
- г) немає правильної відповіді.

7. Подвійним записом називається відображення господарської операції двічі:

- а) в активі й пасиві балансу;
- б) за дебетом одного і кредитом іншого рахунка;
- в) за дебетом і кредитом одного рахунка;
- г) за дебетом одного і дебетом іншого рахунка.

8. Облік на позабалансових рахунках ведеться:

- а) за допомогою подвійного запису;
- б) методом додаткового запису;
- в) коректурним методом;
- г) без подвійного запису в односторонньому порядку.

9. Діючий план рахунків для комерційних підприємств містить:

- а) 8 класів балансових рахунків;
- б) 9 класів балансових рахунків;
- в) 10 класів балансових рахунків.

10. Використання спрощеного плану рахунків малими підприємствами:

- а) добровільне в будь-якому випадку;
- б) обов'язкове в будь-якому випадку;
- в) добровільне, якщо використовується спрощена система оподаткування;
- г) обов'язкове, якщо застосовується спрощена система оподаткування.

11. Як поділяються основні рахунки бухгалтерського обліку?

- а) регулюючі і оперативні;
- б) контрактивні і контрпасивні;
- в) інвентарні і розрахункові;
- г) інвентарні, фондові, грошові і розрахункові;

12. Характеристика рахунку № 661 «Розрахунки з оплати праці»:

- а) пасивний, основний, фондовий;
- б) активний, основний, інвентарний;
- в) пасивний, основний, розрахунковий;
- г) активний, розрахунковий, основний.

Питання для самоконтролю

1. Дайте визначення такому елементу методу бухгалтерського обліку як рахунки.
2. З яких елементів складається будова рахунка? Дайте характеристику синтетичним і аналітичним рахункам.
3. Який порядок визначення сальдо на рахунках бухгалтерського обліку?
4. Класифікуйте бухгалтерські рахунки
5. Розкрийте, в чому полягає взаємозв'язок між балансом і рахунками. У чому полягає значення подвійного запису?

Література

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств, організацій та установ. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. URL: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/3283-instruktsiya-291.html>.

ТЕМА 5.

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

План

1. *Визначення, класифікація та оцінка основних засобів.*
2. *Облік надходження, вибуття основних засобів у результаті їх продажу, обміну, ліквідації тощо.*
3. *Методи нарахування амортизації основних засобів.*

4. *Облік нарахування зносу основних засобів.*
5. *Переоцінка основних засобів, її облік.*
6. *Економічний зміст орендних відносин (лізингу).*
7. *Облік операцій з операційної та фінансової оренди*

Основний зміст лекції

Необоротні активи – це всі активи, що не є оборотними.

Залежно від способу перенесення вартості на готову продукцію засоби виробництва поділяють на основні та оборотні. Основні засоби обслуговують виробництво протягом тривалого періоду, беручи участь у декількох виробничих циклах, зберігають свою натуральну форму, переносять свою вартість на готову продукцію частинами у міру свого зносу. Оборотні засоби повністю споживаються в одному виробничому циклі і всю свою вартість одноразово передають на створюваний продукт.

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

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи (далі – основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначають Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів (затв. наказом МФУ від 30.09.2003 р. № 561) та П(С)БО 7 «Основні засоби». Норми цього положення застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім бюджетних установ).

У Податковому кодексі України наводиться таке визначення: «Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)»).

Об'єкт основних засобів – закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування

та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

5.1. Основні засоби

5.1.1. Земельні ділянки.

5.1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом.

5.1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої.

5.1.4. Машини та обладнання.

5.1.5. Транспортні засоби.

5.1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).

5.1.7. Тварини.

5.1.8. Багаторічні насадження та плодоносні рослини.

5.1.9. Інші основні засоби.

5.2. Інші необоротні матеріальні активи

5.2.1. Бібліотечні фонди.

5.2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.

5.2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди.

5.2.4. Природні ресурси.

5.2.5. Інвентарна тара.

5.2.6. Предмети прокату.

5.2.7. Інші необоротні матеріальні активи.

Облік надходження, вибуття основних засобів у результаті їх продажу, обміну, ліквідації тощо.

Розрізняють наступні види вартості основних засобів:

- ✓ первісна;
- ✓ переоцінена;
- ✓ ліквідаційна;
- ✓ залишкова.

Первісна вартість — історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Переоцінена вартість — вартість необоротних активів після їх переоцінки.

Ліквідаційна вартість — сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Залишкова вартість визначається як різниця між первісною(переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу. Залишкова вартість основних засобів, поряд із первісною, знаходить своє відображення у балансі підприємства. Натомість у валюту (підсумок) балансу включається лише їх залишкова вартість. Залишкова вартість об'єктів постійно зменшується внаслідок їх зносу.

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати).

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

Рахунок «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості. За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів. За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» також відображається сума створеного забезпечення, зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель.

Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи» призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби». За дебетом рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) інших необоротних матеріальних активів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів. За кредитом рахунку 11 відображається вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта та сума їх уцінки.

Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій).

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

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

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

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

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

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

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

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі

50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості.

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

Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу основних засобів. Одночасно на суму нарахованої амортизації об'єктів зовнішнього благоустрою та житлових будинків, що перебувають на балансах житлово-комунальних організацій, які належать до сфери управління органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади, а також автомобільних доріг загального користування збільшуються доходи цих підприємств і організацій із зменшенням додаткового капіталу (капіталу у дооцінках, у разі проведення переоцінки зазначених об'єктів), а при його недостатності - статутного капіталу.

Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів включаються до складу витрат звітної періоду із збільшенням у балансі суми зносу основних засобів, а щодо об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, - відображаються у порядку, передбаченому абзацом другим пункту 20 Положення (стандарту) 7.

Лізинг це – згідно з Цивільним кодексом України (ст. 256) за договором майнового найму майнодавець зобов'язується надати наймачу майно у тимчасове користування за визначену плату.

Найпоширенішими видами лізингу є фінансовий та оперативний.

Фінансовий лізинг – це договір лізингу, у результаті висновку якого лізингоодержувач за своїм замовленням одержує в платне користування від лізингодавця об'єкт лізингу на термін, не менший терміну, за який амортизується 60 відсотків вартості об'єкта лізингу, визначеної в день висновку договору.

По закінченні терміну договору фінансового лізингу об'єкт лізингу, переданий лізингоодержувачу відповідно до договору, переходить у власність лізингоодержувача чи викупується ним за залишковою вартістю.

Оперативний лізинг – це договір лізингу, у результаті висновку якого лізингоодержувач за своїм замовленням одержує в платне користування від лізингодавця об'єкт лізингу на термін, менший терміну, за який амортизується 90 відсотків вартості об'єкта лізингу, визначеної в день висновку договору.

По закінченні терміну договору оперативного лізингу він може бути продовжений чи об'єкт лізингу підлягає поверненню лізингодавцеві і може

бути повторно переданий у користування іншому лізингоодержувачу за договором лізингу.

В Україні оперативний лізинг набув значного поширення. Із 100 операцій оренди – 90 укладається з оперативного лізингу.

Лізингові відносини у сфері бухгалтерського обліку регулюються Положенням (стандартом) 14 “Оренда” від 28.07.2000 р., яке визначає методологічні засади формування інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності.

Згідно з П(С)БО 14 «Оренда» – оренда – це угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем терміну.

Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» не поширюється на:

- 1) угоди, пов'язані з розвідкою та використанням природних ресурсів (за винятком оренди земельних ділянок);
- 2) угоди щодо використання авторських і суміжних прав;
- 3) угоди щодо оренди цілісних майнових комплексів.

Згідно з П(С)БО 14 “Оренда” №591 від 24.09.2004 р. існує два види оренди – фінансова та операційна, ці види оренди по-різному відображаються в обліку. Також немає повного визначення операційної оренди, лише таке “Операційна оренда – оренда інша, ніж фінансова”. З погляду автора підручника операційна оренда – це оренда, яка передбачає передачу орендарю (лізингоодержувачу) в платне користування від лізингодавача необоротні активи (об'єкти лізингу) на термін, що не перевищує термін їх повної амортизації (до 90% вартості об'єкта лізингу), з обов'язковим поверненням таких необоротних активів орендодавцю у зв'язку з закінченням терміну дії операційної оренди, визначеного договором оренди.

Фінансова оренда за П(С)БО 14 “Оренда” №591 від 24.09.2004 р. – це оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигід, пов'язаних із правом користування та володіння активом. Оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак:

- 1) орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення терміну оренди;
- 2) орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання;
- 3) термін оренди становить більшу частину терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;
- 4) теперішня вартість оренди дорівнює або перевищує справедливую вартість об'єкта оренди;
- 5) орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, дообладнання;
- 6) орендар може продовжити орендну плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;

7) оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його витрати від припинення оренди.

Об'єктами оренди можуть бути як цілісні майнові комплекси або їхні структурні підрозділи, так і окреме індивідуально визначене майно, яке, у свою чергу, поділяється на нерухоме (будівлі, споруди, приміщення) і рухоме або інше окреме індивідуально визначене майно (машини, обладнання та ін.).

Положення (стандарт) П (С) БО 8 визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім бюджетних установ).

Це Положення (стандарт) не поширюється на гудвіл, та операції з нематеріальними активами, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Нематеріальний актив — немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

Група нематеріальних активів — сукупність однотипних за призначенням та умовами використання нематеріальних активів.

Дослідження — заплановані підприємством дослідження, які проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань.

Розробка — застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їхнього серійного виробництва чи використання.

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

- ✓ права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);
- ✓ права користування майном (право користування земельною ділянкою, відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);
- ✓ права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо);
- ✓ права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо);
- ✓ авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-

обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо);

- ✓ незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи;
- ✓ інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначають П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

За дебетом рахунку «Нематеріальні активи» відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» має такі субрахунки:

- 121 «Права користування природними ресурсами»;
- 122 «Права користування майном»;
- 123 «Права на комерційні позначення»;
- 124 «Права на об'єкти промислової власності»;
- 125 «Авторське право та суміжні з ним права»;
- 127 «Інші нематеріальні активи».

На субрахунку 121 «Права користування природними ресурсами» ведеться облік наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище.

На субрахунку 122 «Права користування майном» ведеться облік наявності прав користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо).

На субрахунку 123 «Права на комерційні позначення» ведеться облік наявності прав на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо).

На субрахунку 124 «Права на об'єкти промислової власності» ведеться облік наявності прав на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, тощо).

На субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права» ведеться облік наявності авторського права та суміжних з ним прав (права на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, компіляції даних (бази даних),

виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо).

На субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи» ведеться облік інших нематеріальних активів, якими володіє підприємство (права на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

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

Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки:

151 «Капітальне будівництво»;

152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;

153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;

154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;

155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

На субрахунку 151 «Капітальне будівництво» відображаються витрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства. На цьому субрахунку також ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва, та авансові платежі для фінансування вказаного будівництва.

Субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» призначений для обліку витрат на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби» (крім об'єктів будівництва та основного стада).

На субрахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» відображаються витрати підприємства (організації, установи) на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

На субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» відображаються витрати підприємства на придбання або створення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи».

На субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» ведеться облік витрат на придбання або вирощування (створення) довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи», у тому числі на вирощування незрілих довгострокових біологічних активів, та формування основного стада робочої і продуктивної худоби (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»).

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться відповідно за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання 1 [49]

Первісна вартість придбаного у грудні 200_ р. верстата 80000 грн., термін його корисної експлуатації – 5 років. Очікується, що ліквідаційна вартість верстата становитиме 5000 грн.

Розрахувати щорічну суму амортизації прямолінійним методом. Зробити бухгалтерські проведення з придбання та нарахування амортизації за перший квартал (помісячно).

Завдання 2. Перелік активів необхідно розподілити на необоротні та оборотні та заповнити таблицю.

Оборотні активи	Необоротні активи

Основні засоби. Готова продукція. Дебіторська заборгованість. Грошові кошти в касі. Довгострокові фінансові інвестиції. Незавершене виробництво. Незавершене будівництво. Нематеріальні активи. Товари. Векселі одержані

Аванси видані. Поточні фінансові інвестиції. Відстрочені податкові активи. Виробничі запаси. Довгострокові біологічні активи. Грошові кошти в національній валюті. Витрати майбутніх періодів. Паливо на складі. МШП. Земельні ділянки.

Зміст завдання самостійної роботи

1. Амортизація і знос основних засобів. Методи нарахування амортизації основних засобів і їх застосування.
2. Види і характеристика нематеріальних активів.
3. Види ремонтів основних засобів і їх відображення в обліку.
4. Визнання основних засобів згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 7 «Основні засоби».
5. Документальне оформлення і облік надходження, перміщення та списання основних засобів.

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1. До складу основних засобів не входять:

- а) земельні ділянки;
- б) транспортні засоби;
- в) багаторічні насадження;
- г) малоцінні та швидкозношувальні предмети.

2. До складу інших необоротних матеріальних активів не входять:

- а) товарні запаси;
- б) бібліотечні фонди;
- в) інвентарна тара;
- г) предмети прокату.

3. До підсумку балансу основні засоби включаються за:

- а) первісною вартістю;
- б) остаточною вартістю;
- в) залишковою вартістю;
- г) договірною вартістю придбання.

4. Амортизації основних засобів – це:

а) періодичне списання первісної вартості основних засобів на витрати діяльності;

- б) поступова втрата основними засобами первісних технічних характеристик;
- в) зменшення первісної вартості основних засобів унаслідок експлуатації;
- г) усі відповіді правильні.

5. До складу необоротних активів не входять:

- а) основні засоби;
- б) довгострокові фінансові інвестиції;
- в) короткострокові фінансові інвестиції;
- г) нематеріальні активи.

6. Собівартість об'єктів основних засобів, виготовлених власними силами, відображаються в обліку записом:

- а) Д-т 151 К-т 10;
- б) Д-т 152 К-т 23;
- в) Д-т 151 К-т 23;
- г) Д-т 152 К-т 151.

Питання для самоконтролю

1. Дайте характеристику рахунка 15 «Капітальні інвестиції».
2. Дайте характеристику разунку 10 «Основні засоби»
3. Як відображають у бухгалтерському обліку надходження основних засобів.
4. Як відображають у бухгалтерському обліку ліквідацію основних засобів?
5. Як відобразити в бухгалтерському обліку витрати на ремонт основних засобів?
6. Як відображають в обліку операції з продажу основних засобів?
7. Як відображають в обліку операції з оренди основних засобів?
8. Як відображають в обліку нарахування амортизації основних засобів?
9. Як відображаються в обліку операції з НМА?

Література

1. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.99 р. № 996.
2. П(с)БО 7 Основні засоби, затверджений наказом МФУ від 27.04.2000р. № 92
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затв. наказом Міністерства фінансів України, 28.07.2000 р., № 181.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затв. наказом Міністерства фінансів України, 07.11.2003 р., № 617.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затв. наказом Міністерства фінансів України, 24.12.2004 р., № 817.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затв. наказом Міністерства фінансів України, 02.07.2007 р., № 779.
7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом МФУ від 24.05.95р. № 88.
8. Методичні рекомендації до бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003р.

ТЕМА 6

ОБЛІК ЗАПАСІВ

План

1. *Визначення виробничих запасів та їх класифікація*
2. *Облікова оцінка запасів. Облік надходження виробничих запасів.*
3. *Облік вибуття виробничих запасів у результаті передачі у виробництво, продажу.*

Основний зміст лекції

Склад запасів, їх оцінка та порядок відображення у фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (далі — Положення (стандарт) 9), яке було затверджене наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999 року.

Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

Згідно Положення (стандарту) 9 **запаси** — це активи, які:

- ✓ утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

- ✓ перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

- ✓ утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- ✓ сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

- ✓ незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, в установах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством/ установою ще не визнано доходу;

- ✓ готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

- ✓ товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством/установою з метою подальшого продажу;

- ✓ товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством/установою з метою подальшого продажу;

- ✓ малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

✓ поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за П(С)БО 9, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

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

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

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

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

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати».

Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість.

Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.

Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- ✓ понаднормові втрати і нестачі запасів;
- ✓ фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»);
- ✓ витрати на збут;
- ✓ загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Для обліку виробничих запасів Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено використання наступних рахунків: 20 «Виробничі запаси», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 25 «Напівфабрикати».

