



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ РАДІОЕЛЕКТРОНІКИ**

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

Навчальний посібник для самостійної роботи та дистанційного навчання
для здобувачів вищої освіти спеціальності 051 Економіка

Харків 2022

*Рекомендовано до друку рішенням Вченої ради
Харківського національного університету радіоелектроніки
(протокол №11/12 від 24.12.2021)*

Довгопол Н.В., Полозова Т.В.

Бухгалтерський облік: теорія і практика. Навчальний посібник для самостійної роботи та дистанційного навчання для здобувачів вищої освіти спеціальності 051 Економіка / Н.В. Довгопол, Т.В. Полозова. Харків: ХНУРЕ, 2022. 284 с.

ISBN 978-966-659-341-5

Навчальний посібник «Бухгалтерський облік: теорія і практика» спрямований на формування у здобувачів вищої освіти базового комплексу знань як з методології, так і практики ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на основі Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, набуття навичок опрацювання облікової інформації, вміння складати Баланс підприємства, аналізувати фінансову та податкову звітність.

У навчальний посібнику наведено приклади розв'язання задач з докладними поясненнями для використання на практичних заняттях, під час самостійної роботи над дисципліною та в умовах дистанційного навчання, тести з теоретичних знань, задачі для самостійного виконання, що сприяє формуванню навичок складання бухгалтерських проводок та фінансової звітності підприємств.

Рекомендується здобувачам вищої освіти денної та заочної форм навчання для самостійної роботи та дистанційного навчання спеціальності 051 «Економіка» за освітньо-професійною програмою «Економічна кібернетика».

ISBN 978-966-659-341-5

DOI: 10.30837/978-966-659-341-5

Рецензенти:

Андрій ПИЛИПЕНКО – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і бізнес-консалтингу Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця;

Ірина ТРУНІНА – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри «Бізнес адміністрування, маркетинг і туризм» Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського.

© Н.В. Довгопол, Т.В. Полозова, 2022.

ЗМІСТ

Вступ	5
Розділ 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА ПРИНЦИПИ ЙОГО ОРГАНІЗАЦІЇ	6
1 Загальна характеристика бухгалтерського обліку, його предмет і метод	6
1.1 Тести	9
2 Бухгалтерський баланс, його структура	12
2.1 Тести	18
2.2 Задачі.....	20
3 Рахунки бухгалтерського обліку і подвійний запис.....	26
3.1 Тести	30
3.2 Задачі.....	33
4 Оцінювання та калькуляція	39
4.1 Тести	40
4.2 Задачі.....	43
5 Документація та інвентаризація, техніка і форми бухгалтерського обліку	48
5.1 Тести	49
Розділ 2. ОБЛІК АКТИВІВ, ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ТА ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ	52
6 Облік грошових коштів і розрахунків.....	52
6.1 Тести	53
6.2 Задачі.....	60
7 Облік розрахунків з різними дебіторами	68
7.1 Тести	71
7.2 Задачі.....	72
8 Облік власного капіталу та забезпечення зобов'язань.....	85
8.1 Тести	89
8.2 Задачі.....	93
9 Облік розрахунків з бюджетом	108
9.1 Тести	112
9.2 Задачі з податку на додану вартість	116
9.3 Задачі з податку на прибуток підприємств	125
9.4 Задачі з податку на доходи фізичних осіб	130

10 Облік праці, її оплати та соціального страхування персоналу	136
10.1 Тести.....	140
10.2 Задачі.....	144
11 Облік запасів.....	154
11.1 Тести.....	156
11.2 Задачі.....	161
12 Облік необоротних активів	172
12.1 Тести.....	182
12.2 Задачі.....	186
Розділ 3. ОБЛІК ВИТРАТ, ВИДАТКІВ, ДОХОДІВ	
І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.....	200
13 Облік витрат виробництва	200
13.1 Тести.....	204
13.2 Задачі.....	207
14 Облік видатків діяльності підприємства.....	213
14.1 Тести.....	217
14.2 Задачі.....	220
15 Облік доходів і фінансових результатів. Фінансова звітність	224
15.1 Тести.....	230
15.2 Задачі.....	236
15.3 Складання фінансової звітності.....	237
Наскрізна задача до модульного контролю	269
Глосарій	274
Рекомендована література.....	279

ВСТУП

Бухгалтерський облік є однією з основних функцій управління підприємством та дозволяє формувати економічну інформацію для аналізу господарської діяльності підприємства, складання бізнес-планів, прийняття управлінських рішень керівництвом. Головною метою бухгалтерського обліку є забезпечення зрозумілою, достовірною, повною інформацією користувачів.

Бухгалтерський облік є головним видом господарського обліку, що обов'язково ведеться всіма юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності. Фінансова, податкова, статистична, управлінська звітність базується на даних бухгалтерського обліку.