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

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

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

Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1. Первісною вартістю виробничих запасів називається:
 - а) сума фактичних витрат на їх придбання або виготовлення;
 - б) сума майбутніх витрат на виготовлення запасів;
 - в) витрати, які пов'язані з реалізацією та придбанням запасів;
 - г) середньозважена собівартість запасів.
2. Виробничі запаси не визнаються активом якщо:
 - а) існує ймовірність того, що підприємство отримає у майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;
 - б) їх вартість може бути достовірно визначена;
 - в) їх вартість не перевищує 6 000 грн;
 - г) існує повний контроль підприємства за ними.
3. Метод ФІФО базується на:
 - а) оцінці запасів за середніми цінами;
 - б) оцінці запасів за цінами перших надходжень;
 - в) оцінці запасів за цінами останніх надходжень;

г) оцінці запасів за цінами продажу.

4 Під виробничими запасами розуміють:

- а) основні засоби, що складають активи підприємства;
- б) матеріальні цінності, які призначені для подальшої реалізації;
- в) активи, які використовуються для споживання під час виробництва продукції, а також управління підприємством;

г) матеріальні цінності, які знаходяться у виробництві

5. Придбання матеріалів у підприємства-постачальника відображається в обліку записом:

- а) Д-т 201 К-т 631;
- б) Д-т 201 К-т 651;
- в) Д-т 641 К-т 631;
- г) Д-т 201 К-т 372.

Зміст завдання самостійної роботи

1. Вимоги П(С)БО «Запаси» не поширюються на:

- а) корисні копалини;
- б) напівфабрикати;
- в) готову продукцію;
- г) незавершене виробництво.

2. Малоцінні і швидкозношувальні предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він не перевищує 12 місяців, обліковуються на рахунку:

- а) 112;
- б) 22;
- в) 10;
- г) 117.

3. Надходження матеріальних цінностей на склад підприємства після ліквідації виробничого обладнання відображається в бухгалтерському обліку записом:

- а) Д-т 201 К-т 719;
- б) Д-т 209 К-т 746;
- в) Д-т 22 К-т 746;
- г) Д-т 209 К-т 791

4. До складу запасів згідно з П(с)БО 9 Запаси не входять:

- а) фінансові активи;
- б) незавершене виробництво;
- в) товари у вигляді матеріальних цінностей;
- г) готова продукція.

5. Який обліковий показник буде змінюватися при безоплатному отриманні запасів:

- а) власний капітал;
- б) додатково вкладений капітал;
- в) прибуток періоду;
- г) доходи періоду.

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти
Завдання. Складить бухгалтерські проведення за таємки ГО:

1. Оплачено заводу «ХХХ» рахунок за матеріали
2. Оприбутковано матеріали від постачальника
3. Відпущено зі складу № 6 у цех № 1 сталь легована для виготовлення продукції "А"
4. Оприбутковано із виробництва готову продукцію

Питання для самоконтролю

1. Як класифікують запаси?
2. Зміст рахунка 20 «Виробничі запаси».
3. Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів.
4. Побудова синтетичного та аналітичного обліку товарів.
5. Рахунок обліку та класифікація готової продукції

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.99 р. № 996.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246] URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
3. Бурлан С. А., Каткова Н.В. Бухгалтерський облік (загальна теорія): навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2018. 272 с.
4. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.

ТЕМА 8. **ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ ТА ДЕБІТОРСЬКІЙ** **ЗАБОРГОВАНOSTІ**

План

1. *Грошові кошти та їх еквіваленти, їх оцінка.*
2. *Облік грошових коштів у касі, на поточному та інших рахунках у банках.*
3. *Облік розрахунків з покупцями і замовниками.*
4. *Облік операцій в іноземній валюті.*
5. *Облік коштів в іноземній валюті.*
6. *Дебіторська заборгованість*

Основний зміст лекції

Грошові кошти складаються з готівки в касі і депозитів до запитання.

Еквіваленти грошових коштів - це короткострокові, високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів і яким притаманний незначний ризик зміни вартості.

Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні визначає порядок ведення касових операцій у національній валюті України юридичними особами (крім банків) та їх відокремленими підрозділами незалежно від організаційно-правової форми та форми власності (далі -

підприємства), органами державної влади та органами місцевого самоврядування під час здійснення ними діяльності з виробництва, реалізації, придбання товарів чи іншої господарської діяльності (далі - установи), фізичними особами, які здійснюють підприємницьку діяльність (далі - фізичні особи - підприємці) (далі разом у тексті - суб'єкти господарювання), фізичними особами.

Для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в касі підприємства використовують рахунок 30 «Готівка». За дебетом рахунку 30 «Готівка» відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, за кредитом – виплата грошових коштів із каси підприємства.

Рахунок 30 «Готівка» має такі субрахунки: 301 »Готівка в національній валюті» та 302 »Готівка в іноземній валюті».

На підприємствах, де працюють операційні каси (продаж квитків, оплата послуг зв'язку, обмін валют тощо) відкриваються субрахунки «Операційна готівка в національній валюті» та «Операційна готівка в іноземній валюті».

Суб'єкти господарювання, які відкрили поточні рахунки в банках і зберігають на цих рахунках свої кошти, здійснюють розрахунки за своїми грошовими зобов'язаннями, що виникають у господарських відносинах, у безготівковій формі, а також у готівковій формі з дотриманням обмежень та в порядку, установленому законодавством України.

. Суб'єкти господарювання здійснюють розрахунки готівкою між собою і з фізичними особами через касу як коштами, одержаними як готівкова виручка, так і коштами, одержаними із банків. Зазначені розрахунки проводяться також шляхом переказу готівки для сплати відповідних платежів.

Суб'єкти господарювання здійснюють облік операцій з готівкою у відповідних книгах обліку.

Суб'єкти господарювання мають право здійснювати розрахунки готівкою протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами:

- 1) між собою - у розмірі до 10000 (десяти тисяч) гривень включно;
- 2) з фізичними особами - у розмірі до 50000 (п'ятдесяти тисяч) гривень включно.

Суб'єкти господарювання у разі зняття готівкових коштів із поточних рахунків з метою здійснення готівкових розрахунків із фізичними особами зобов'язані надавати на запит банку (філії, відділення) підтвердні документи, на підставі яких здійснюються такі готівкові розрахунки, необхідні банку (філії, відділенню) для вивчення клієнта з урахуванням ризик-орієнтованого підходу.

Платежі понад установлені граничні суми проводяться через банки або небанківські фінансові установи, які в установленому законодавством порядку отримали ліцензію на переказ коштів у національній валюті без відкриття рахунку, шляхом переказу коштів з поточного рахунку на поточний рахунок або внесення коштів до банку чи небанківської фінансової установи для подальшого їх переказу на поточні рахунки в банку. Кількість суб'єктів господарювання та фізичних осіб, з якими здійснюються готівкові розрахунки, протягом дня не обмежується.

Обмеження, установлене в пункті 6 розділу II цього Положення, стосується також розрахунків під час оплати за товари, придбані на виробничі (господарські) потреби за рахунок готівки, одержаної за допомогою електронного платіжного засобу.

Фізичні особи мають право здійснювати розрахунки готівкою:

1) із суб'єктами господарювання протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами - у розмірі до 50 000 (п'ятдесяти тисяч) гривень уключно.

Платежі на суму, що перевищує 50 000 гривень, проводяться через банки або небанківські фінансові установи, які в установленому законодавством України порядку отримали ліцензію на переказ коштів у національній валюті без відкриття рахунку, шляхом переказу коштів із поточного рахунку на поточний рахунок або внесення коштів до банку чи небанківської фінансової установи для подальшого їх переказу на поточні рахунки в банку;

2) між собою за договорами купівлі-продажу, які підлягають нотаріальному посвідченню, у розмірі до 50 000 (п'ятдесяти тисяч) гривень уключно.

Платежі на суму, яка перевищує 50 000 гривень, здійснюються шляхом переказу коштів з поточного рахунку на поточний рахунок або внесення та/або переказу коштів на поточні рахунки (у тому числі на депозит нотаріуса на окремий поточний рахунок у національній валюті).

Обмеження не стосуються:

1) розрахунків суб'єктів господарювання з бюджетами та державними цільовими фондами;

2) добровільних пожертвувань та благодійної допомоги;

3) використання готівки, виданої на відрядження;

4) виплат, пов'язаних з оплатою праці;

5) використання готівкових коштів з фонду оперативно-розшукових (негласних слідчих) дій, створеного на виконання частини третьої статті 24 Закону України "Про Національне антикорупційне бюро України".

Підприємство/фізична особа-підприємець, яке/яка відповідно до законодавства України приймає до обслуговування електронні платіжні засоби з метою проведення оплати вартості товарів чи послуг і оснащене платіжним терміналом [у тому числі з'єднаним чи поєднаним з реєстратором розрахункових операцій (далі - РРО)], має право за рахунок готівкової виручки або готівки, отриманої з банку, надавати держателю електронного платіжного засобу (якщо така послуга передбачена правилами відповідної платіжної системи) послуги з видачі готівки з друкуванням квитанції платіжного термінала (або розрахункового документа) та відображенням таких операцій у книзі обліку розрахункових операцій (далі - КОРО) або розрахунковій книжці (далі - РК), у разі їх використання.

Національний банк України має право встановлювати обмеження з видачі готівки за електронними платіжними засобами.

Обмеження з видачі готівки за електронними платіжними засобами можуть установлюватися платіжною організацією відповідної платіжної системи та банками - членами цієї системи.

Розрахунки суб'єктів господарювання та фізичних осіб у разі їх здійснення готівкою без відкриття поточного рахунку шляхом унесення готівки до банків або небанківських фінансових установ, які в установленому законодавством порядку отримали ліцензію на переказ коштів у національній валюті без відкриття рахунку, для подальшого її переказу на рахунки інших суб'єктів господарювання або фізичних осіб для платників коштів є готівковими, а для отримувачів коштів безготівковими.

Готівка, що надходить до кас, оприбутковується в день одержання готівки в повній сумі.

З точки зору бухгалтерського обліку відмінність також полягає у визначенні отриманого доходу від операцій з покупцями і замовниками, а також понесених витрат, які супроводжують вказані операції.

Покупець це суб'єкт договірних відносин, який зобов'язується виконати укладений у різній формі (усній чи письмовій) контракт з придбання певних активів.

Замовник це суб'єкт договірних відносин, який попередньо здійснює замовлення активів/послуг, укладає письмовий контракт на їх виготовлення/постачання, здійснює контроль за виконанням замовлення і набуває права власності на активи/послуги на умовах, прописаних в контракті. Вказані визначення, а також вагомі відмінності у здійсненні операцій покупцями та замовниками зумовлюють необхідність розділення вказаних понять у системі бухгалтерських рахунків, особливо, якщо підприємство за різними операціями виступає і покупцем, і замовником.

Операції з іноземною валютою — це операції, що здійснюються в іншій валюті порівняно з тією, в якій ведуть бухгалтерський фінансовий облік та складають бухгалтерську звітність. Такі операції пов'язані з експортом або імпортом товарів, інвестиціями, одержанням або виплатою дивідендів, відрядженнями за кордон тощо.

Для узагальнення бухгалтерської інформації та складання звіту постає потреба переведення операцій в іноземній валюті у валюту українську. З цією метою використовують так званий курс дня.

Курс дня — це ціна валюти іншої країни, виражена у валюті України на момент здійснення господарської операції (укладання угоди, переказ грошей, передача товарів тощо). Інформацію про валютні курси публікує Національний банк України.

Згідно зі стандартом бухгалтерського обліку і звітності в Україні, курсові різниці за операціями в іноземних валютах визначаються як різниці між оцінкою валютних активів та пасивів на дату реєстрації їх в бухгалтерському обліку і на дату фактичного здійснення розрахунку (надходження або сплати коштів) за курсом національного банку і відображаються у прибутках та збитках окремо.

Згідно із законом України «Про зовнішньоекономічну діяльність» до іноземної валюти належать:

а) валюта готівкою, грошові знаки (банкноти; білети державної скарбниці, монети), які перебувають в обігу і є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави, а також вилучені з обігу але такі, що підлягають обміну на грошові знаки, що перебувають в обігу;

б) платіжні документи в грошових одиницях іноземної держави і міжнародних грошових одиницях;

в) кошти в грошових одиницях іноземних держав, міжнародних грошових одиницях і в діючій на території України валюті з вільною конвертацією, які перебувають на рахунках та у вкладах в банківсько-кредитних установах на території України, а також за її межами.

Бухгалтерський облік наявності та руху іноземної валюти ведеться на рахунку «Поточні рахунки в банку», аналітичний облік операцій на якому організується по кожному з відкритих у банках рахунків для зберігання коштів у іноземній валюті, а також на окремих субрахунках рахунка «Каса»: «Розрахунки з підзвітними особами», «Розрахунки з постачальниками», «Розрахунки з покупцями та замовниками», «Розрахунки з різними дебіторами», «Розрахунки з різними кредиторами» і т. ін. Записи на наведених рахунках здійснюються на підставі відповідних документів (виписок банку, первинних розрахункових документів тощо), по яких одержані або сплачені суми в іноземній валюті.

На кожному з рахунків у аналітичному обліку має бути забезпечено облік кожної валюти за номіналом, курсом дня, враховано різницю між попереднім та поточним курсом (курсова різниця), визначену в українській валюті.

Курсову різницю в день операції при зміні курсу валюти відображають за дебетом або кредитом рахунків «Інші операційні доходи» або «Інші затрати операційної діяльності».

Грошові потоки, які виникають від операцій в іноземній валюті, відображаються у функціональній валюті суб'єкта господарювання із застосуванням до суми в іноземній валюті такого курсу обміну функціональної валюти на іноземну валюту, який був на дату грошового потоку.

Грошові потоки закордонного дочірнього підприємства перераховуються за курсом обміну функціональної валюти на іноземну валюту на дати грошових потоків.

Грошові потоки, деноміновані в іноземній валюті, відображаються способом, який відповідає вимогам МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів». Він дозволяє застосовувати курс обміну, який наближається до фактичного курсу. Наприклад, середньозважений курс обміну валют протягом періоду можна застосовувати для відображення операцій в іноземній валюті або перерахування грошових потоків закордонного дочірнього підприємства. Проте МСБО 21 не дозволяє застосовувати валютний курс на кінець звітного періоду при перерахуванні грошових потоків закордонного дочірнього підприємства.

Нереалізовані прибутки та збитки, які виникають від змін валютного курсу, не є грошовими потоками. Проте вплив змін валютного курсу на грошові кошти та їх еквіваленти, які утримуються в іноземній валюті або підлягають виплаті в іноземній валюті, відображається в звіті про рух грошових коштів з метою узгодження грошових коштів та їх еквівалентів на початку і в кінці періоду. Ця сума подається окремо від грошових потоків від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності і містить курсові різниці, якщо вони були, коли рух грошових коштів визначався за курсом обміну валют на кінець періоду.

Дебіторська заборгованість — це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. За якими критеріями формується дебіторська заборгованість та як вона відображається в бухгалтерському і податковому обліку, йтиметься у цій статті

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансових звітах вивчає П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Норми цього П(С)БО застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форми власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

Згідно з П(С)БО 10 **дебітори** — це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів. Відповідно дебіторська заборгованість — це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

За терміном погашення розрізняють довгострокову та поточну дебіторську заборгованість. Поточна дебіторська заборгованість — це сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Довгострокова дебіторська заборгованість — це сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Дебіторська заборгованість буває забезпечена (векселями) та незабезпечена.

Дебіторська заборгованість поділяється на: безнадійну, сумнівну, дійсну.

Залежно від виникнення дебіторська заборгованість поділяється на:

- ✓ дебіторську заборгованість за роботи, товари, послуги;
- ✓ векселі отримані;
- ✓ дебіторську заборгованість за розрахунками;
- ✓ іншу поточну дебіторську заборгованість.

Дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги виникає, коли підприємство реалізує товари в кредит, тобто з відстроченням платежу.

Для бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», який має чотири субрахунки:

- 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;
- 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»;

363 «Розрахунки з учасниками ПФГ»;

364 «Розрахунки за гарантійним забезпеченням».

При реалізації товарів у кредит підприємство має ризик непогашення всієї дебіторської заборгованості. Тому на підприємстві завжди є дебіторська заборгованість, щодо повернення якої є сумніви.

Сумнівний борг – це поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, послуги, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником. Сумнівні борги завищують реальний результат від реалізації, тому, згідно з принципом обачності, підприємство повинне визначити можливі витрати від неповернення частини боргів покупцями у момент визначення доходу від реалізації, а не в тому періоді, коли покупці не змогли оплатити товар.

Величину цих витрат можливо визначити на основі аналізу даних підприємства за попередні роки про фактичні втрати від неповернення дебіторської заборгованості. З іншого боку, сума дебіторської заборгованості не є реальною, доки вона не скоригована на величину сумнівних боргів.

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості – це сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за вирахуванням резерву сумнівних боргів. За чистою реалізаційною вартістю поточна дебіторська заборгованість включається до підсумку Балансу.

Визначення чистої реалізаційної вартості дебіторської заборгованості здійснюється шляхом нарахування резерву сумнівних боргів.

При визнанні дебіторської заборгованості безнадійною, тобто дебіторською заборгованістю, щодо якої існує впевненість щодо її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності, вона буде списана за рахунок резерву.

Списання безнадійної дебіторської заборгованості не торкається Звіту про фінансові результати, тому що витрати, понесені у зв'язку з неповерненням боргу, підприємство визнало в тому ж звітному періоді, що й дохід від реалізації, пов'язаний з виникненням цієї дебіторської заборгованості. У цьому полягає принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. За цим принципом для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей.

Векселі одержані – це заборгованість за розрахунками з покупцями, замовниками та іншими дебіторами по відвантаженій продукції (товарах), виконаних роботах і наданих послугах, які забезпечені одержаними векселями.

Вексель – це цінний папір, який засвідчує безумовне грошове зобов'язання особи, що видала вексель (векселедавця) сплатити певну суму, коли настане встановлений термін на користь власника векселя (векселеотримувача). Застосовують два види векселів: прості та переказні

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти
Завдання. Знайдіть відповідності між термінами та сутністю [49].

Термін		Визначення	
А	Каса	1	Документ, згідно якого проводиться оплата праці, виплата допомоги по тимчасовій непрацездатності, стипендій, премій без складання видаткового касового ордера на кожного отримувача
Б	Грошові документи	2	Гранична сума грошових коштів, яка може знаходитися в касі підприємства в неробочий час
В	Ліміт залишку готівки в касі	3	Документи, які знаходяться в касі підприємства: оплачені путівки до санаторію, пансіонатів та будинків відпочинку; поштові марки, проїзні квитки тощо
Г	Звіт касира	4	Документ, який передається касиром підприємства до бухгалтерії і є відривним листком касової книги з додатком прибуткових та видаткових касових документів
Д	Прибутковий касовий ордер	5	Приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів
Е	Платіжна відомість	6	Документ, який засвідчує законність надходження грошей до каси підприємства

Термін		Визначення	
А	Безготівкові розрахунки	1	Особа, якій призначений платіж або на користь якої відкрито акредитив
Б	Обслуговуючий банк	2	Письмове доручення власника рахунку своєму банку про перерахування певної суми грошових коштів з його рахунку на рахунок одержувача коштів
В	Бенефіціар	3	Підприємство або фізична особа, яка здійснює платіж за допомогою чека та підписує його
Г	Чекодавець	4	Особа, яка має рахунок у банку або користується його послугами
Д	Платіжне доручення	5	Перерахування грошових коштів з рахунку підприємства-платника на рахунок підприємства-одержувача. Фінансовим посередником в цих розрахунках є банк, який надає послуги своїм клієнтам-підприємствам
Е	Клієнт банку	6	Надання банком клієнту на підставі укладеного між ними договору послуг, які пов'язані з переказом коштів з (на) рахунку (ок) цього клієнта, видачею грошей у готівковій формі, а також здійсненням інших операцій, передбачених договором, форму та зміст якого банк розробляє самостійно
Ж	Поточний рахунок	7	Банк, в якому відкрито рахунки підприємств, організацій, установ усіх форм власності, фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, банків та їх установ, фізичних осіб, та який здійснює для них на договірних умовах будь-яку з операцій та послуг, передбачених законодавством

			України
Е	Розрахунково-касове обслуговування	8	Рахунок, що відкривається банком клієнту на договірній основі для зберігання грошей і здійснення розрахунково-касових операцій за допомогою платіжних інструментів

Термін		Визначення	
А	Власник рахунку у банку	1	Відповідна сума коштів, яка в результаті переказу має бути зарахована на рахунок отримувача або видана йому в готівковій формі
Б	Платник	2	Документ, що видається банком підприємству і відображує рух грошових коштів на поточному рахунку
В	Розрахунковий документ	3	Особа, з рахунку якої ініціюється переказ грошей, або яка ініціює переказ шляхом подання до банку документа на переказ готівки разом з відповідною сумою грошей
Г	Учасники безготівкових розрахунків	4	Комбінований документ, який складається з двох частин: верхньої – вимоги постачальника (одержувача коштів) безпосередньо до покупця (платника) оплатити вартість відпущеної йому за договором продукції, виконаних робіт, наданих послуг, та нижньої – доручення платника своєму банку про перерахування з його рахунку сум
Д	Платіжна вимога-доручення	5	Розрахунковий документ, що містить нічим не обумовлене письмове розпорядження власника рахунку банку про сплату чекодержателю суми коштів
Е	Сума переказу	6	Особа, яка відкриває рахунок у банку і має право розпоряджатися коштами на ньому
Ж	Розрахунковий чек	7	Документ на паперовому носії, що містить доручення та /або вимогу про перерахування коштів з рахунку платника на рахунок отримувача
З	Виписка банку	8	Банки та їх філії, підприємства, фізичні особи, з рахунків яких списуються або на рахунки яких зараховуються кошти

Зміст завдання самостійної роботи

1. Яким записом відображаються в обліку операції щодо надходження коштів за реалізовану продукцію?

- а) Дт 311 Кт 701;
- б) Дт 311 Кт 361;
- в) Дт 311 Кт 301;

г) Дт 311 Кт 26.

2. Ким встановлюється ліміт залишків готівки в касі?

- а) самим підприємством;
- б) установою банку;
- в) податковою адміністрацією;
- г) Міністерством фінансів.

Завдання.

Складить бухгалтерські проведення по наступних операціях:

- Відвантажено товари покупцю
- Погашено дебіторську заборгованість за відвантажені товари
- Перераховано аванс постачальнику
- Отримано товари від постачальника Аванс зараховано в оплату за отриманий товар
- Здійснено повний розрахунок з постачальником за отриманий товар
- Створення резерву сумнівних боргів за рахунок збільшення витрат

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1. Яким записом оформляється видача з каси підзвітній особі сум для придбання матеріалів?

- а) Дт 201 Кт 301;
- б) Дт 372 Кт 301;
- в) Дт 301 Кт 201;
- г) Дт 301 Кт 372

2. Яким записом оформляється господарська операція з отримання готівки в касу з поточного рахунка для виплати заробітної плати працівникам основного виробництва?

- а) Дт 231 Кт 661;
- б) Дт 301 Кт 661;
- в) Дт 301 Кт 311;
- г) Дт 661 Кт 311.

3. Яка кореспонденція рахунків складається при отриманні в касу з поточного рахунку готівки для надання позички банку працівникам підприємства?

- а) Дт «Поточний рахунок в національній валюті» – Кт «Короткострокові кредити банків у національній валюті»;
- б) Дт «Каса в національній валюті»– Кт «Поточний рахунок в національній валюті»;
- в) Дт «Допоміжне виробництво»– Кт «Внутрішні розрахунки»;
- г) Дт «Короткострокові кредити банків у національній валюті» – Кт «Поточний рахунок в національній валюті».

4. Яка кореспонденція рахунків складається при безготівковому погашенні заборгованості постачальникам за отримані запасні частини? Проставити шифри рахунків?

- а) Дт «Запасні частини»–Кт «Поточний рахунок в національній валюті»;

б) Дт «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»–Кт «Поточний рахунок в національній валюті»;

в) Дт «Запасні частини»–Кт «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;

г) Дт «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»–Кт «Запасні частини».

5. Яка кореспонденція рахунків складається при здійсненні операції по оплаті з розрахункового рахунку постачальникам за попередньо отримані та оприбутковані матеріали?

а) Дт 201 Кт 311;

б) Дт 631 Кт 311;

в) Дт 311 Кт 631;

г) Дт 361 Кт 301.

6 Яка кореспонденція рахунків складається при отриманні в касу з поточного рахунку готівки на господарські потреби обслуговуючих виробництв? Проставити шифри рахунків.

а) Дт «Загальновиробничі витрати»–Кт «Розрахунки з підзвітними особами»;

б) Дт «Каса в національній валюті»–Кт «Розрахунки з підзвітними особами»;

в) Дт «Каса в національній валюті»–Кт «Поточний рахунок в національній валюті»;

г) Дт «Розрахунки з підзвітними особами»–Кт «Поточний рахунок в національній валюті».

7. Яким бухгалтерським записом оформляється надходження безготівкових коштів за реалізовану покупцям сільськогосподарську продукцію?

а) Дт 361 Кт 27;

б) Дт311 Кт 361;

в) Дт 301 Кт 631;

г) Дт 311 Кт 631.

8. Яка кореспонденція рахунків складається при безготівковому погашенню заборгованості постачальникам і підрядникам за отримані малоцінні і швидкозношувані предмети? Проставити шифри рахунків.

а) Дт «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»–Кт «Малоцінні і швидкозношувані предмети»;

б) Дт «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»–Кт «Поточний рахунок в національній валюті»;

в) Дт «Малоцінні і швидкозношувані предмети»–Кт «Поточний рахунок в національній валюті»;

г) Дт «Малоцінні і швидкозношувані предмети»–Кт «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

10. Бухгалтерський запис ДДт 23–КДт 311 означає:

а) оплату рахунків постачальників за матеріали які від них надійшли;

б) погашення кредиторської заборгованості;

в) сплату процентів банку;

г) оплату витрат сторонніх організацій на виготовлення продукції.

11. Бухгалтерський запис Дт 311–Кт 681 означає:

а) залік раніше одержаного авансу від покупця;

- б) отримання авансу від покупця;
- в) залік постачальником раніше отриманого авансу від покупця;
- г) надходження коштів від покупця для заключного розрахунку з постачальником.

12. Яка кореспонденція рахунків складається при поверненні на поточний рахунок суми депонованої зарплати працівників заводууправління? Проставити шифри рахунків.

- а) Дт «Поточний рахунок в національній валюті»—Кт «Розрахунки з депонентами»;
- б) Дт «Поточний рахунок в національній валюті»—Кт «Каса в національній валюті»
- в) Дт «Загальновиробничі витрати»—Кт «Розрахунки з депонентами»;
- г) Дт «Розрахунки з депонентами»—Кт «Каса в національній валюті».

Питання для самоконтролю

1. Назвіть основні бухгалтерські проведення по надходженню та видатку грошових коштів з поточного рахунку в національній та іноземній валютах.
2. Дайте визначення дебіторської заборгованості.
3. Які рахунки використовуються для обліку дебіторської заборгованості?
4. Відображення в обліку розрахунків з постачальниками на умовах передплати

Література

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
2. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті [Текст] : [постанова Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22] URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04/para22#n22>.
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств, організацій та установ. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
4. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні. Постанова Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637] URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05>.

ТЕМА 8. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ План

1. Види та класифікація фінансових інвестицій.
2. Облік довгострокових і поточних фінансових інвестицій.
3. Облік надходження іноземних фінансових інвестицій у статутний капітал. Облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі.
4. Облік фінансових інвестицій, придбаних з метою наступного продажу.

Основний зміст лекції

Інвестиціями вважають усі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток (дохід) або досягається соціальний ефект. Інвестиції класифікують за такими ознаками:

1. За об'єктами вкладень є фінансові і капітальні інвестиції та реінвестиції. Фінансові інвестиції – це інвестиції, що передбачають придбання корпоративних прав, цінних паперів, деривативів та інших фінансових інструментів.

Корпоративні права – це право власності на статутний капітал юридичної особи або його частку (пай), включаючи права на управління, отримання відповідної частки прибутку такої юридичної особи, а також активів у разі її ліквідації відповідно до чинного законодавства незалежно від того, чи створена така юридична особа у формі господарського товариства, підприємства, заснованого на власності однієї юридичної або фізичної особи, або в інших організаційно-правових формах. Дериватив – це стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому.

Капітальні інвестиції – це інвестиції, що передбачають придбання будинків, споруд, машин та інших об'єктів основних засобів і нематеріальних активів, які підлягають амортизації.

Реінвестиції – інвестиції, що передбачають здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок доходу (прибутку), отриманого від інвестиційних операцій.

2. За характером участі є прямі та портфельні інвестиції. Прямі інвестиції – передбачають внесення коштів або майна до статутного капіталу юридичної особи в обмін на корпоративні права, емітовані такою юридичною особою.

Портфельні інвестиції – передбачають придбання цінних паперів, їх похідних та інших фінансових активів за кошти на фондовому ринку.

3. За періодом інвестування є короткострокові (до одного року) та довгострокові (більше одного року) інвестиції.

Довгострокові фінансові інвестиції включають:

- а) інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення;
- б) інвестиції в асоційовані підприємства – інвестиції в підприємство, в якому інвестору належить блокувальний пакет акцій (більше 25%);
- в) інвестиції в дочірні підприємства – інвестиції в підприємства, що перебувають під контролем материнського підприємства;
- г) інвестиції у спільну діяльність;
- д) інші фінансові інвестиції.

Короткострокові фінансові інвестиції поділяються на еквіваленти грошових коштів та ін.

4. За формою власності ресурсів інвестування виділяють приватні, державні, іноземні та спільні інвестиції. Приватні інвестиції – здійснюються

громадянами, недержавними підприємствами, організаціями та установами, спілками і товариствами, громадськими і релігійними організаціями, заснованими на приватній власності. Державні інвестиції – здійснюються органами влади й управління України, місцевих рад народних депутатів за рахунок коштів бюджетів і позабюджетних фондів, а також державними підприємствами за рахунок власних і позикових коштів. Іноземні інвестиції – здійснюються іноземними державами, юридичними особами та громадянами. Спільні інвестиції – здійснюються громадянами, юридичними особами України та інших держав.

5. За регіональною ознакою є внутрішні та зовнішні інвестиції. При внутрішніх інвестиціях діяльність проводиться тільки на території України, а при зовнішніх – як на території України, так і за її межами.

6. За ступенем ризику є безризикові та ризикові інвестиції. Безризиковими інвестиціями вважаються вкладення у короткострокові державні облігації провідних країн світу. Ризикові інвестиції – це такі, які мають певний ступінь ризику.

В П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» термін **«фінансові інвестиції»** визначається як активи, що утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигід для інвестора.

Інвестор – юридична або фізична особа, яка здійснює вкладення коштів для створення основних засобів та інших активів.

Фінансові інвестиції здійснюються з метою отримання доходу у вигляді дивідендів або зростання ринкової вартості акцій, здійснення впливу на діяльність підприємства, що інвестується, отримання податкових пільг у зв'язку з інвестиціями тощо.

В НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» наведено таке визначення терміну «еквіваленти грошових коштів» – це короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошей і характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Підприємство може здійснювати фінансові інвестиції для придбання цінних паперів, що регулює Закон України від 23.02.2006 р. № 3480-IV «Про цінні папери та фондовий ринок».

Цінні папери – документи встановленої форми з відповідними реквізитами, що посвідчують грошові або інші майнові права, визначають взаємовідносини особи, яка їх розмістила (видала), і власника та передбачають виконання зобов'язань згідно з умовами їх розміщення, а також можливість передачі прав, що впливають із цих документів, іншим особам. Цінні папери класифікують за певними ознаками.

За порядком розміщення цінні папери поділяють на емісійні та неемісійні.

Цінні папери за формою існування поділяються на документарні та бездокументарні.

Цінні папери за формою випуску можуть бути на пред'явника, іменні або ордерні. Права, посвідчені цінним папером, належать:

- пред'явникові цінного папера (цінний папір на пред'явника);
- особі, зазначеній у цінному папері (іменний цінний папір);
- особі, зазначеній у цінному папері, яка може сама здійснити ці права або призначити своїм розпорядженням (наказом) іншу уповноважену особу (ордерний цінний папір).

За групами цінні папери є: пайові цінні папери; боргові цінні папери; іпотечні цінні папери; приватизаційні цінні папери; похідні цінні папери; товаророзпорядчі цінні папери.

Акція – іменний цінний папір, який посвідчує майнові права його власника (акціонера), що стосуються акціонерного товариства, включаючи право на отримання частини прибутку акціонерного товариства у вигляді дивідендів та право на отримання частини майна акціонерного товариства у разі його ліквідації, право на управління акціонерним товариством, а також немайнові права, передбачені Цивільним кодексом України та законом, що регулює питання створення, діяльності і припинення акціонерних товариств.

Емітентом акцій є тільки акціонерне товариство.

Облігація – цінний папір, що посвідчує внесення його власником грошей, визначає відносини позики між власником облігації та емітентом, підтверджує зобов'язання емітента повернути власникові облігації її номінальну вартість у передбачений умовами розміщення облігацій строк та виплатити дохід за облігацією.