Принципи і правила ведення обліку та складання фінансової звітності регулюються національним законодавством та Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Ведення бухгалтерського обліку належить до компетенції самого підприємства: суб'єкти підприємництва самостійно визначають облікову політику підприємства, обирають форму бухгалтерського обліку, систему реєстрів обліку, порядок і спосіб реєстрації й узагальнення інформації в них, затверджують правила документообігу, встановлюють форми ведення обліку для внутрішніх потреб управління, включаючи ведення в окремій системі рахунків і реєстрів обліку у необхідному для підприємства аспекті деталізації та регламентації.

З метою кращого засвоєння теоретичних знань і їхнього закріплення в практичних завданнях пропонується навчальний посібник, який містить теоретичні питання у вигляді тестів до самостійної роботи та практичних завдань. Наведені приклади розв'язання задач з докладними поясненнями допоможуть формуванню навичок складання бухгалтерських проводок та фінансової звітності підприємств. Також навчальний посібник містить глосарій основних термінів бухгалтерського обліку.

Навчальний посібник передбачається використовувати як на практичних заняттях, так і для самостійної перевірки раніше отриманих знань, а також для вивчення бухгалтерського обліку дистанційно.

Розділ 1.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА ПРИНЦИПИ ЙОГО ОРГАНІЗАЦІЇ

1 ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ЙОГО ПРЕДМЕТ І МЕТОД

Бухгалтерський облік – головний вид господарського обліку, який зобов'язані вести всі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі – підприємства).

Згідно зі ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік є процесом виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, збереження і передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Кожна відображена в бухгалтерському обліку операція має бути попередньо зареєстрована в первинних документах, які є єдиним джерелом даних бухгалтерського обліку. Будь-яка господарська операція, не зафіксована у відповідному документі, є незаконною, так само незаконним є і складання бухгалтерського документа без здійснення операції.

Бухгалтерський облік є суцільним обліком з точки зору охоплення господарської діяльності і безперервним у часі. Узагальнене відображення здійснюється в єдиному грошовому вимірі (з використанням інших вимірників: натуральних, трудових тощо) шляхом суцільного спостереження і виміру всіх змін об'єктів. Дані бухгалтерського обліку є основою для всіх інших видів обліку.

Бухгалтерський облік в Україні поділяється на фінансовий і управлінський (внутрішньогосподарський), причому у фінансовому обліку поступово відокремлюється управлінська функція.

Фінансовий облік ведеться обов'язково на кожному підприємстві в інтересах зовнішніх користувачів – банків, постачальників, покупців тощо, а управлінський – задля внутрішніх користувачів, зокрема засновників та адміністрації підприємства, яка повинна за його даними приймати оперативні управлінські рішення. Об'єктами фінансового обліку є розрахунки з постачальниками, покупцями, операції з цінними паперами, кредитні операції, тощо.

У системі *управлінського обліку* відтворюється інформація про витрати (за видами та місцем виникнення, структурними підрозділами, в яких відбувається споживання ресурсів), на підставі якої приймаються управлінські рішення.

Основними нормативними документами, які регламентують організацію обліку, є Національні Положення (стандарт) бухгалтерського обліку.

Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку— це нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Кожний з них визначає термінологію, способи, методи та правила обліку під час відображення того чи іншого явища.

Національне Положення (стандарт) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає, що бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних *принципах*:

- *обачність*— застосування у бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

- *повне висвітлення*— фінансова звітність має містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і 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 цим особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

- *послідовність*— постійне застосування підприємством обраної облікової політики;

- *безперервність*— оцінка активів та зобов'язань здійснюється виходячи із припущення, що діяльність підприємства продовжуватиметься надалі;

- *нарахування та відповідності доходів і видатків* — для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з видатками, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і видатки відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їхнього виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

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

- *історична (фактична) собівартість*— це пріоритетна оцінка активів підприємства виходячи з витрат на їхнє виробництво та придбання;

- *єдиний грошовий вимірник*— вимірювання та узагальнення усіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

- *періодичність*— можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

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

Розробляється облікова політика самостійно кожним підприємством і є складовою частиною його фінансової діяльності. Розкривається облікова політика у примітках до фінансової звітності.

Згідно з Законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», бухгалтерський облік на всіх підприємствах ведеться безупинно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

При цьому підприємством самостійно:

- визначає облікову політику підприємства;
- обирає форму бухгалтерського обліку даних;
- затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- може виділяти на окремий Баланс філії, представництва, відділення й інші підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з подальшим включенням їх показників у фінансову звітність підприємства.

Предметом бухгалтерського обліку є не самі фізичні об'єкти, а інформація про них, необхідна для управління підприємством: факти господарської діяльності, які характеризують стан та використання ресурсів.

Виходячи з принципів бухгалтерського обліку, факт господарської операції може бути відображено в обліку лише за таких умов:

- має вартісну оцінку;
- пов'язаний з ресурсами підприємства або з джерелами їх утворення та задовольняє виробничому або правовому аспекту господарювання;
- вже фактично відбувся за часом.

Об'єктами, що підлягають обліку, є:

- ресурси підприємства (активи);
- джерела утворення ресурсів підприємства (капітал і зобов'язання);
- господарські процеси (господарські операції).