Інвестиційний сертифікат – цінний папір, який розміщується інвестиційним фондом, інвестиційною компанією, компанією з управління активами пайового інвестиційного фонду та посвідчує право власності інвестора на частку в інвестиційному фонді, взаємному фонді інвестиційної компанії та пайовому інвестиційному фонді.

Ощадний (депозитний) сертифікат – цінний папір, який підтверджує суму вкладу, внесеного у банк, і права вкладника (власника сертифіката) на одержання по закінченні встановленого строку суми вкладу та процентів, встановлених сертифікатом, у банку, який його видав. Ощадні (депозитні) сертифікати розміщуються на певний строк (під відсотки, передбачені умовами їх розміщення). Вони можуть бути іменними або на пред'явника.

Вексель – цінний папір, який посвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця або його наказ третій особі сплатити після настання строку платежу визначену суму власнику векселя (векселедержателю).

Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з ціни її придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

Оцінка фінансових інвестицій здійснюється у двох випадках: при безпосередньому проведенні фінансової інвестиції (первісна оцінка) та при складанні фінансової звітності (оцінка на дату балансу).

Поточні і довгострокові фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Вона складається з ціни придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

Якщо придбання фінансових інвестицій здійснюється шляхом обміну на цінні папери власної емісії, то собівартість фінансових інвестицій визначається за справедливою вартістю переданих цінних паперів.

Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на інші активи, то її собівартість визначається за справедливою вартістю цих активів.

У П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» дається визначення терміна «справедлива вартість» – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Оцінка та облік фінансових інвестицій здійснюються за кожною з них. Для оцінки фінансових інвестицій на дату балансу використовують три методи: за справедливою вартістю; за амортизованою собівартістю; за методом участі в капіталі. Оцінка фінансової інвестиції за справедливою вартістю полягає в тому, що вона дорівнює сумі, за якою може бути проведена реалізація інвестиції на активному ринку. Сума збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу відображається у складі інших доходів або інших витрат відповідно:

а) збільшення вартості фінансових інвестицій – Дт рах. 35 «Поточні фінансові інвестиції» і Кт рах. 746 «Інші доходи»;

б) зменшення вартості фінансових інвестицій – Дт рах. 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» і Кт рах. 35 «Поточні фінансові інвестиції».

Фінансові інвестиції, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, відображаються на дату балансу за їх собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції, що відображається у складі інших витрат з одночасним зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій.

У П(С)БО 7 «Основні засоби» зазначено, що зменшення корисності – це втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Звичайно, дійсна сума доходів або витрат з'являється лише в результаті проведення процесу реалізації. Тому зміна вартості фінансових інвестицій – величина досить умовна, і робити аналогічні записи на підприємстві не завжди логічно, тим більше, що обґрунтувати її важко.

Поточні фінансові інвестиції, що придбані та утримуються виключно для продажу, оцінюються на дату балансу за справедливою вартістю. До них належать куплені акції, облігації, інші цінні папери, а також внески до статутних капіталів підприємств (крім акціонерних товариств), які придбані та утримуються виключно з метою їх подальшого продажу протягом дванадцяти місяців.

Поряд із основним напрямком своєї діяльності кожне підприємство може також здійснювати і фінансові вкладення. Безпосередньо це виражається у купівлі підприємством на фінансовому ринку, з метою отримання у майбутньому економічних вигод, різного роду цінних паперів: акцій, облігацій, векселів та ін.

Для обліку фінансових інвестицій в бухгалтерському обліку передбачене використання рахунків 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» та 35 «Поточні фінансові інвестиції».

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

Рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» має такі субрахунки:

141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»;

142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам»;

143 «Інвестиції непов'язаним сторонам».

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

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

На рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції» ведеться облік наявності та руху поточних фінансових інвестицій та еквівалентів грошових коштів, у тому числі депозитних сертифікатів.

Рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції» має такі субрахунки:

351 «Еквіваленти грошових коштів»;

352 «Інші поточні фінансові інвестиції».

За дебетом рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції» відображається придбання (надходження) еквівалентів грошових коштів та поточних фінансових інвестицій, за кредитом – зменшення їх вартості та вибуття.

Аналітичний облік ведеться за видами фінансових інвестицій із забезпеченням можливості отримання інформації про інвестиції як на території країни, так і за кордоном.

В залежності від обраного виду інвестицій іноземний інвестор може їх використовувати з метою, що передбачено законодавством часткової участі у підприємствах, що створюються спільно з українськими юридичними і фізичними особами, або придбання частки діючих підприємств, у такому випадку в бухгалтерському обліку іноземні інвестиції будуть відображатись як

частка власного капіталу та збільшення активів у вигляді надходжень грошових коштів, фінансових інвестицій, основних засобів, нематеріальних активів;

створення підприємств, що повністю належать іноземним інвесторам, філій та інших відокремлених підрозділів іноземних юридичних осіб або придбання у власність діючих підприємств повністю;

придбання не забороненого законами України нерухомого чи рухомого майна, включаючи будинки, квартири, приміщення, обладнання, транспортні засоби та інші об'єкти власності, шляхом прямого одержання майна та майнових комплексів або у вигляді акцій, облігацій та інших цінних паперів;

придбання самотійно чи за участю українських юридичних або фізичних осіб прав на користування землею та використання природних ресурсів на території України", а також "придбання інших майнових прав.

Іноземні інвестиції більш ширше поняття та включають фінансові інвестиції як одну з форм здійснення процесу інвестування. В Плані рахунків бухгалтерського обліку до фінансових інвестицій відносяться:

— довгострокові інвестиції (вкладень) у цінні папери інших підприємств, облігації державних та місцевих позик, статутний капітал інших підприємств, створених на території країни та за кордоном, тощо;

— поточні фінансові інвестиції та еквіваленти грошових коштів, у тому числі депозитних сертифікатів [52].

Облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі.

Метод участі в капіталі — метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування.

Метод участі в капіталі не застосовують, якщо:

— фінансові інвестиції придбані та утримуються виключно для продажу протягом 12 місяців з дати придбання;

— асоційоване, дочірнє або спільне підприємство веде діяльність в умовах, що обмежують його можливість передавати кошти інвестору (або учаснику спільного підприємства) протягом періоду, що перевищує 12 місяців.

Суть цього методу в тому, що фінансові інвестиції на дату балансу відображають за вартістю, яку визначають з урахуванням зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування

Єдине, не враховують зміни власного капіталу, що є результатом операцій між інвестором і об'єктом інвестування. При цьому балансову вартість фінансових інвестицій збільшують (зменшують) на:

— суму, що є часткою інвестора в чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний період. Одночасно балансову вартість фінансових інвестицій зменшують на суму визнаних дивідендів від об'єкта інвестування;

— частку інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування за звітний період, крім змін за рахунок чистого прибутку (збитку).

Крім того, балансову вартість інвестицій в асоційоване підприємство зменшують на суму зменшення корисності інвестицій, яку визначають за правилами П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».

Фінансові інвестиції обліковують за методом участі в капіталі:

— на останній день місяця, в якому об'єкт інвестування відповідає визначенню асоційованого або дочірнього підприємства;

— на останній день місяця, в якому інвестори стали контрольними учасниками спільного підприємства

Застосування методу участі в капіталі для обліку фінансових інвестицій припиняють:

— з останнього дня місяця, в якому об'єкт інвестування не відповідає критеріям асоційованого або дочірнього підприємства;

— з останнього дня місяця, в якому контрольний учасник спільного підприємства перестає здійснювати спільний контроль за спільним підприємством або суттєво впливати на його діяльність.

Для відображення фінансових інвестицій використовуються фінансові звіти дочірніх, спільних та асоційованих підприємств.

Дохід відображається бухгалтерським записом:

Дебет 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»;

Кредит 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»

Кредит 722 «Дохід від спільної діяльності»

Кредит 723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»

Втрати відображаються бухгалтерським записом:

Дебет 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»

Дебет 962 «Втрати від спільної діяльності»

Дебет 963 «Втрати від інвестицій у дочірні підприємства»

Кредит 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі».

Залишки по рахункам 72 «Доход від участі в капіталі» та 96 «Втрати від участі в капіталі» в кінці звітної періоду списуються на субрахунок 792 «Результат фінансових операцій».

Дивіденди визнаються компанією інвестором в момент їх оголошення і зменшують суму інвестицій. Вони розглядаються як повернення частини інвестицій і відображаються в бухгалтерському обліку таким записом:

Дебет 373 «Розрахунки по нарахованих доходах»

Кредит 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі».

Інвестиції, які утримуються для перепродажу, повинні бути переоцінені на дату балансу за кожною інвестицією окремо, виходячи з їхньої справедливої вартості.

У разі зростання справедливої вартості інвестиції на звітну дату — дооцінка відображається за кредитом рахунка 746 «Інші доходи від звичайної діяльності». Результат зниження справедливої вартості інвестиції — уцінка —

відноситься в дебет рахунка 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

Методом оцінки за справедливою вартістю на дату балансу оцінюють фінансові інвестиції, якщо:

- 1) фінансові інвестиції придбані та утримуються виключно для продажу протягом дванадцяти місяців з дати їх придбання;
- 2) асоційоване чи дочірнє підприємство веде діяльність в умовах, що обмежують його здатність передавати кошти інвестору протягом періоду, який перевищує дванадцять місяців.

Метод обліку фінансових інвестицій за собівартістю полягає в тому, що інвестор відображає інвестиції в дочірнє чи асоційоване підприємство за собівартістю та визначає прибуток лише в сумі дивідендів, отриманих від такого підприємства на акумульований чистий прибуток об'єкта інвестування, який виникає після дати придбання акцій інвестором. Дивіденди, отримані понад такий прибуток, зменшують балансову вартість вкладень. Сума зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу відображається в складі інших витрат.

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання. Здійсніть проведення по таким господарським операціям:

- Придбано облігації
- Нараховані відсотки за облігаціями

Зміст завдання самостійної роботи

План

1. Облік надходження іноземних фінансових інвестицій у статутний капітал.
2. Облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі.
3. Облік фінансових інвестицій, придбаних з метою наступного продажу.

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання. Заповнить таблицю, здійснив проведення відповідно до господарських операцій

Господарська операція	Дт	Кт
Придбано 50% акцій підприємства «XXX»		
Сплачено брокерські послуги		
Збільшено вартість інвестицій на частку інвестора в чистому прибутку об'єкта інвестування		
Зменшено вартість інвестицій на частку інвестора в дивідендах		
Збільшено вартість інвестицій на частку інвестора в збільшенні додаткового капіталу об'єкта інвестування		

Питання для самоконтролю

1. Що таке фінансові інвестиції?
2. Які фінансові інвестиції вважають довгостроковими, а які поточними?
3. Який склад первинної вартості фінансової інвестиції?
4. Як відображаються в обліку поточні фінансові інвестиції за справедливою вартістю?

5. Який порядок обліку фінансових інвестицій за методом участі в капіталі?

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затв. наказом Міністерства фінансів України, 26.04.2000 р., № 91.
2. Бурлан С. А., Каткова Н.В. Бухгалтерський облік (загальна теорія): навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2018. 272 с.
3. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.

ТЕМА 9

ОБЛІК ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ

План

1. *Основи організації обліку праці та витрат на її оплату.*
2. *Облік персоналу і використання робочого часу.*
3. *Нарахування заробітної плати.*
4. *Облік розрахунків з персоналом по оплаті праці.*
5. *Облік розрахунків з персоналом по інших операціях.*

Основний зміст лекції

В Україні, як у правовому сучасному суспільстві, державне регулювання оплати праці забезпечується низкою законодавчих документів щодо сфери ринку праці, до яких слід віднести:

- Конституція України;
- Кодекс законів про працю України;
- Закон України «Про оплату праці»;
- Закон України «Про колективні договори і угоди»;
- інші законодавчі документи.

Згідно ст. 8 Закону України «Про оплату праці» держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, що фінансуються чи дотуються з бюджету, а також шляхом оподаткування доходів працівників.

Законом України «Про оплату праці» визначається сутність заробітної плати як винагорода обчислена, як за правило, в грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

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

У сфері оплати праці державі відводиться значна роль в організації перспективних наукових дослідженнях, науково-методичному забезпеченні розробки тарифних умов оплати праці, розробці Довідника кваліфікаційних

характеристик професій працівників, організації розробки норм та нормативів стосовно праці.

Основним напрямком державного регулювання заробітної плати є визначення та гарантування її мінімального рівня.

В свою чергу заробітна плата складається із основної та додаткової заробітної плати, а також інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати – виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт). До мінімальної оплати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати.

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України, зазвичай один раз на рік при затвердженні Державного бюджету України. Даний розмір повинен переглядатися в залежності від зміни розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Організація оплати праці здійснюється на підставі: законодавчих та інших нормативних актів; генеральної угоди на державному рівні; галузевих, регіональних угод; колективних договорів; трудових договорів.

Суб'єктами організації оплати праці є: органи державної влади і місцевого самоврядування; власники, об'єднання власників або їх представницькі органи; професійні спілки, об'єднання професійних спілок або їх представницькі органи; працівники.

Основою організації оплати праці є тарифна система, що включає: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники).

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Тарифна сітка (схема посадових окладів) формується на основі:

- тарифної ставки робітника першого розряду, яка встановлюється в розмірі, не нижче, ніж зазначена галузевою угодою;
- міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів).

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній формах власності, працівників підприємств, установ та організацій, які фінансуються або дотуються з бюджету, регулювання фондів оплати праці працівників підприємств монополістів відповідно до переліку, який визначається Кабінетом Міністрів України, а також шляхом оподаткування доходів працівників

Наказом Міністерства статистики України № 489 від 05.12.2008 р. затверджено такі типові форми обліку особового складу працівників підприємства:

- П-1 «Наказ (розпорядження) про прийом на роботу»;
- П-2 «Особова картка»;
- П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»;
- П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»
- П-5 «Табель обліку використання робочого часу»
- П-6 «Розрахункова платіжна відомість працівника»
- П-7 «Розрахункова платіжна відомість (зведена)»

Для обліку прийнятих на роботу працівників застосовується «Наказ (розпорядження) про прийом на роботу» (форма № П-1), який заповнюється у відділі кадрів.

Завізований начальником відділу кадрів або особою, відповідальним за прийняття на роботу, проект наказу (розпорядження) в необхідних випадках є направленням на переговори і перепусткою до цеху (відділу) для ознайомлення з умовами роботи.

Керівник структурного підрозділу – начальник (майстер) цеху (відділу) робить висновок про можливість зарахування: на зворотній стороні проекту наказу (розпорядження) вказується, ким може бути прийнятий на роботу той, хто наймається, за яким розрядом, з яким окладом і тривалість випробувального терміну.

Згода працівника з умовами праці, результати переговорів, у разі необхідності медичного огляду, відмітки про проходження інструктажу з техніки безпеки та інші відмітки проставляються на зворотному боці форми.

Проект наказу (розпорядження) про прийом на роботу робітника, якому встановлюють оклад, візується у відповідних службах підприємства (організації) для підтвердження вакантної посади і окладу, що встановлюються за штатним розкладом.

Підписаний керівником підприємства (організації) наказ (розпорядження) оголошується працівникові під розписку.

На підставі підписаного наказу (розпорядження) про зарахування на роботу відділ кадрів заповнює документ первинного обліку та форму № П-2 «Особова картка», робить відповідні записи у трудовій книжці; бухгалтерія відкриває особовий рахунок чи аналогічний йому документ.

Трудова книжка є основним документом про трудову діяльність працівника.

Трудові книжки заводяться на всіх працівників, які працюють на підприємстві, в установі, організації або у фізичної особи понад п'ять днів.

Працівникам, які наймаються на роботу вперше, трудова книжка оформляється не пізніше п'яти днів після прийняття на роботу.

Для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надаються працівникам відповідно до чинних законодавчих актів та положень, колективними договорами, контрактами та графіками відпусток застосовується «Наказ (розпорядження) про надання відпустки» (форма № П-3), який заповнюється у двох примірниках. Один залишається у відділі кадрів, інший передається в бухгалтерію. Наказ підписується начальником (майстром) цеху (відділу, дільниці) та керівником підприємства (організації). На підставі наказу (розпорядження) про надання відпустки відділ кадрів робить відмітки в особовій картці ф. № П-2 працівника, а бухгалтерія здійснює розрахунок заробітної плати, яка належить за відпустку.

При наданні відпустки без оплати із зазначенням кількості днів відпустки зазначається «без оплати».

Відпустки для групи працівників доцільно оформляти за допомогою форми «Перелік № ____ про надання відпустки» (Форма № П-3).

Відмітки про здачу інструменту, спецодягу та іншого господарського інвентарю на період відпустки працівника в переліку про надання відпустки не роблять.

Відділ кадрів на підставі переліку про надання відпусток зазначає в особовій картці працівника дані про відпустку, а розрахунковий відділ бухгалтерії робить розрахунок заробітної плати, яка належить за відпустку.

При звільненні працівників, за винятком тих, які звільняються вищестоящим органом, оформляється працівнику у відділі кадрів у двох примірниках на всіх працівників «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)» (форма № П-4). Один примірник залишається на підприємстві у відділі кадрів, а другий передається в бухгалтерію.

Наказ підписується начальником (майстром) цеху (відділу, дільниці) та керівником підприємства (організації).

У розділі «Довідка про не зданих майново-матеріальних та інших цінностях» робляться відмітки про не здані цінностях, які числяться за працівником. На підставі наказу (розпорядження) про припинення трудового договору бухгалтерія здійснює розрахунок з працівником.

Для контролю за трудовою дисципліною та аналізу використання робочого часу ведуть табель обліку використання робочого часу (форма № П-5).

Табелі ведуть у структурних підрозділах підприємства. В табелі зазначають підрозділ, на який мають відноситися ви трати праці (замовник), і відмічають назву аналітичних рахунків споживачів (об'єкт обліку).

Контроль за своєчасним початком і закінченням роботи та правильним використанням робочого часу здійснюють керівники структурних підрозділів.

У табелі проставляють за датами відпрацьований час, неявки на роботу із зазначенням їх причин. Табелі є підставою для нарахування оплати праці працівникам з почасовою оплатою.

Табелі підписують керівник структурного підрозділу, а також обліковець або інша особа, уповноважена вести табелі, і здають у бухгалтерію підприємства в одному примірнику.

Передають табелі у бухгалтерію двічі на місяць для:

- коригування суми виплат за першу половину місяця (авансу);
- розрахунку заробітної плати за місяць.

Для відображення завдання та обліку обсягу фактично виконаних робіт, відпрацьованого часу і нарахування оплати праці у промисловості, будівництві, допоміжних виробництвах, майстернях застосовують наряд на відрядну роботу. Він є двох варіантів: для бригади та індивідуальний (типові форми № П-40 і П-41).

Нарахування оплати праці може здійснюватися за складеними трудовими угодами та актами приймання виконаних робіт.

Усі первинні документи з нарахування оплати праці підписують керівники структурних підрозділів, в яких виконувались відповідні роботи.

Облік розрахунків з оплати праці ведуть на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». До рахунку 66 відкривають три субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За дебетом субрахунку 661 обліковують усі види утримань з оплати праці, виплату оплати праці, депонування (перерахунок на субрахунок 662) оплати праці. За кредитом субрахунку 661 відображають нарахування оплати праці. За кредитом субрахунку 663 відображають нарахування виплат, які не входять до складу фонду оплати праці, зокрема допомога у зв'язку з частковим безробіттям, допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. У дебет субрахунку 663 відносять виплати, що не входять до складу фонду оплати праці.

На рахунку 66 може бути розгорнуте сальдо: кредитове – означає заборгованість підприємства з оплати праці та інших виплат працівникам; дебетове – означає заборгованість працівників підприємству з оплати праці. Дебетове сальдо може виникати лише в окремих випадках, наприклад, коли є переплати з оплати праці.

У разі нарахування оплати праці запис роблять на кредит рахунку 66 і дебет різних рахунків, на які відноситься оплата праці (рахунки 23, 91, 92, 93 та ін.).

«Нічиєї» заробітної плати немає. Вона завжди має бути віднесена на конкретний об'єкт обліку (структурний підрозділ, вид продукції, послуг тощо).

Витрати на оплату праці підприємствами, що використовують клас рахунків 8 «Витрати за елементами», відображаються на рахунку 81 «Витрати на оплату праці», який має шість субрахунків:

- 811 «Виплати за окладами й тарифами»;
- 812 «Премії та заохочення»;
- 813 «Компенсаційні виплати»;
- 814 «Оплата відпусток»;
- 815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»;
- 816 «Інші витрати на оплату праці».

Нараховані, але не одержані персоналом у встановлений строк суми з оплати праці депонуються і відображаються за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» або субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» і кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами». Внесення неотриманої заробітної плати в банк записується за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» і кредитом рахунку 30 «Готівка». Отримання в банку сум депонованої заробітної плати оформляється так: дебет рахунку 30 і кредит рахунку 31. Виплата із каси заробітної плати депоненту відображається так: дебет субрахунку 662 і кредит рахунку 30.

Депонент (лат. сіеропепз (сіеропепііз) – той, що відкладає) – фізична або юридична особа, яка внесла цінності (грошові суми або цінні папери) в депозит (тобто до банків, інших установ) на зберігання. Депонентами є працівники підприємств, які з тієї чи іншої причини не отримали у строк належну їм нараховану заробітну плату. Не отримана в строк заробітна плата вважається депонованою.

Якщо сума не отримана працівником у встановлений строк, то у платіжній відомості чи видатковому касовому ордері касиром (чи особою, на яку покладено обов'язки касира) проти прізвища осіб, яким не здійснено виплату, в місці їхнього підпису ставиться штамп або робиться напис: «Депоновано». Касир складає реєстр депонованих сум і у платіжній відомості записує фактично виплачену суму та неотриману суму виплат, що підлягає депонуванню.

Неотримані суми потрібно здавати з каси в банк на поточний рахунок. У касі можуть залишатися суми в розмірах, що не перевищують встановлений підприємству ліміт каси.

Для аналітичного обліку розрахунків до субрахунку 662 ведуть «Книгу обліку розрахунків з депонентами». Записи в книгу здійснюються протягом року на підставі складених касиром реєстрів невиданої заробітної плати в кожному місяці із зазначенням номера платіжної відомості.

Депоновані суми виплачуються не за відомостями, а за видатковими касовими ордерами, які виписуються окремо на кожну особу. Номер видаткового касового ордера і суму, яку виплачено за ним, записують у Книгу обліку розрахунків з депонентами напроти зазначення місяця, в якому

здійснено виплату. Різниця між кредитом (віднесено на рахунок депонента) і дебетом (виплачено) Книги обліку розрахунків з депонентами буде величиною невикраденої заробітної плати за кожним працівником. Суми депонентської заборгованості обліковують до їх погашення.

При виплаті заробітної плати через банкомати за допомогою пластикових карток депонентської заборгованості не виникає. За платіжними картками громадяни одержують перераховану їм заробітну плату у зручний для них час.

Облік розрахунків за виплатами працівникам здійснюється в журналах № 5 і № 5А.

Нарахування і сплату єдиного соціального внеску здійснюють згідно із Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-УІ та виданою на його підставі «Інструкцією про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», що затверджена наказом Міністерства доходів і зборів України від 09.09.2013 р. № 455.

Єдиний внесок встановлюється відповідно до Закону у відсотках від суми нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються згідно з Законом України «Про оплату праці», відповідно до класів професійного ризику виробництва, до яких віднесено платників єдиного внеску з урахуванням видів їх економічної діяльності.

Окремим категоріям працівників встановлені конкретні розміри єдиного внеску у відсотках до заробітної плати.

Законом також обумовлені інші випадки нарахування єдиного внеску.

Законом визначено розмір утримань єдиного внеску із заробітної плати.

Всі підприємства, а також громадяни, які займаються підприємницькою діяльністю, і особи, що наймають працівників за угодами, зобов'язані зареєструватися як платники внесків у органах Пенсійного фонду України. Кожному платнику присвоюється реєстраційний номер і вручається письмове повідомлення про розміри та строки сплати внесків.

Нараховані за відповідний базовий звітний період страхові внески сплачуються платниками шляхом перерахування безготівкових сум з їх банківських рахунків не пізніше ніж через 20 календарних днів із дня закінчення цього періоду незалежно від виплати заробітної плати (доходу), на суми яких нараховуються страхові внески.

У разі здійснення протягом базового звітного періоду календарного місяця виплати, на які нараховуються страхові внески, платники одночасно з видачею зазначених сум зобов'язані сплачувати авансові платежі у вигляді сум страхових внесків, що підлягають нарахуванню на зазначені виплати.

Перерахування страхових внесків здійснюється платниками одночасно з одержанням (перерахуванням) коштів на оплату праці (виплати доходу), у тому числі в безготівковій чи натуральній формі або з виручки від реалізації товарів (послуг).

Розрахунки за нарахуванням суми страхових внесків, пені, фінансових санкцій та інших платежів до Пенсійного фонду підприємствами відображаються за дебетом рахунків обліку витрат на виробництво, використання прибутків та інших фінансових джерел і за кредитом рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням», субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Утримання та нарахування страхових внесків з громадян, що працюють, відображається за кредитом рахунку 65, субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» і дебетом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою».

При перерахуванні коштів до Пенсійного фонду дебетується субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» і кредитується рахунок 31 «Рахунки в банках» або інші рахунки в банках.

Страхувальники зобов'язані формувати та подавати до органів Пенсійного фонду за місцем взяття їх на облік звіт не пізніше 20 числа місяця, що настає за базовим звітним періодом, яким є календарний місяць.

Фізичні особи-підприємці, у тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування, самі за себе і за членів сім'ї, які беруть участь у провадженні підприємницької діяльності, особи, які забезпечують себе роботою самостійно – займаються незалежною професійною діяльністю, а саме науковою, літературною, артистичною, художньою, освітньою або викладацькою, а також медичною, юридичною практикою, в тому числі адвокатською, нотаріальною діяльністю, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід безпосередньо від цієї діяльності, за умови, що такі особи не є найманими працівниками чи підприємцями, самі за себе формують та подають до органів Пенсійного фонду звіт один раз на рік до 1 квітня року, наступного за базовим звітним періодом, яким для них є календарний рік.

Особи, які досягли 16-річного віку та не належать до кола осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню, у тому числі іноземці та особи без громадянства, які постійно проживають або працюють на території України, громадяни України, які постійно проживають або працюють за межами України, та уклали договір на добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, а також члени фермерського господарства, особистого селянського господарства – на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням, від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, і пенсійне страхування – та уклали договір на добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування, формують та подають самі за себе звіт

один раз на рік до 1 квітня року, наступного за базовим звітним календарним роком.

Звіт формується на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу), на які нараховується єдиний внесок. Звіт формується страхувальником або відповідальною особою страхувальника та включає таблиці, що наведені у Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Розрахунки за внесками на обов'язкове державне соціальне страхування, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням обліковують на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням».

За кредитом рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» відображаються нараховані зобов'язання за страхуванням, а також одержані від органів страхування кошти, за дебетом – погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві.

Рахунок 65 має чотири субрахунків:

- 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»;
- 652 «За соціальним страхуванням»;
- 654 «За індивідуальним страхуванням»;
- 655 «За страхуванням майна».

Платежі за страхування включають у витрати виробництва, здійснюючи запис за дебетом рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» і за кредитом рахунку 65. Перерахування коштів страховим організаціям (страховикам) проводять з поточного рахунку: дебет рахунку 65 і кредит рахунку 31 «Рахунки в банках».

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання. Заповнить таблицю, зробив відповідні бухгалтерські проведення.

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Нарахування основної заробітної плати для робітників виробництва за встановленими відрядними розцінками та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.		
Нарахування основної заробітної плати для працівників адміністрації підприємства за встановленими окладами та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.		
Нарахування основної заробітної плати для працівників, що зайняті в збутовій діяльності		

підприємства, за встановленими окладами та додаткової заробітної за встановленими розмірами доплат.		
Нарахування основної заробітної плати для обслуговуючого персоналу за встановленими тарифними ставками.		
Нарахування виплат за договорами цивільно-правового характеру.		
Видача заробітної плати працівникам з каси підприємства.		
Депонування заробітної плати, яка не отримано працівниками в касі підприємства протягом 3-х робочих днів видачі заробітної плати		
Видача заробітної плати шляхом зарахування коштів на банківську картку працівника.		
Зарахування депонентських сум до складу доходів від списання кредиторської заборгованості по оплаті праці, якщо заробітна плата не отримана протягом 3-х років.		

Зміст завдання самотійної роботи

Завдання. Знайдіть відповідності між термінами та їх сутністю [49].

А Основна заробітна плата	1	Сукупність кваліфікаційних тарифних розрядів та відповідних їм тарифних коефіцієнтів, за якими визначають розмір тарифних ставок оплати праці працівників залежно від складності виконуваних робіт та кваліфікації працівників
Б Додаткова заробітна плата	2	Елемент тарифної сітки, що характеризує складність виконуваних робіт та рівень кваліфікації працівника, здатного виконувати роботу певної складності
В Тарифна сітка	3	Винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки)
Г Тарифний розряд	4	Елемент тарифної сітки, який визначає годинний (денний або місячний) розмір оплати праці залежно від складності виконуваних робіт або кваліфікації працівників
Д Тарифна ставка	5	Елемент порозрядної диференціації тарифних ставок тарифної сітки
Е Тарифний коефіцієнт	6	Винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці

А	Посадовий оклад	1	Винагорода, розрахована, як правило, в грошовому вимірнику, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану роботу
Б	Мінімальна заробітна плата	2	Виплати у формі винагороди за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства, або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми
В	Заробітна плата	3	Норма оплати праці керівників, професіоналів, фахівців та технічних службовців за місяць
Г	Професіонали	4	Працівники, які мають диплом про вищу освіту (спеціаліст, магістр) або диплом про присудження наукового ступеня (кандидат наук, доктор наук) або атестат про затвердження вченого звання (старший науковий співробітник, доцент, професор)
Д	Фахівці	5	Працівники, професійні завдання яких полягають у виконанні спеціальних робіт, пов'язаних із застосуванням положень та використанням методів відповідних наук
Е	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	6	Законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не можна проводити оплату за виконану працівником місячну, погодинну норму праці (обсяг робіт)

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

- Порядок розрахунку заробітку відрядників визначається:
 - кількістю відпрацьованого часу та часовою тарифною ставкою;
 - кількістю відпрацьованого часу та середньоденною ставкою;
 - кількістю виготовленої продукції;
 - заробіток встановлюється у розмірах визначених штатним розкладом.
- Нарахування зарплати головному бухгалтеру відображається в обліку записом:
 - Дт24 Кт 661;
 - Дт92 Кт661
 - Дт91 Кт811;
 - Дт 30 Кт 46.
- Яким записом в обліку відображається операція з виплати допомоги по тимчасовій непрацездатності робітникам основного виробництва:
 - Дт 23 Кт65;
 - Дт65 К661;
 - Дт65 Кт301;
 - Дт 663 Кт301,331.

4. Яким записом у бухгалтерському обліку відображається операція з утримання податку з доходів фізичних осіб із зарплати:

- а) Дт «Розрахунки за податками й платежами» - Кт «Виробництво»;
- б) Дт «Розрахунки за виплатами працівникам» - Кт «Розрахунки за податками й платежами»;
- в) Дт «Розрахунки за виплатами працівникам» - Кт «Виробництво»;
- г) Дт «Розрахунки за податками» - Кт «Готівка».

4. Яким записом в обліку відображається операція з виплати відпускних робітникам основного виробництва:

- а) Дт «Виробництво» - Кт «Забезпечення майбутніх витрат та платежів»
- б) Дт «Забезпечення майбутніх витрат та платежів» -Кт «Виробництво»;
- в) Дт «Розрахунки за виплатами працівникам» -Кт «Готівка»;
- г) Дт «Забезпечення майбутніх витрат та платежів» -Кт «Готівка».

5. За рахунок яких джерел проводяться нарахування на зарплату за ЄСВ:

- а) за рахунок прибутку;
- б) за рахунок собівартості;
- в) за рахунок зарплати працівників;
- г) за рахунок коштів бюджету.

6. Перерахування в бюджет нарахованих сум ЄСВ відображається в обліку записом:

- а) Дт641 Кт311;
- б) Дт642 Кт631;
- в) Дт653 Кт311;
- г) Дт651 Кт311.

7. Який зміст облікового запису Дт 378 Кт663:

- а) нарахована допомога з тимчасової непрацездатності працівнику (-ам);
- б) виплачено допомогу з тимчасової непрацездатності працівнику основного виробництва;
- в) нарахована допомога по тимчасовій непрацездатності працівнику (-ам) за період, що перевищує 5 календарних днів.