Згідно зі ст. 1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» *господарська операція* – це подія, що викликає зміну у структурі активів і зобов'язань, власному капіталі підприємства.

Для одержання облікових показників щодо об'єктів обліку у бухгалтерському обліку застосовується низка специфічних прийомів, що в сукупності складають його метод. Метод бухгалтерського обліку складається з чотирьох основних елементів.

1. Елементи первинного спостереження за об'єктами бухгалтерського обліку – це документація й інвентаризація.

2. Елементи вартісного виміру об'єктів бухгалтерського обліку – оцінка і калькуляція.

3. Елементи взаємозалежного відображення, узагальнення і порівняння інформації про об'єкти бухгалтерського обліку – це *рахунки* і *подвійний запис*.

4. Елементи повного узагальнення інформації про об'єкти бухгалтерського обліку – це *Баланс* і *звітність*.

Системність бухгалтерського обліку припускає не тільки локальне (на рахунках), але й повне узагальнення і порівняння всієї інформації про стан об'єктів обліку, що характеризують результати всіх господарських засобів та їх джерел.

1.1 Тести

1. Обов'язковість ведення бухгалтерського обліку в Україні закріплена у:

- 1 – Законі України «Про податкову службу»;
- 2 – Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- 3 – Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку;
- 4 – Конституції України.

2. Правила, які застосовуються для використання в Україні, під час ведення бухгалтерського обліку, називаються:

- 1 – обліковою політикою підприємства;
- 2 – Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку;
- 3 – Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- 4 – Законами України.

3. Облікова політика може змінюватися лише у випадках:

- 1 – подій або операцій, які раніше не відбувалися;
- 2 – зміни статутних вимог;
- 3 – зміни головного бухгалтера;
- 4 – подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій.

4. Господарський облік поділяють на:

- 1 – фінансовий, податковий, управлінський;
- 2 – оперативний, статистичний, бухгалтерський;
- 3 – бухгалтерський, виробничий, управлінський;
- 4 – немає правильної відповіді.

5. Основною метою бухгалтерського обліку є:

- 1 – узагальнення даних про фінансово-майновий стан та господарську діяльність у формі фінансової звітності;
- 2 – облік та розподіл витрат за центрами відповідальності;
- 3 – складання податкових декларацій;
- 4 – є процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, збереження і передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

6. Що з наведеного підлягає опублікуванню:

- 1 – фінансова звітність;
- 2 – дані управлінського обліку;
- 3 – податкові декларації;
- 4 – все наведене вище.

7. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку затверджуються:

- 1 – Президентом України;
- 2 – урядом України;
- 3 – Міністерством фінансів України;
- 4 – Національним банком України.

8. В якому Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку викладено методичні основи складання бухгалтерського Балансу:

- 1 – НП(С)БО 1;
- 2 – НП(С)БО 2;
- 3 – НП(С)БО 9;
- 4 – НП(С)БО 20.

9. Стандарти бухгалтерського обліку, які регулюють обмін зобов'язань:

- 1 – НП(С)БО 1; 10;
- 2 – НП(С)БО 10; 11;
- 3 – НП(С)БО 2; 9;
- 4 – НП(С)БО 1; 11.

10. Методологічні заходи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, визначені в стандарті:

- 1 – НП(С)БО 10;
- 2 – НП(С)БО 16;
- 3 – НП(С)БО 12;
- 4 – НП(С)БО 9.

11. За яким принципом оцінка активів у Балансі переважно здійснюється на підставі витрат на їхнє придбання або виробництво:

- 1 – обачності;
- 2 – історичної (фактичної) собівартості;
- 3 – нарахування і відповідності доходів і витрат;
- 4 – превалювання змісту над формою.

12. Принцип автономності в бухгалтерському обліку означає:

- 1 – фінансова звітність має містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій;
- 2 – оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність триватиме;
- 3 – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з цим особисте майно і зобов'язання власників не мають відображатися у фінансовій звітності підприємства;
- 4 – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

13. Облікова політика підприємства – це:

- 1 – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності;
- 2 – коли доходи і видатки відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їхнього виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;
- 3 – постійне застосування підприємством обраної облікової політики;
- 4 – коли оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність триватиме.

14. Предметом бухгалтерського облікує:

- 1 – активи підприємства;
- 2 – господарські операції;
- 3 – джерела утворення ресурсів підприємства;
- 4 – грошові кошти.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 59, 60, 61]

2 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС, ЙОГО СТРУКТУРА

В процесі управління підприємством необхідно знати, які види ресурсів має у своєму розпорядженні підприємство і за рахунок яких джерел вони сформовані. Така інформація може бути отримана за допомогою бухгалтерського Балансу. Зміст і форма Балансу та загальні вимоги до розкриття його статей визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

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

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

Зобов'язання – це кредиторська заборгованість підприємства (тобто заборгованість іншим особам, підприємствам), що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

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

Графічно бухгалтерський Баланс є таблицею, що складається з двох частин. У лівій частині, яка називається *Активом*, відображаються ресурси підприємства, згруповані за їх видами і призначенням. У правій його частині, що називається *Пасивом*, показуються джерела, за рахунок яких сформовані ці ресурси.