Питання для самоконтролю

1. Види виплат працівникам та особливості їх оцінки (визнання).
2. За якими системами може здійснюватися оплата праці?
3. Який порядок нарахування на фонд оплати праці?
4. Який порядок нарахування утримань із заробітної плати?
6. Які особливості синтетичного обліку розрахунків з оплати праці?
7. У чому сутність аналітичного обліку розрахунків з працівниками?
9. Які види відпусток регламентовані вітчизняним законодавством?

Література

1. Кодекс законів про працю від 10.12.1971 р. №322-VIII.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
3. Закон України Про оплату праці від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР.
4. Закон України Про відпустки від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР.

5. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.1999 р. № 1105–XIV URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1105-14/page>.

6. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>

7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] ULR: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам». Наказ Міністерства фінансів України від 10.11.2003 р. № 601] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

9. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці. Наказ Міністерства статистики України від 05.12.2008 р. № 489] URL : http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2008/489/489_2008.htm

10. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 23.09.1999 р. № 1105–XIV URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1105-14/page>.

11. Бурлан С. А., Каткова Н.В. Бухгалтерський облік (загальна теорія): навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2018. 272 с.

12. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.

13. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.

ТЕМА 10. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ План

1. Особливості формування процесу власного капіталу підприємства
2. Форми власності, поняття та визначення статутного капіталу
3. Облік емісії (випуску) та продажу акцій. Облік акцій емісії, викуплених у акціонерів
4. Облік формування та використання одаткового капіталу

Основний зміст лекції

Капітал відображає власність. При створенні підприємства його стартовий капітал втілюється в активах і відображає їх вартість. На цьому етапі ще немає боргів, а тому:

$$\text{Власний капітал} = \text{Активи.}$$

На підприємстві використовується власний і залучений капітал. Власний капітал – це частка в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань:

$$\text{Капітал} = \text{Активи} - \text{Зобов'язання.}$$

Власний капітал складається зі статутного, пайового, додаткового і резервного капіталів. До власних джерел належить також нерозподілений прибуток.

Важливим показником роботи підприємства є збереження його капіталу. Воно забезпечується тоді, коли сума чистих активів підприємства (Активи – Зобов'язання) на кінець періоду перевищує суму чистих активів на початок періоду.

Інформація про власний капітал наводиться в пасиві Балансу (Звіту про фінансовий стан) за розділом I «Власний капітал». Для обліку власного капіталу призначені рахунки класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань».

Статутний капітал – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників).

У разі, якщо у статутному фонді підприємства іноземна інвестиція становить не менше 10%, воно визнається підприємством з іноземними інвестиціями. Підприємство, у статутному фонді якого іноземна інвестиція становить 100%, вважається іноземним підприємством.

На державному підприємстві статутний капітал – це державні кошти, виділені підприємству у постійне користування і розпорядження з метою здійснення статутної діяльності. Загальний розмір засобів, закріплених за підприємством при його створенні, вказується у статуті. Звідси й назва – статутний капітал.

У недержавних підприємствах сума статутного капіталу визначається установчими документами і фіксується у статуті підприємства.

Створювати статутний фонд (у бухгалтерському обліку це статутний капітал) потрібно тоді, коли це передбачено законами. В інших випадках питання створення статутного капіталу вирішує власник на свій розсуд.

Статутний капітал - зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) у капітал підприємства.

Пайовий капітал - сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, передбачена установчими документами.

Додатковий капітал - сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість, а також суми дооцінки активів і вартість необоротних активів, безоплатно отриманих підприємством.

Резервний капітал - сума резервів, утворених згідно з чинним законодавством або установчими документами за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) - сума прибутку, отриманого від усіх видів діяльності, або сума непокритого збитку

Неоплачений капітал - сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу.

Вилучений капітал - фактична вартість акцій власної емісії та часток, що викуплені товариством у його учасників

Майно підприємства складається з різних об'єктів обліку - носіїв прав власності окремих суб'єктів. Права кожного власника на майно підприємства і на участь у його прибутках визначаються часткою і формою інвестованих коштів. Вони мають бути чітко відображені в бухгалтерському обліку на підставі відповідних документів. Розкриття цих прав - одне з найважливіших завдань фінансової звітності.

Гарантією захищеності прав власності підприємства є власний капітал, зокрема зареєстрована його частка - статутний капітал.

Поняття «капітал» звичайно асоціюється з поняттям «власність». На момент утворення підприємства його початковий капітал втілений у активах, інвестованих засновниками (учасниками), і оцінюється вартістю майна підприємства.

Власний капітал підприємства є часткою в активах підприємства, яка залишається після відрахування його зобов'язань.

Сума власного капіталу - це абстрактна вартість майна; вона не є ні поточною ринковою, ні якоюсь іншою оцінкою для його власників, отже, не відображає поточної вартості прав власників фірми. На величину власного капіталу істотно впливають складові облікової політики підприємства, які стосуються принципів, методів і процедур, обраних для визнання й оцінки елементів і статей балансу, зокрема його активів і зобов'язань.

Водночас власний капітал є основою для започаткування і здійснення господарської діяльності будь-якого підприємства, одним із найістотніших і найважливіших показників, оскільки виконує такі функції:

- 1) довгострокове фінансування - знаходиться в розпорядженні підприємства необмежений час;
- 2) фінансування ризику - використовується для фінансування ризикованих інвестицій, на які можуть не погодитися кредитори;
- 3) самостійність і влада - розмір власного капіталу визначає міру незалежності та впливу його власника;
- 4) розподіл доходів і активів - частки окремих власників у капіталі є підставою для розподілу фінансового результату, а також майна у разі ліквідації підприємства.

У разі ліквідації підприємства відображений у його балансі власний капітал є для зовнішніх користувачів!! показником відповідальності й захисту прав кредиторів, а при наданні кредиту за інших однакових умов перевага надається підприємствам із меншою кредиторською заборгованістю і більшим власним капіталом.

Головною метою підприємства є отримання прибутку, і реалізувати її воно може лише за збереження власного капіталу.

Фінансова звітність має охоплювати інформацію про:

- джерела капіталу підприємства;
- правові обмеження щодо розподілу інвестованого капіталу;
- обмеження щодо розподілу дивідендів;
- пріоритетність прав на майно підприємства за його ліквідації.

Джерелами утворення власного капіталу є:

- 1) внески власників підприємства у вигляді грошових коштів та інших активів;
- 2) нагромаджені суми нерозподіленого прибутку, що залишається на підприємстві.

Власний капітал може збільшуватися внаслідок конвертації зобов'язань, а також збільшення вартості активів, не пов'язаного зі зростанням заборгованості перед кредиторами (дооцінка необоротних активів, одержання активів у формі дарчого капіталу).

За джерелами утворення власний капітал поділяють на:

- інвестований (вкладений або оплачений) капітал;
- нерозподілений прибуток.

Інвестований капітал - сума простих і привілейованих акцій за їхньою номінальною вартістю, а також додатково вкладений капітал.

Нерозподілений прибуток - частина прибутку, отриманого у результаті ефективної діяльності підприємства, яка не розподіляється між акціонерами, а знову вкладається у розвиток підприємства.

За рівнем відповідальності власний капітал поділяється на:

- статутний капітал (zareєстрований), сума якого визначається в установчих документах і підлягає обов'язковій реєстрації в державному реєстрі господарюючих одиниць;
- додатковий капітал (неzareєстрований) - додатково вкладений капітал, дарчий капітал, резервний капітал і нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

Статутний (zareєстрований) капітал і додатковий (не zareєстрований) капітал виконують різні функції. Так, статутний капітал є первинним джерелом інвестування і формування майна підприємства. На відміну від додаткового капіталу, він забезпечує регулювання відносин власності й управління підприємством, його розмір не може бути меншим від установленої законодавством суми.

Акціонерне Товариство (АТ) — власник майна, переданого йому засновниками й акціонерами як внесок до Статутного Фонду (далі СФ), і доходів, отриманих у результаті його статутної діяльності. Акції АТ мають бути сплачені:

- 1) при його створенні — у строки, встановлені зборами акціонерів, але не пізніше року з дати реєстрації товариства;
- 2) при додаткових емісіях — у строки, зазначені в рішенні про випуск акцій, але не пізніше року після реєстрації змін до статуту, пов'язаних зі збільшенням СФ. Як правило, в статуті АТ повинно обговорюватися практично все, що може зачіпати інтереси такого товариства і його акціонерів.

Зокрема, у ньому потрібно назвати не тільки види акцій, що випускаються, їх номінальну вартість і співвідношення акцій різних видів, але й описати порядок їх сплати, а також грошової оцінки інвестицій.

Бухгалтерський облік первинної емісії починається з формування статутного фонду АТ. Його створюють внески засновників і акціонерів, що вносять в обмін на акції.

Зареєстрований капітал – юридично оформлена, офіційно об'явлена і належним чином зареєстрована частина внесків власників до капіталу підприємства. У складі зареєстрованого капіталу виділяють:

1. Статутний капітал (зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників / учасників до капіталу підприємства) Статутний капітал в акціонерних товариствах – це капітал, що утворюється з суми номінальної вартості всіх розміщених акцій товариств.

2. Пайовий капітал (сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у підприємстві для здійснення його господарської діяльності, а саме: суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами).

Формування зареєстрованого капіталу безпосередньо залежить від організаційно-правової форми суб'єкта господарювання. За вимогами ст. 155 Цивільного кодексу України статутний капітал визначається мінімальним розміром майна, яке гарантує інтереси його кредиторів. При цьому розмір статутного капіталу не може бути меншим ніж установлено законодавством. Вітчизняним законодавством установлено окремі умови для акціонерних товариств при формуванні статутного капіталу.

Якщо при завершенні другого та кожного наступного фінансового року вартість чистих активів господарського товариства виявиться меншою від статутного капіталу, то товариство зобов'язане оголосити про його зменшення, якщо учасники не прийняли рішення про внесення додаткових внесків (за вимогами П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» чисті активи – це активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань за вимогами).

Для обліку та узагальнення інформації про стан і рух зареєстрованого капіталу (статутного, пайового) підприємства відповідно до законодавства і установчих документів призначено рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», за кредитом якого відображається збільшення зареєстрованого капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу, за дебетом — його зменшення (вилучення).

Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо. Синтетичний облік статутного капіталу ведеться за формами власності, за видами акцій.

В процесі господарської діяльності в підприємства може з'явитися нове майно чи зрости облікова вартість уже наявного, тобто збільшуються розміри активів. Для обліку джерел такого майна чи приросту його вартості в бухгалтерському обліку введено поняття додаткового капіталу. Як об'єкт обліку

він виник відповідно до змін правил оцінки статей бухгалтерської звітності організацій для відображення інфляційних процесів.

Доходи організації, що відносяться на додатковий капітал, збільшують власний капітал організації, однак не впливають на фінансовий результат діяльності організації в звітному періоді. Наприклад, організація може безоплатно одержати у власність дороге виробниче приміщення, у результаті її майно і капітал будуть мати істотний приріст, однак фінансовим результатом діяльності організації в звітному періоді може стати збиток. Наявність доходів, що включаються не у фінансовий результат діяльності, приймається в розрахунок у податковому обліку: при обчисленні оподаткованого прибутку, доходи що відносяться на додатковий капітал, приєднуються до прибутку, який підлягає оподатковуванню.

Утворення засобів відбувається шляхом:

1. Приросту вартості необоротних активів (основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових фінансових вкладень і інших капітальних вкладень) підприємства в результаті переоцінки;
2. Безоплатно отриманого майна і коштів від юридичних і фізичних осіб;
3. Додаткової емісії акцій чи підвищення номінальної вартості акцій, за рахунок суми різниці між продажною і номінальною вартістю акцій, вирученої при реалізації їх за ціною, що перевищує номінальну вартість;
4. Приросту вартості необоротних активів, створених за рахунок прибутку чи фондів підприємства;
5. Відображення позитивних курсових різниць по внесках іноземних інвесторів у статутні капітали українських підприємств.

Додатковий капітал може утворюватися не тільки за перерахованими вище причинами. Що включати до складу додаткового капіталу і як його використовувати, вирішують власники підприємства, що розробляють відповідні положення. Ці положення повинні бути затверджені протоколом загальних зборів засновників, після чого закріплюються наказом про облікову політику.

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання. Зробить бухгалтерськи проведення відповідно до кожної господарської операції. Заповнить таблицю

Зміст господарської операції	Дт	Кт
Відображено рішення загальних зборів акціонерів щодо оголошення статутного фонду до дати реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України (витяг з протоколу про рішення загальних зборів акціонерів).		
Продано акцій шляхом зарахування коштів на банківський рахунок (банківська виписка).		
Віднесення зовнішніх витрат у зв'язку з емісією акцій на зменшення додаткового вкладеного капіталу (за його відсутності на зменшення нерозподіленого прибутку або		

збільшення непокритих збитків) на підставі документів, що засвідчують внесення плати за держреєстрацію та бланки.		
Відображена реєстрація статутного фонду на дату реєстрації в Державному реєстрі підприємств та організацій України на підставі отриманої реєстраційної картки.		

Зміст завдання самостійної роботи

Завдання. За рішенням учасників АТ було оголошено збільшення статутного фонду шляхом додаткової емісії акцій в кількості 200 штук загальною вартістю 200 тис. грн. Акції викуплено за номінальною вартістю за рахунок нарахованих дивідендів. Зробіть відповідні бухгалтерські проведення.

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1.Визначити кореспонденцію рахунків для відображення в обліку зареєстрованого статутного капіталу:

- а) Дт 46 Кт 401;
- б) Дт 10 Кт 46;
- в) Дт 20 Кт 402;
- г) Дт 30 Кт 46.

2. За рахунок зменшення кількості акцій при викупі їх у власників за номінальною вартістю та подальшим їх анулюванням:

- а) збільшується зареєстрований капітал;
- б) зменшується зареєстрований капітал;
- в) з'являється емісійний дохід;
- г) зменшується додатковий капітал.

3. Оберить правильну кореспонденцію рахунків для операції з анулювання викуплених акцій:

- а) Дт 45 Кт 31;
- б) Дт 40 Кт 45;
- в) Дт 31 Кт 45;
- г) Дт 42 Кт 45.

4. На яких субрахунках ведеться облік додатково вкладеного засновниками капіталу, що перевищує розмір зареєстрованого статутного капіталу:

- а) 421, 422;
- б) 422,432;
- в) 411,421;
- г) 422, 424.

5. Яким бухгалтерським проведенням відображається в обліку операція з нарахування дивідендів учасникам:

- а) Дт 671 Кт 441;
- б) Дт 441 Кт 443;
- в) Дт 441 Кт 671;
- г) Дт 441 Кт 443.

Питання для самоконтролю

1. Які складові формують власний капітал підприємства?
2. В яких випадках використовується в обліку рахунок “Неоплачений капітал”?
3. Як в обліку відображають викуп та агулювання акцій власної емісії?
4. Який порядок створення і використання резервного капіталу?
5. Як в обліку відображають операції з випуску і розміщення акцій?
6. Як обліковують додатковий вкладений капітал підприємства?
7. Як обліковують додатковий накопичений капітал підприємства?
8. Які відмінності обліку пайового капіталу від статутного капіталу

Література

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436–IV зі змінами і доповненнями URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23.02.2006 р. № 3480–IV зі змінами і доповненнями URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>
3. Бурлан С. А., Каткова Н.В. Бухгалтерський облік (загальна теорія): навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2018. 272 с.
4. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.
5. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.

ТЕМА 11.

ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ

План

1. Довгострокові та короткострокові зобов'язання.
2. Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками

Основний зміст лекції

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

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

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення. Погашення зобов'язання може здійснюватися шляхом сплати грошима, відвантаження готової продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг тощо.

З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на довгострокові, поточні, непередбачені зобов'язання, доходи майбутніх періодів.

До довгострокових зобов'язань належать такі зобов'язання, які мають бути погашені протягом більше як 12 місяців або протягом періоду, більшого ніж

один операційний цикл, якщо він становить більше 12 місяців. Довгостроковими зобов'язаннями є:

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

П(С)БО 11 «Зобов'язання» передбачає, що зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первісний строк погашення був більше ніж 12 місяців та до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

Довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

- ✓ позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;
- ✓ не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом 12 місяців з дати балансу.

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

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

Поточні зобов'язання – зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом 12 місяців, починаючи з дати балансу.

До поточних зобов'язань належать:

- ✓ короткострокові кредити банків;
- ✓ поточну кредиторську заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, за товари, роботи, послуги, за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток, за розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками із внутрішніх розрахунків;

- ✓ короткострокові векселі видані;
- ✓ поточні забезпечення;
- ✓ інші поточні зобов'язання.

Поточні зобов'язання відображають у балансі за сумою погашення.

Зобов'язання виникають при виконанні контрактів. Розрізняють звичайний і обтяжливий контракти.

Обтяжливий контракт – контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

Окремим видом зобов'язань є забезпечення. Вони не мають чітко визначеного строку. Сума їх на дату балансу може бути визначена тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок.

П(С)БО 11 «Зобов'язання» передбачає, що забезпечення можуть створюватися для відшкодування таких (майбутніх) операційних витрат:

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

створених забезпечень визнаються витратами. Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства. Сума забезпечення визначається за обліковою оцінкою ресурсів, необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу.

Забезпечення для відшкодування витрат на реконструкцію створюється за наявності затвердженого на підприємстві плану реконструкції з конкретними заходами, строками їх виконання та сумою витрат на їх здійснення.

До зобов'язань відносять також суми цільового фінансування, отримані підприємством для виконання конкретних цільових програм.

Забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створене. Залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу і, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується).

Окрему групу становлять непередбачені зобов'язання. До них належать:

- ✓ зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій, але лише тоді, коли в майбутньому відбудеться або не відбудеться подія, над якою підприємство не має повного контролю. Наприклад, підприємство видало гарантійне зобов'язання банку щодо погашення кредиту іншим підприємством. Якщо кредит не буде погашено ним через неспроможність сплатити, то підприємство-гарант погашає цей кредит за власні кошти;

- ✓ теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але нині не визнається через те, що воно є малоймовірним. Наприклад, підприємству пред'явлено судовий позов, але результат розгляду справи на час складання балансу ще не відомий.

Непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках: 03 «Контрактні зобов'язання», 04 «Непередбачені активи й зобов'язання», 05 «Гарантії та забезпечення надані».

У складі доходів майбутніх періодів відображаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

Для відображення зобов'язань у пасиві балансу використовують два розділи:

- ✓ розділ II «Довгострокові зобов'язання і забезпечення»;
- ✓ розділ III «Поточні зобов'язання і забезпечення».

Отже, пасив балансу включає власний капітал і зобов'язання.

Для обліку кожного виду зобов'язань є відповідні рахунки. Ці рахунки пасивні. За дебетом в них відображають виконання (зменшення) зобов'язань, а за кредитом – утворення (збільшення) зобов'язань.

Кредитні операції. Види кредитів. Характеристика рахунків обліку кредитних операцій.

Процес постачання є невід'ємною ланкою кругообігу засобів. Покупець купує у продавця (постачальника) сировину і матеріали, пальне і мастильні матеріали, мінеральні добрива, запасні частини та інші матеріальні цінності, необхідні для здійснення господарської діяльності. Від постачальників можуть надходити також верстати, трактори, автомобілі, комп'ютери та інші об'єкти основних засобів. Підрядні організації виконують для замовників будівельні роботи, а також роботи і послуги виробничого характеру – ремонтні роботи, внесення добрив, технічне обслуговування тощо. Взаємовідносини між підприємствами регулюються двосторонніми угодами. При організації обліку потрібно забезпечити виконання умов, зазначених в угодах.

Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками ведуть на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Це активно-пасивний рахунок, який може мати одночасно два сальдо: за дебетом – сума дебіторської заборгованості, а за кредитом – кредиторської.

Отже, дебет рахунку 63 (борги нам) потрібно відобразити в активі балансу, а кредит рахунку 63 (наші зобов'язання) – в пасиві балансу. Згідно з планом рахунків рахунок 63 знаходиться в класі 6 «Поточні зобов'язання», тобто є пасивним.

Рахунок 63 кредитують на суму фактично одержаних товарно-матеріальних цінностей, спожитих робіт і послуг в кореспонденції з дебетом матеріальних і витратних рахунків.

Якщо ПДВ окремо не виділяється (покупець або продавець не платники ПДВ, звільнені від сплати ПДВ або не отримана податкова накладна тощо), то на вартість придбаних цінностей відносять загальну суму, яка підлягає сплаті постачальникам

За дебетом рахунку 63 обліковують сплачені суми для погашення заборгованості постачальникам і підрядникам, а також внесення підприємством попередньої оплати або погашення кредиторської заборгованості. Запис роблять на підставі виписок банку та інших документів, які підтверджують факт проведення оплати.

Рахунок 63 має три субрахунки:

- 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»;
- 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»;
- 633 «Розрахунки з учасниками ПФГ».

Розрахунки з учасниками та засновниками підприємства, що пов'язані з розподілом прибутку (дивідендів) обліковують на рахунку 67 «Розрахунки з учасниками». За кредитом рахунку 67 відображається збільшення

заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками товариства, а за дебетом – її зменшення (погашення).

Рахунок 67 має два субрахунки:

- 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»;
- 672 «Розрахунки за іншими виплатами».

Для обліку розрахунків з учасниками використовується журнал № 3.

Розрахунки за іншими операціями обліковуються на рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями».

Рахунок 68 має шість субрахунків:

- 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу
- 681 «Розрахунки за авансами одержаними»;
- 682 «Внутрішні розрахунки»;
- 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки»;
- 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»;
- 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання 1.

Підприємством було здійснено наступні господарські операції. Складить бухгалтерські проведення та заповнить таблицю [49].

№ з/п	Зміст операції	Дт	Кт
1	Отримано короткостроковий кредит банку на поточний рахунок		
2	Відкрито акредитив за рахунок кредиту банку		
3	Погашено заборгованість перед постачальником за рахунок кредиту банку		
4	Перераховано аванс підряднику за рахунок кредиту		
5	Погашено кредит з поточного рахунку		
6	Нараховані та сплачені відсотки по кредитах		
7	Нараховані та сплачені відсотки за простроченими кредитами		

Завдання 2. Підприємством було здійснено наступні господарські операції. Складить бухгалтерські проведення та заповнить таблицю

№ з/п	Зміст операції	Дт	Кт
1	Підприємству зараховано на поточний рахунок довгостроковий кредит банку		
2	Нараховані відсотки за кредит		
3	Сплачено відсотки за кредит.		
4	Довгострокові зобов'язання щодо основної суми кредиту переведено до складу поточних зобов'язань.		
5	Повернено банку суму основного боргу за кредит		

Зміст завдання самостійної роботи

Завдання. Підприємство протягом місяця здійснило наступні господарські операції. Складить відповідні бухгалтерські проведення на заповнить таблицю [54].

Зміст господарської операції	Дт	Кт
Підприємству зарахували короткостроковий кредит банку на поточний рахунок		
Нараховано відсотки за кредит		
Списано на фінансовий результат нараховані відсотки		
Сплачено відсотки банку за кредит		
Оформлення відстрочки погашення зобов'язань по кредиту на 1 місяць		
Погашено зобов'язання за короткостроковим кредитом		

Завдання 2.

Підприємство 31.10 перерахувало аванс постачальнику на суму 6000 грн. на підставі усної домовленості на поставку виробничих запасів. Наступного дня постачальник власним транспортом доставив в повному обсязі замовлені виробничі запаси¹. Складить відповідні бухгалтерські проведення.

Дата	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума
31.10	За платіжним дорученням сплачено аванс з поточного рахунка підприємства за поставку виробничих запасів.			
31.10	Суму ПДВ віднесено до податкового кредиту.			
01.11	Оприбутковано за товарно-транспортною накладною виробничі запаси за первісною вартістю без ПДВ.			
01.11	Підтверджено право на податковий кредит з ПДВ (на підставі податкової накладної).			
01.11	Зараховано сплачений аванс в оплату за поставлені запаси.			

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1. Вказати кореспонденцію рахунків для нарахування відсотків по короткостроковому банківському кредиту:

- Дт 951 Відсотки за кредит Кт 60 Короткострокові позики;
- Дт 951 Відсотки за кредит Кт 79 Фінансові результати;
- Дт 684 Розрахунки за нарахованими відсотками Кт 951 Відсотки за кредит;
- Дт 951 Відсотки за кредит Кт 684 Розрахунки за нарахованими відсотками.

2. Вказати кореспонденцію рахунків для операції з прологації короткострокового кредиту в іноземній валюті:

- Дт 601 Кт 604;
- Дт 602 Кт 604;

в) Дт 602 Кт 504;

г) Дт 601 Кт 503.

3. Довгостроковий кредит, який підлягає поверненню в терміни до 12-ти місяців з дати балансу, відображається на рахунку:

а) 50 Довгострокові позики;

б) 60 Короткострокові позики;

в) 61 Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями.

4. Нарахування відсотків по довгострокових кредитах отриманих для фінансування кваліфікаційних активів відображається в обліку записом:

а) Дт 684 Кт 311;

б) Дт 951 Кт 684;

в) Дт 151 Кт 684;

г) Дт 684 Кт 151.

5. Вказати кореспонденцію рахунків для операції з переведення короткострокових кредитів у національній валюті до складу довгострокових зобов'язань:

а) Дт 601 Кт 501;

б) Дт 602 Кт 504;

в) Дт 606 Кт 502;

г) Дт 603 Кт 503

Питання для самоконтролю

1. Які кредити є довгостроковими?
2. На яких рахунках відображається інформація про відповідні господарські операції?
3. Що може служити забезпеченням за договорами з надання кредитів?
4. За якими кредитами виникають поточні зобов'язання?
5. На яких рахунках обліковують короткострокові кредити?
6. Як в обліку відображають поточні зобов'язання за довгостроковими кредитами?
7. Як обліковуються на підприємстві векселі, якими забезпечено банківський кредит?
8. Які особливості обліку прологації кредитів?

Література

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436–IV зі змінами і доповненнями URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій/ Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>
4. Бурлан С. А., Каткова Н.В. Бухгалтерський облік (загальна теорія): навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2018. 272 с.

5. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.

ТЕМА 12. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ. ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ.

План

1. *Витрати діяльності. Облік загальновиробничих витрат*
2. *Облік адміністративних витрат.*
3. *Облік інших витрат операційної діяльності.*
4. *Рахунки обліку фінансових результатів.*
5. *Схема обліку фінансових результатів.*
6. *Класифікація фінансової звітності*
7. *Структура фінансових звітів, особливості їх складання*

Основний зміст лекції

Метою обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є повне і достовірне визначення фактичних витрат, які пов'язані із виробництвом, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції. Для здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрати необхідно згрупувати за певними ознаками.

За економічним змістом витрати групуються за економічними елементами і статтями калькуляції. Елемент витрат — сукупність економічно однорідних витрат. Нормативним документом, який забезпечує групування витрат за економічними елементами, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Згідно із П(С)БО №16 «Витрати», витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- ✓ матеріальні затрати;
- ✓ витрати на оплату праці;
- ✓ відрахування на соціальні заходи;
- ✓ амортизація;
- ✓ інші операційні витрати.

Рахунок 80 «Матеріальні витрати» призначено для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період.

За дебетом рахунку 80 «Матеріальні витрати» відображаються суми визнаних матеріальних витрат, за кредитом — списання на рахунок 23 «Виробництво» прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 80 «Матеріальні витрати» має такі субрахунки:

- 801 «Витрати сировини й матеріалів»;
- 802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих

- виробів»;
- 803 «Витрати палива й енергії»;
- 804 «Витрати тари й тарних матеріалів»;
- 805 «Витрати будівельних матеріалів»;
- 806 «Витрати запасних частин»;
- 807 «Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення»;
- 808 «Витрати товарів»;
- 809 «Інші матеріальні витрати».

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці» призначено для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період.

За дебетом рахунку 81 «Витрати на оплату праці» відображається сума визнаних витрат на оплату праці, за кредитом — списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці» має такі субрахунки:

- 811 «Виплати за окладами й тарифами»;
- 812 «Премії та заохочення»;
- 813 «Компенсаційні виплати»;
- 814 «Оплата відпусток»;
- 815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»;
- 816 «Інші витрати на оплату праці»

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи»

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи.

За дебетом рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи, за кредитом — списання на рахунок 23 «Виробництво» суми відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — суми відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» має такі субрахунки:

- 821 «Відрахування на пенсійне забезпечення»;
- 822 «Відрахування на соціальне страхування»;
- 823 «Страхування на випадок безробіття»;
- 824 «Відрахування на індивідуальне страхування».

Рахунок 83 «Амортизація»

Рахунок 83 «Амортизація» призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.

За дебетом рахунку 83 «Амортизація» відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, за кредитом — списання на рахунок 23 “Виробництво” суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — суми амортизаційних відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 83 «Амортизація» має такі субрахунки:

831 «Амортизація основних засобів»;

832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів»;

833 «Амортизація нематеріальних активів»

Рахунок 84 “Інші операційні витрати”

Рахунок 84 «Інші операційні витрати» призначено для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов’язкових платежів), крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо.

Страхові організації можуть обліковувати на цьому рахунку витрати на перестрахування та виплату страхових сум та страхових відшкодувань.

За дебетом рахунку 84 “Інші операційні витрати” відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 23 “Виробництво” витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 “Фінансові результати”, якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» визначено, що до адміністративних витрат відносяться загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством.

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

За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Витрати на збут включають витрати, пов’язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), а саме:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;
- витрати на ремонт тари;

- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;
- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;
- витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;
- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг. За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Бухгалтерськими документами, що є підставою для визначення витрат на збут, виступають такі ж документи, що зазначені до рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Щомісячне списання витрат на збут оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

До інших операційних витрат включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пеня, неустойка;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності.

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

Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» має такі субрахунки:

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

941 «Витрати на дослідження і розробки»;

942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти»;

943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»;

944 «Сумнівні та безнадійні борги»;

945 «Втрати від операційної курсової різниці»;

946 «Втрати від знецінення запасів»;

947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»;

948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»;

949 «Інші витрати операційної діяльності».

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності є П(С)БО 15 «Дохід».

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

Критерії визнання доходу, наведенні в П(С)БО 15, застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

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

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

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

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

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

6. Надходження, що належать іншим особам.

7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

8. Сума балансової вартості валюти.

Доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за групами:

а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

б) чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)\$

в) інші операційні доходи;

г) фінансові доходи;

д) інші доходи.

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

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

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

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

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться:

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

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

- імовірно надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією;
- дохід може бути достовірно оцінений.

Такий дохід має визнаватися у такому порядку:

- проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами з урахуванням економічного змісту відповідної угоди;
- роялті (платежі за використання нематеріальних активів підприємства /патентів, торгівельних марок, авторського права, програмних продуктів і т.ін.)

визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;

- дивіденди (частина чистого прибутку, розподілена між учасниками /власниками/ у відповідності з долею їх участі у власному капіталі підприємства) визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів.

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

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

Для обліку доходів планом рахунків передбачено застосування наступних бухгалтерських рахунків:

- 70 «Доходи від реалізації»;
- 71 «Інший операційний дохід»;
- 72 «Доходи від участі в капіталі»;
- 73 «Інші фінансові доходи»;
- 74 «Інші доходи»;
- 76 «Страхові платежі».

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства призначено рахунок 79 «Фінансові результати». За кредитом цього рахунку відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток. 340

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

Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки:

- 791 «Результат операційної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої діяльності»;

Нормативним документом, яким визначається зміст і форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей є Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Особливості складання консолідованого балансу визначаються Н(П)СБО 2 «Консолідована фінансова звітність».

Серед термінів, що використовуються в Н(П)СБО 1 є:

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

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

Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, у разі якщо стаття відповідає таким критеріям: інформація є суттєвою; оцінка статті може бути достовірно визначена.

У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) регістрів бухгалтерського обліку. За даними окремих регістрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних форм фінансової звітності підприємства. Особливості складання окремого балансу спільної діяльності визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності. При складанні балансу та відповідних форм фінансової звітності підприємств з урахуванням показників

окремого балансу та відповідних форм окремої фінансової звітності інформація про внутрішньо- господарські розрахунки (взаємні зобов'язання у рівній сумі) не наводиться.

Оцінка та подальше розкриття окремих статей балансу в примітках до звітності здійснюються згідно з відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

Нормативним документом, яким визначається зміст і форма звіту про фінансові результати та загальні вимоги до розкриття його статей є Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

В Н(П)СБО 1 визначено, що звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід.

У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

Нормативним документом, яким визначається зміст і форма звіту про рух грошових коштів та загальні вимоги до розкриття його статей є Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

В Н(П)СБО 1 визначено, що звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. При складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми наводяться окремо у складі відповідних видів діяльності. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.