Кожен елемент Активу і Пасиву називається *статтею Балансу*. У таблиці Балансу як в Активі, так і у Пасиві, передбачаються стовпчики для зазначень найменування статей і їх оцінки у грошовому вимірі.

Основною властивістю балансового узагальнення є рівність вартісних підсумків Активу і Пасиву. Вона впливає з того, що і в активі, і в пасиві Балансу показуються ті самі ресурси підприємства, виражені в єдиному грошовому вимірнику, але згруповані за різними ознаками: в активі – за видами та розміщенням, у пасиві – за джерелами формування. Тобто підсумок активів має дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу. Загальний підсумок показників Активу і Пасиву Балансу називається *валютою бухгалтерського Балансу*.

Відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні ресурси підприємства підрозділяються на три групи: необоротні активи, оборотні активи, інші необоротні активи та необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

У першому розділі активу Балансу відображаються *необоротні активи* – це активи, строк утримання яких на Балансі перевищує 12 місяців (чи більше одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік).

Під операційним циклом розуміють проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції (товарів, послуг).

До необоротних активів належать: нематеріальні активи, основні засоби, інвестиційна нерухомість, інші необоротні активи.

Нематеріальні активи – це невлонні активи, що не мають матеріально-речовинної структури, але мають умовну вартість. До них належать: ціна фірми (гудвіл) чи фірмової марки, вартість патентів, ліцензій, авторських прав, ноу-хау, програмне забезпечення, що оцінюються тільки в грошовому виразі.

Основні засоби – це засоби виробництва, до яких належать будинки, споруди, машини, устаткування, транспортні засоби, передатні пристрої та ін. Вони використовуються в господарській діяльності підприємства в незмінній натуральній формі тривалий час, зношуються поступово і тому переносять свою вартість на готову продукцію частинами, у міру зносу.

Інвестиційна нерухомість – власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та\або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності.

Інші необоротні активи включають: незавершене будівництво; довгострокові та інші фінансові інвестиції; довгострокову фінансову заборгованість; довгострокову дебіторську заборгованість; гудвіл; відстрочені податкові активи; інші необоротні активи (малоцінні необоротні матеріальні активи – бібліотечні фонди, предмети прокату та ін.).

У другому розділі активу Балансу відображаються оборотні активи.

Оборотні активи – це грошові кошти та їхні еквіваленти, не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати Балансу. Оборотні активи включають: гроші та їх еквіваленти, короткострокові

фінансові інвестиції, дебіторську заборгованість, запаси, авансові виплати та витрати майбутніх періодів.

Гроші – це грошові кошти у національній та іноземній валюті в касі та на рахунках у банках.

Еквіваленти грошових коштів – це короткострокові високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у грошові кошти та мають незначний ризик змін вартості.

Короткострокові фінансові інвестиції – це інвестиції, які легко реалізуються та призначені для утримання впродовж строку не більше 12 місяців з дати складання Балансу.

Дебіторська заборгованість – заборгованість різних підприємств, організацій і фізичних осіб підприємству за відвантажені товари, роботи, послуги (включаючи векселі одержані). Підприємства і особи, що мають заборгованість нашому підприємству, називаються дебіторами.

Запаси – це ресурси підприємства, які використовуються для виконання статутної діяльності. До них належать виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо, купівельні напівфабрикати, запасні частини, тара, будівельні матеріали), залишки незавершеного виробництва, запаси готової продукції і товарів.

Авансові виплати – це суми всіх виданих підприємством авансів.

До *витрат майбутніх періодів* належать витрати, що здійснені в даному звітному періоді, але належать до майбутніх періодів. До таких витрат належать: витрати з освоєння виробництва, нових видів продукції; суми передплати на періодичні видання та ін.

У *третьому розділі активу* Балансу відображаються необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття – це вартість необоротних активів та груп вибуття, які підприємство планує продати.

Джерела формування ресурсів підприємства, які відбиваються в Пасиві Балансу підрозділяються на чотири групи:

- власний капітал;
- довгострокові зобов'язання і забезпечення;
- поточні зобов'язання і забезпечення;
- зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

У *першому розділі пасиву* Балансу наводяться дані про власний капітал.

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

До власного капіталу належать: зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, неоплачений капітал, вилучений капітал і нерозподілений прибуток.

Зареєстрований (пайовий) капітал містить: статутний, пайовий та інший зареєстрований капітал. *Статутний капітал* – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском учасників до капіталу підприємства (капітал – це джерело створення підприємства).

Капітал у дооцінках – це дооцінка (уцінка) основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів.

Додатковий капітал – це емісійний дохід, інший вкладений капітал, безкоштовно одержане майно та накопичені курсові різниці та дооцінка (індексація) активів підприємства.

Резервний капітал утворюють підприємства за участю іноземного капіталу, а також акціонерні товариства. Відрахування у нього здійснюються після досягнення ним розмірів, передбачених установчими документами, але не більше 25% оплаченого статутного капіталу. Джерело коштів – прибуток. Сума відрахувань до резервного капіталу не має перевищувати 50% прибутку.

Неоплачений капітал – це сума заборгованості власників за внесками до статутного капіталу.

Вилучений капітал – це викуплені акції, вилучені вклади й паї, інший вилучений капітал.

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – це фінансовий результат діяльності підприємства за вирахуванням податку на прибуток та інших зобов'язань. Нерозподілений прибуток минулих років використовується на поповнення резервного чи збільшення статутного капіталу, на виплату дивідендів засновникам підприємства та ін.

У другому розділі пасиву Балансу відображаються *Довгострокові зобов'язання і забезпечення* – це довгострокові зобов'язання та суми, зарезервовані у встановленому порядку з метою рівномірного включення витрат та платежів до витрат, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень, отримані з бюджету та інших джерел. До них належать: довгострокові кредити банків та інші довгострокові зобов'язання, а також відстрочені податкові зобов'язання.

Довгострокові кредити банків – це кредити, отримані у банках на території України та за кордоном, на термін більше одного року в українській та іноземній валютах.

Інші довгострокові зобов'язання – зобов'язання, що не можуть бути включені до інших статей. Наприклад, це фінансові зобов'язання на придбання цінних паперів, термін погашення яких перевищує один рік; вкладення до статутного чи пайового капіталу дочірніх підприємств; кошти, передані в борг; довгострокові векселі видані; довгострокові зобов'язання за облігаціями, довгострокові зобов'язання з оренди.

Відстрочені податкові зобов'язання – сума податку на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою і податковою базою оцінки.

Довгострокові забезпечення – це суми, зарезервовані з метою рівномірного включення видатків та платежів до витрат.

У третьому розділі пасиву Балансу *Поточні зобов'язання забезпечення* відображаються *поточні зобов'язання* – це зобов'язання, що будуть погашені протягом операційного циклу підприємства чи мають бути погашені протягом дванадцяти місяців починаючи з дати Балансу.

До *поточних зобов'язань* належать: короткострокові кредити банків; кредиторська заборгованість за товари (роботи, послуги); поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; видані векселі; поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці, з учасниками, із внутрішніх розрахунків, та інші поточні зобов'язання; поточні забезпечення, також доходи майбутніх періодів (доходи, отримані протягом поточного чи попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів).

Короткострокові кредити банків – це кредити на строк не більше одного року в українській і іноземній валютах, отримані підприємством у банках на території України та за кордоном.

Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями – це поточні виплати за довгостроковими кредитами банків.

Векселі видані – видача векселів постачальникам, підрядчикам або іншим фізичним (юридичним) особам як оплата товарно-матеріальних цінностей. Векселем виданим забезпечується погашення заборгованості.

Поточна кредиторська заборгованість – це заборгованість за: товари, роботи, послуги; розрахунки з одержаних авансів від покупців та замовників; розрахунками з бюджетом; розрахунками з позабюджетних платежів; розрахунками зі страхування; розрахунками з оплати праці; інші поточні зобов'язання: розрахунки з учасниками – з нарахованих дивідендів, інших виплат; розрахунки з внутрішніх розрахунків – надання фінансової допомоги, з централізованих фондів і резервів, з інших операцій.

У четвертому розділі пасиву Балансу відображаються Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Ресурси підприємства, які беруть участь у господарських операціях, як правило, не залишаються незмінними, а постійно переходять з однієї форми в іншу. Тому стан активів, зобов'язань і власного капіталу, який показано в Балансі підприємства на початок періоду, в процесі господарської діяльності перетерплює постійні зміни, тобто вартісне вираження окремих статей Балансу постійно змінюється.

З точки зору теорії бухгалтерського обліку, всі господарські операції, що викликають відповідні зміни в Балансі, можна поділити на чотири типи.

Перший тип господарських операцій – активний.

Дані операції стосуються лише окремих статей Активу Балансу. Пасив не змінюється. При цьому одні статті Активу Балансу збільшуються, а інші зменшуються на одну й ту ж суму. Валюта Балансу не змінюється. Математично це можна виразити так:

$$A + x - x = П,$$

де A – актив Балансу;

$П$ – пасив Балансу;

x – сума господарської операції.

Другий тип господарських операцій – пасивний.

Дані операції стосуються лише окремих статей Пасиву Балансу. Актив не змінюється. При цьому одні статті Пасиву Балансу збільшуються, а інші зменшуються на одну й ту ж суму. Валюта Балансу не змінюється. Математично це можна виразити так:

$$A = П + x - x,$$

де x – сума господарської операції.

Операції третього типу – активно-пасивні бік збільшення.

Дані операції стосуються як статей Активу, так і статей Пасиву Балансу. Обидві статті збільшуються. При цьому збільшується валюта Балансу, тобто як сума Активу, так і сума Пасиву. Рівність грошових сум Активу та Пасиву зберігається. Математично це можна виразити так:

$$A + x = П + x,$$

де x – сума господарської операції.

Операції четвертого типу – активно-пасивні бік зменшення.

Дані операції стосуються як статей Активу, так і Пасиву Балансу. Обидві статті зменшуються. При цьому зменшується валюта Балансу, тобто як сума

Активу, так і сума Пасиву. Рівність грошових сум Активу та Пасиву зберігається. Математично це можна виразити так:

$$A - x = П - x,$$

де x – сума господарської операції.

2.1 Тести

1. Яке з наведених рівнянь неправильне:

- 1 – активи – капітал = зобов'язання;
- 2 – зобов'язання + капітал = активи;
- 3 – зобов'язання + активи = капітал;
- 4 – активи – зобов'язання; = капітал.

2. Яка з названих статей Балансу не є активом:

- 1 – будівлі;
- 2 – гроші в касі;
- 3 – дебітори (рахунки до одержання);
- 4 – позика банку.

3. За якою вартістю запаси зараховуються на Баланс підприємства:

- 1 – ринковою вартістю;
- 2 – первісною вартістю;
- 3 – залишковою вартістю;
- 4 – будь-якою з названих вартостей.

4. Що з переліченого не належить до активів:

- 1 – виробничі запаси;
- 2 – основні засоби;
- 3 – власний капітал;
- 4 – грошові кошти.

5. За якою вартістю поточна дебіторська заборгованість належить до підсумку активу Балансу:

- 1 – первісною;
- 2 – сумнівною;
- 3 – справедливою;
- 4 – чистою реалізаційною.

6. Поточні інвестиції належать до розділу Балансу:

- 1 – оборотні активи;
- 2 – необоротні активи;

- 3 – витрати майбутніх періодів;
- 4 – довгострокові зобов'язання.

7. Активами підприємства є:

- 1 – основні засоби;
- 2 – матеріальні запаси;
- 3 – МШП;
- 4 – ресурси, що контролюються підприємством, від використання яких очікується отримання економічних вигід у майбутньому.

8. Сальдо за якими рахунками відображають в бухгалтерському Балансі в розгорнутому вигляді?

- 1 – за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;
- 2 – за рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;
- 3 – за рахунком 60 «Короткострокові позики»;
- 4 – за рахунком 69 «Доходи майбутніх періодів».

9. Грошові кошти відображаються в Балансі у складі:

- 1 – необоротних активів;
- 2 – оборотних активів;
- 3 – власного капіталу;
- 4 – поточних зобов'язань.

10. Активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку, – це:

- 1 – необоротні активи;
- 2 – оборотні активи;
- 3 – нематеріальні активи;
- 4 – фінансові інвестиції.

11. Термін корисного використання необоротного активу – це:

- 1 – проміжок часу між придбанням необоротного активу та отриманням коштів від реалізації продукції, виготовленої за допомогою такого необоротного активу;
- 2 – термін, протягом якого використання активу приносить користь підприємству;
- 3 – період часу, протягом якого актив, як очікується, використовуватиметься підприємством.
- 4 – немає правильної відповіді.

12. Яка з названих статей Балансу не належить до пасиву:

- 1 – розрахунки з іншими дебіторами;
- 2 – розрахунки з бюджетом;
- 3 – розрахунки з іншими кредиторами;
- 4 – позика банку.

2.2 Задачі

ПРИКЛАД

Задача 1. В таблиці наведені дані з активу і пасиву Балансу підприємства:

Номер	Стаття Балансу	Сума, тис. грн
1	Первісна вартість основних засобів	300,0
2	Зареєстрований капітал	400,0
3	Короткострокові кредити банків	50,0
4	Матеріали	25,0
5	Накопичена амортизація нематеріальних активів	20,0
6	Резервний капітал	20,0
7	Інші поточні зобов'язання	1,0
8	МШП	2,0
9	Первісна вартість нематеріальних активів	100,0
10	Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці	10,0
11	Незавершене виробництво	3,0
12	Знос основних засобів	50,0
13	Неоплачений капітал	100,0
14	Грошові кошти в національній валюті	5,0
15	Поточні зобов'язання за розрахунками зі соціального страхування	6,0
16	Готова продукція	12,0
17	Відстрочені податкові активи	15,0
18	Непокриті збитки	45,0
19	Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом	32,0
20	Видатки майбутніх періодів	24,0
21	Товари	44,0
22	Поточні зобов'язання за розрахунками з авансів отриманих	24,0
23	Грошові кошти в іноземній валюті	2,0
24	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги (первинна вартість)	18,0
25	Векселі отримані	10,0
26	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	108,0
27	Інші оборотні активи	16,0

Необхідно:

– розташувати наведені дані в активі та пасиві Балансу на відповідних рядках та скласти Баланс за Формою № 1.

Розв'язок

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду, тобто на кінець кварталу. Одиниця виміру показників у Формі № 1 «Баланс» – тис. грн без десяткового знаку.

Баланс підприємства за Формою №1 заповнюють як підприємства, що застосовують МСФО, так і ті, що застосовують НП(С)БО. Для того, щоб розрізнити, з використанням яких стандартів (міжнародних або національних) вона заповнена, передбачена спеціальна відмітка.

Можна не заповнювати статті, за якими відсутня інформація, а також додавати статті зі збереженням їхньої назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, перерахованих у НП(С)БО 1.

Необхідно дотримуватися таких умов:

1. Статті з типової Форми №1 не наводяться у випадку, якщо відображена в них інформація буде неістотною, а також якщо в попередньому звітному періоді вона теж не наводилася.

2. Всі статті Балансу мають бути розділені на оборотні/необоротні» (згідно з параграфом 60 МСБО 1). Потрібно дотримуватися принципу переведення довгострокових активів і зобов'язань, які підлягають погашенню протягом 12 місяців з дати складання Балансу, до складу поточних.

Розносимо неведені суми за статтями у Баланс Форма № 1, який наведений нижче (це звітна форма Балансу).

Оскільки основні засоби та нематеріальні активи за вимогами НП(С)БО 1 відбиваються у Балансі за остаточною вартістю, то довідково на рядках 1001 (Нематеріальні активи – первісна вартість) та 1011 (Основні засоби – первісна вартість) вказується їхня первісна вартість, на рядках 1002 та 1012 відповідно їхній знос (накопичена амортизація). Потім із первісної вартості віднімається знос (накопичена амортизація): рядок 1001 мінус рядок 1002; рядок 1011 мінус рядок 1012. Отримані суми відбиваються на рядках 1000 «Нематеріальні активи» та 1010 «Основні засоби». Лише ці суми враховуються у підсумок розділу I активу Балансу. (В прикладі: Нематеріальні активи = 100 – 20; Основні засоби = 300 – 50).

Також рядок 1100 «Запаси» містить в собі усі види запасів: виробничі запаси (сировина, матеріали, напівфабрикати, паливо, тара, запчастини та ін.), МШП, незавершене виробництво, готова продукція і товари. Тому із поточного (робочого) Балансу у звітну форму переноситься сума усіх запасів у цей рядок. В прикладі: Запаси = 12 (готова продукція) + 25 (матеріали) + 2 (МШП) + 3 (незавершене виробництво) + 44 (товари).

Рядок звітної форми Балансу 1165 «Гроші та їх еквіваленти» також містить суму всіх грошових коштів: у касі підприємства та на всіх банківських рахунках. В прикладі: Гроші та їх еквіваленти = 5 (грошові кошти в національній валюті) + 2 (грошові кошти в іноземній валюті).

В пасиві Балансу суми неоплаченого капіталу та вилученого капіталу (рядки 1425 та 1430) наведені у дужках, що означає: ці суми (якщо вони є) віднімаються від загальної суми розділу I пасиву.

Додаток 1

до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги
до фінансової звітності»

Підприємство _____	Дата (рік, місяць, число) _____	КОДИ
Територія _____	за ЄДРПОУ _____	01
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОАТУУ _____	
Вид економічної діяльності _____	за КОПФГ _____	
Середня кількість працівників ¹ _____	за КВЕД _____	
Адреса, телефон _____		
Одиниця виміру: тис. грн без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)		
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):		
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку		
за міжнародними стандартами фінансової звітності		

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 01.01. 2021 р.

Форма № 1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	80	
первісна вартість	1001	100	
накопичена амортизація	1002	(20)	
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010	250	
первісна вартість	1011	300	
знос	1012	(50)	
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	15	
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	345	
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	12+25+2+3+ +44= 86	
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	18	
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	10	

Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	5+2= 7	
Витрати майбутніх періодів	1170	24	
Інші оборотні активи	1190	16	
Усього за розділом II	1195	161	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	–	
Баланс	1300	506	

Пасив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	400	
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415	20	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(45)	
Неоплачений капітал	1425	(100)	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495	275	
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	-	
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	50	
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	108	
розрахунками з бюджетом	1620	32	
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	
розрахунками зі страхування	1625	6	
розрахунками з оплати праці	1630	10	
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	1+24 = 25	
Усього за розділом III	1695	231	
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	
Баланс	1900	506	

Керівник

Головний бухгалтер

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Якщо фінансовим результатом на дату складання Балансу є збиток, то на рядку 1420 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» треба суму збитку брати в дужки та віднімати від загальної суми розділу I пасиву.

Рядок 1690 «Інші поточні зобов'язання» містить усі зобов'язання, для яких не передбачені рядки у III розділі пасиву, тому загальну суму таких зобов'язань відображають в цьому рядку. В прикладі: 1 (інші поточні зобов'язання) + 24 (поточні зобов'язання за авансами одержаними) = 25.

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. В таблиці наведено дані з активу і пасиву Балансу підприємства:

№	Стаття Балансу	Сума, тис. грн.
1	Первісна вартість основних засобів	300,0
2	Зареєстрований капітал	400,0
3	Короткострокові кредити банків	40,0
4	Матеріали	18,0
5	Накопичена амортизація нематеріальних активів	30,0
6	Резервний капітал	30,0
7	Розрахунки з учасниками	4,0
8	МШП	12,0
9	Первісна вартість нематеріальних активів	100,0
10	Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці	13,0
11	Поточні фінансові інвестиції	123,0
12	Знос основних засобів	100,0
13	Грошові кошти в національній валюті	3,0
14	Поточні зобов'язання за розрахунками зі соціального страхування	3,0
15	Відстрочені податкові зобов'язання	50,0
16	Непокриті збитки	20,0
17	Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом	44,0
18	Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами	44,0
19	Грошові кошти в іноземній валюті	100,0
20	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	6,0

Необхідно:

– розташувати наведені дані в активі та пасиві Балансу на відповідних рядках та скласти Баланс за Формою № 1.

Задача 2. В таблиці наведено дані з активу і пасиву Балансу підприємства:

Необхідно:

– розташувати наведені дані в активі та пасиві Балансу на відповідних рядках та скласти Баланс за Формою № 1.

№	Стаття Балансу	Сума, грн.
1	Первісна вартість основних засобів	25600,00
2	Зареєстрований капітал	20000,00
3	Короткострокові кредити банків	5000,00
4	Матеріали	6400,00
5	Цільове фінансування	4000,00
6	Поточні зобов'язання за розрахунками з постачальниками	13000,00
7	МШП	200,00
8	Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці	2800,00
9	Паливо	3800,00
10	Грошові кошти на поточному рахунку в національній валюті	10000,00
11	Поточні зобов'язання за розрахунками зі соціального страхування	1050,00
12	Готова продукція	2500,00
13	Прибуток	1000,00
14	Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом	2200,00
15	Готівка у касі	550,00

.....

 **Рекомендована література:** [17, 18, 39, 57, 58, 61]

3 РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС

Для цілей управління керівництву підприємства необхідно знати щодня наявність і рух активів, зобов'язань і власного капіталу як у грошовому, так і в натуральному вимірі. Засобом для ведення поточного обліку й одержання відомостей про рух господарських засобів і джерел їхнього формування служить система бухгалтерських рахунків.

У процесі господарської діяльності підприємство здійснює велику кількість операцій, кожна з яких практично неможливо відобразити безпосередньо у Балансі.

Оволодіння побудовою рахунків бухгалтерського обліку, вивчення властивостей активних, пасивних та активно-пасивних рахунків, синтетичних та аналітичних рахунків, а також подвійного запису як методологічного принципу бухгалтерського обліку допоможе здобути навички зі складання бухгалтерських проводок.

Система рахунків – це спосіб поточного відображення, економічного групування й оперативного контролю за активами, зобов'язаннями і власним капіталом підприємства та їхнім рухом. Саме на рахунках бухгалтерського обліку на основі відповідної первинної документації відображаються господарські операції.

Рахунки відкриваються на кожен об'єкт обліку (зокрема на кожен вид активів, зобов'язань і власного капіталу), тобто відповідно на кожен статтю Балансу.

Рахунок бухгалтерського обліку – це умовна таблиця, де окремо відображаються зменшення чи зростання активу, зобов'язання або власного капіталу. Ліва сторона рахунку називається *дебетом*, а права – *кредитом*. Підсумки записів сум операцій за дебетом і кредитом окремо називаються *оборотами на рахунку*. Різниця між сумами, проставленими на одній стороні рахунку і сумами, зазначеними на іншій стороні, називається залишком, або *сальдо рахунку*.

За своєю природою групування ресурсів підприємства за видами у бухгалтерському обліку протилежне їхньому групуванню за джерелами формування. Тому залишки, а також збільшення чи зменшення об'єктів, що враховуються, записуються на різних сторонах рахунка залежно від того, що враховує цей рахунок: активи чи зобов'язання або власний капітал.

Залежно від цього рахунки поділяються на *активні*, *пасивні* та *активно-пасивні*.

Активними називають рахунки, що відображають види активів (тобто їх назва відповідає статтям Активу Балансу).

Пасивними називають рахунки, що відображають зобов'язання і власний капітал підприємства (тобто їхня назва відповідає Пасиву Балансу).

Активно-пасивними називаються рахунки, які використовуються для обліку поточних розрахунків, вони є статтями як Активу, так і Пасиву Балансу, та містять в собі властивості активних та пасивних рахунків.

Рахунки бухгалтерського обліку тісно пов'язані з бухгалтерським Балансом. Дані Балансу використовуються в процесі відкриття рахунків на початок звітного періоду шляхом проставлення в них початкових залишків. Як правило, назви рахунків збігаються з назвами відповідних статей Балансу. Це зумовлено тим, що в основі групування статей Балансу, як і бухгалтерських рахунків, лежить класифікація ресурсів підприємства за видами та джерелами формування.

На *активних* рахунках, що відображають види активів, початкове сальдо (залишок на початок місяця) і збільшення цього активу записується у дебеті (Д) рахунку, а зменшення – у кредиті (К) (див. рис. 3.1).

Кінцевий залишок (сальдо на кінець місяця) активного рахунку також записується в дебеті і визначається як початковий залишок плюс оборот за дебетом мінус оборот за кредитом рахунку:

$$C_{\text{кін.}} = C_{\text{поч.}} + \text{Об. Д} - \