Нормативним документом, яким визначається зміст і форма звіту про власний капітал та загальні вимоги до розкриття його статей є Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

В Н(П)СБО 1 визначено, що звіт про власний капітал – звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

У звіті про власний капітал розкривається інформація про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. У графах звіту про власний капітал, призначених для наведення складових власного капіталу, зазначаються показники, наведені у розділі I «Власний капітал» балансу. Для

забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

У фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.

Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах або у примітках до фінансової звітності.

Згортання статей активів і зобов'язань, доходів і витрат є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

- ✓ Назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу).
- ✓ Короткий опис основної діяльності підприємства.
- ✓ Назву підприємства, що контролює інші підприємства (материнське (холдингове) підприємство), а також назву фактичної контролюючої сторони, якщо вона має іншу назву.
- ✓ Середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду.
- ✓ Дату затвердження фінансової звітності.
- ✓ Повідомлення про складання фінансової звітності за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності.

Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:

- ✓ Принципів оцінки статей звітності.
- ✓ Методів обліку щодо окремих статей звітності.

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

Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

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

- ✓ Сума грошей, внесених як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.
- ✓ Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

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

Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

✓ Кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.

✓ Номінальна вартість акції.

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

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

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

✓ Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.

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

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

Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.

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

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

✓ Розподіл часток зареєстрованого капіталу між власниками.

✓ Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.

✓ Зміни у складі часток власників у зареєстрованому капіталі.

У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:

✓ Склад грошових коштів (грошей).

✓ Склад статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків.

✓ Наявність значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.

Нразі придбання або продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:

✓ Загальну їх вартість придбання або продажу.

✓ Частину їх загальної вартості, яка, відповідно, була сплачена або отримана грошима.

✓ Суму грошей у складі їх активів, що були придбані чи продані.

✓ Суму активів (крім грошей) і зобов'язань придбаного або проданого дочірнього підприємства та інших господарських одиниць у розрізі окремих статей.

Завдання для контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

Завдання. Надайте суть кожного з принципів складання фінансової звітності та заповнить таблицю.

Принципи: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідності доходів і витрат, перевалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність

	Методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства
	Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі
	Кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємств.
	Передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності
	Передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємств, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі
	Для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей
	Операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми
	Визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання
	Передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиний грошовий одиниці
	Припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності

Зміст завдання самостійної роботи

Завдання. Скласти бухгалтерські проведення відповідно до господарських операцій

Господарська операція	Дт	Кт
Визнано дохід від реалізації продукції з нарахуванням податкового зобов'язання з ПДВ		
Визнано дохід від реалізації послуг з нарахуванням податкового зобов'язання з ПДВ		
Списана собівартість реалізованої продукції		
Списана собівартість наданих послуг в сумі фактичних витрат		
Облік адміністративних витрат		
Облік витрат на збут		
Визнано дохід на суму нарахованих та одержаних дивідентів безготівковими коштами на банківський рахунок		
Визнано дохід на суму нарахованої амортизації для безоплатно одержаних основних засобів		
Відображено витрати від уцінки основних засобів		

1. Фінансова звітність – це ...

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

б) документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку;

в) звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для розрахунку статистичних показників щодо економічних, соціальних, демографічних, екологічних явищ та процесів, які відбуваються в країні, її регіонах та галузях економіки для забезпечення цією інформацією держави та суспільства;

г) бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

2. Принцип обачності – це ...

а) методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

б) фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

в) кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємств;

г) передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності.

3. Мета фінансової звітності:

а) є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства;

б) є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про розрахунки за податками;

в) є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про розрахунки за соціальним страхуванням;

г) є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про розрахунки з дебіторами.

4. Інтереси користувачів фінансової звітності – власників:

а) оцінка здатності підприємств збільшувати власний капітал та перспектив виплати дивідендів;

б) ефективне управління підприємством: планування, організація, контроль; прийняття управлінських фінансових рішень;

в) оцінка стабільності і рентабельності діяльності підприємства з метою визначення перспективи своєї зайнятості, здатності забезпечувати належний рівень зарплати та видатків на соціальні потреби;

г) визначення впливу діяльності підприємства на суспільство.

5. Подання фінансової звітності регламентується:

а) Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку;

б) Порядком подання фінансової звітності;

в) Методичними рекомендаціями щодо складання фінансової звітності.

Завдання для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

1. Основною діяльністю називається:

а) діяльність, пов'язана з придбанням і реалізацією необоротних активів, а також із фінансовими інвестиціями, які не відносяться до еквівалентів грошових засобів (інвестування у спільні, асоційовані та дочірні підприємства);

б) діяльність, пов'язана з придбанням цінних паперів та інших активів, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (процентів, дивідендів, роялті), зростання власного капіталу або інших вигод для інвестора;

в) діяльність, викликана обставинами непереборної сили;

г) діяльність підприємства, яка вказана у статуті, спрямована на підтримку його функціонування та приносить основну частку доходу.

2. Відображення доходів від реалізації продукції іноземному покупцеві потребує облікового запису:

а) Дт 361 Кт 703;

- б) Дт 362 Кт 703;
- в) Дт 362 Кт 312;
- г) Дт 362 Кт 701.

3. Сума ПДВ, яку отримано від замовника послуг на умовах передплати, відображається в обліку:

- а) Дт 36 Кт 641;
- б) Дт 701 Кт 641;
- в) Дт 643 Кт 641;
- г) Дт 703 Кт 641.

4. Дохід від участі в капіталі, який призначений для узагальнення даних про інвестиції в асоційовані, дочірні та спільні підприємства обліковується на рахунку:

- а) 70;
- б) 72;
- в) 74;
- г) 79.

5. У фінансовому обліку результати діяльності визначаються на рахунку:

- а) 44;
- б) 79;
- в) 70;
- г) немає правильної відповіді.

6. Порядок обліку прибутку визначається стандартом бухгалтерського обліку:

- а) 13 Фінансові інструменти;
- б) 17 Податок на прибуток;
- в) 15 Дохід;
- г) 24 Прибуток на акцію.

7. Дохід від продажу підприємством товарів в рахунок оплати зарплати своїм працівникам потребує облікових записів з кореспонденцією рахунків:

- а) Дт 661 Кт 702;
- б) Дт 661 Кт 703;
- в) Дт 641 Кт 702;
- г) Дт 702 Кт 661.

8. Закриття рахунків доходів передбачає такі облікові записи:

- а) Дт 79 Кт 70;
- б) Дт 70 Кт 79;
- в) Дт 44 Кт 70;
- г) Дт 70 Кт 44.

9. Визначення фінансового результату вимагає закриття рахунку 79 таким записом:

- а) Дт 79 Кт 98;
- б) Дт 79 Кт 44;
- в) Дт 98 Кт 79;
- г) Дт 443 Кт 79.

Питання для самоконтролю

1. Які види доходів виокремлюються в обліку діяльності підприємств?
2. В чому полягає різниця у визнанні та в оцінці доходів від реалізації продукції/товарів та доходів від реалізації робіт/послуг?
3. Назвіть основні ознаки класифікації витрат підприємства.
4. Який порядок обліку фінансових результатів до оподаткування та їх відображення у Звіті про фінансові результати?
5. Що таке фінансова звітність?
6. Яка мета складання фінансової звітності?
7. Назвіть користувачів фінансової звітності та їх інформаційні потреби.
8. Охарактеризуйте принципи підготовки фінансової звітності?
9. Які якісні характеристики фінансової звітності?
10. Назвіть етапи підготовки (складання), затвердження та подання фінансової звітності.
11. Який поділ суб'єктів господарювання за їх розміром відповідно до ГКУ та відповідно склад їх фінансової звітності?

Література

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436–IV зі змінами і доповненнями URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 року № 476] URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=186164.
3. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433] URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5229>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1223>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

9. Бурлан С. А., Каткова Н.В. Бухгалтерський облік (загальна теорія): навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2018. 272 с.
10. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.
11. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.

ПИТАННЯ ДЛЯ ПІДСУМКОВОГО КОНТРОЛЮ ЗНАНЬ І ВМІНЬ

1. Визначення бухгалтерського обліку.
2. Особливості бухгалтерського обліку як процесу.
3. Мета Бухгалтерського обліку
4. Основні завдання бухгалтерського обліку.
5. Загальні принципи бухгалтерського обліку.
6. Вимоги до бухгалтерського обліку.
7. Фінансовий облік
8. Управлінський облік
9. Предмет обліку
10. Об'єкт обліку
11. Метод бухгалтерського обліку
12. Облікова політика підприємства
13. Первинний документ.
14. Класифікація бухгалтерських документів.
15. Користувачі бухгалтерської інформації
16. Функції бухгалтерських документів
17. Поняття бухгалтерського балансу.
18. Будова і зміст балансу: активів і пасивів балансу.
19. Групування статей балансу
20. Валюта балансу.
21. Господарська операція
22. Типи господарських операцій
23. Побудова бухгалтерських рахунків.
24. Активні рахунки, особливості їх призначення.
25. Пасивні рахунки, особливості їх призначення.
26. Обороти і сальдо.
27. Метод подвійного запису.
28. Визначення кореспонденції рахунків та бухгалтерської проводки.
29. Класифікація рахунків.
30. Визначення, класифікація основних засобів.
31. Облік надходження, вибуття основних засобів у результаті їх продажу, обміну, ліквідації тощо.
32. Методи нарахування амортизації основних засобів.
33. Облік нарахування зносу основних засобів.
34. Облік переоцінки основних засобів..
35. Ремонт та реконструкція об'єктів основних засобів.
36. Облік операцій з операційної та фінансової оренди
37. Структура відображення нематеріальних активів у плані рахунків бухгалтерського обліку.
38. Облік придбання та створення нематеріальних активів.
39. Облік амортизації нематеріальних активів.
40. Облік вибуття нематеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання як активів.

- 41.Облік фінансового результату від реалізації нематеріальних активів.
- 42.Визначення виробничих запасів
- 43.Класифікація запасів
- 44.Облікова оцінка запасів.
- 45.Облік надходження виробничих запасів.
- 46.Облік вибуття виробничих запасів у результаті передачі у виробництво, продажу.
- 47.Грошові кошти
- 48.Еквівалент грошових коштів.
- 49.Облік грошових коштів у касі.
- 50.Облік грошових коштів на поточному та інших рахунках у банках
- 51.Облік розрахунків з покупцями і замовниками.
- 52.Облік операцій в іноземній валюті.
- 53.Дебіторська заборгованість
- 54.Види та класифікація фінансових інвестицій.
- 55.Облік довгострокових і поточних фінансових інвестицій.
- 56.Облік надходження іноземних фінансових інвестицій у статутний капітал.
- 57.Облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі.
- 58.Облік фінансових інвестицій, придбаних з метою наступного продажу.
- 59.Заробітна плата. Види заробітної плати
- 60.Облік персоналу і використання робочого часу.
- 61.Нарахування заробітної плати.
- 62.Державне пенсійне і соціальне страхування.
- 63.Облік розрахунків з персоналом по оплаті праці.
- 64.Облік розрахунків з органами державного пенсійного і соціального страхування.
- 65.Облік розрахунків з персоналом по інших операціях.
- 66.Формування процесу власного капіталу підприємства.
- 67.Форми власності, поняття та визначення статутного капіталу.
- 68.Облік статутного капіталу на державному і приватному підприємстві.
- 69.Облік статутного капіталу в господарських товариствах.
- 70.Облік емісії (випуску) та продажу акцій.
- 71.Облік акцій емісії, викуплених у акціонерів.
- 72.Облік формування та використання додаткового капіталу.
- 73.Довгострокові та короткострокові зобов'язання.
- 74.Види кредитів.
- 75.Характеристика рахунків обліку кредитних операцій.
- 76.Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками.
- 77.Поточна заборгованість, відображення її в обліку.
- 78.Витрати діяльності.
- 79.Облік загальновиробничих витрат.
- 80.Облік адміністративних витрат.
- 81.Облік інших витрат операційної діяльності.
- 82.Рахунки обліку фінансових результатів.

- 83.Облік суми податку на прибуток.
- 84.Схема обліку фінансових результатів.
- 85.Класифікація фінансової звітності
- 86.Етапи підготовки та складання річного фінансового звіту.
- 87.Вповноважені органи отримання звітності.
- 88.Компоненти фінансової звітності та їх призначення.
- 89.Структура фінансових звітів, особливості їх складання
- 90.Мета і завдання міжнародної системи обліку та звітності.
- 91.Класифікація моделей бухгалтерського обліку.
- 92.Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) і фінансової звітності (МСФЗ).
- 93.Становлення й розвитку національної системи бухгалтерського обліку та звітності.**

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436–IV зі змінами і доповненнями URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // Голос України. 2010. № 229-230.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України URL: <http://www.minfin.gov.ua>.
4. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>
5. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23.02.2006 р. № 3480–IV зі змінами і доповненнями URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>
6. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.1999 р. № 1105–XIV URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1105-14/page>.
7. Закон України Про оплату праці від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1223>
10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств, організацій та установ. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затв. наказом Міністерства фінансів України, 08.10.1999 р., № 237.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затв. наказом Міністерства фінансів України, 26.04.2000 р., № 91.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затв. наказом Міністерства фінансів України, 30.11.2001 р., № 559.
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затв. наказом Міністерства фінансів України, 28.07.2000 р., № 181.
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти», затв. наказом Міністерства фінансів України, 28.04.2001 р., № 205.

20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» затв. наказом Міністерства фінансів України, 07.07.1999 р., № 163.

21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затв. наказом Міністерства фінансів України, 10.08.2000 р., № 193.

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції», затв. наказом Міністерства фінансів України, 28.02.2002 р., № 147.

23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін», затв. наказом Міністерства фінансів України, 18.06.2001 р., № 303.

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію», затв. наказом Міністерства фінансів України, 16.07.2001 р., № 344.

25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затв. наказом Міністерства фінансів України, 25.02.2000 р., № 39.

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам». Наказ Міністерства фінансів України від 10.11.2003 р. № 601] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затв. наказом Міністерства фінансів України, 07.11.2003 р., № 617.

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затв. наказом Міністерства фінансів України, 24.12.2004 р., № 817.

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», затв. наказом Міністерства фінансів України, 19.05.2005 р., № 412.

30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України, 18.11.2005 р., № 790.

31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України, 28.04.2006 р., № 415.

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затв. наказом Міністерства фінансів України, 02.07.2007 р., № 779.

33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин», затв. наказом Міністерства фінансів України, 26.08.2008 р., № 1090.

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 34 «Платіж на основі акцій», затв. наказом Міністерства фінансів України, 30.12.2008 р., № 1577.

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затв. наказом Міністерства фінансів України, 28.05.1999 р., № 137.

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства фінансів України, 27.04.2000 р., № 92.

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затв. наказом Міністерства фінансів України, 18.10.1999 р., № 242.

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246] URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

39. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. Наказом Міністерства фінансів України, 24.05.1995 р., № 88.

40. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці. Наказ Міністерства статистики України від 05.12.2008 р. № 489] URL : http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2008/489/489_2008.htm

41. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [Текст] : [наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 року № 476] URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=186164.

42. Методичні рекомендації до бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003р.

43. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності. Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433] URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5229>.

44. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України 27 червня 2013 р. № 635 URL: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.asp

45. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій/ Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291] URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

46. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті [Текст] : [постанова Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22] URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04/paran22#n22>.

47. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні. Постанова Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637] URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05>.

48. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.

49. Бурлан С. А., Каткова Н.В. Бухгалтерський облік (загальна теорія): навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2018. 272 с.

50. Винниченко Н.В. Організація бухгалтерського обліку. URL:

http://lib.uabs.edu.ua/library/Metod/K_buhgalter_obliku/2014/1351_2014.pdf/.

51. Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.

52. Гордополов В. Ю., Тростенюк Т. М. Бухгалтерський облік одержаних іноземних інвестицій як складова інвестиційного клімату підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 11. С. 22–30.

53. Збірник практичних завдань з дисципліни «Бухгалтерський облік» для студентів напряму підготовки 6.051701 «Харчові технології та інженерія» денної та заочної форм навчання / Уклад.: Крутова А.С., Нестеренко О.О., Коробкіна І.С. Харків: ХДУХТ, 2015.

54. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. та ін. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч. посібник. Під заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури». 2017. 340 с.

55. Соболев В. М., Косата І. А., Розіт Т. В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. За ред. В. М. Соболева. Х.: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2018. 222 с.

56. URL: <http://www.vobu.com.ua> – електронна версія газети «Все про бухгалтерський облік».

57. URL: <http://www.uasaa.org> – офіційний сайт асоціації бухгалтерів і аудиторів.

58. URL: <http://www.nbuv.gov.ua> – офіційний сайт Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського.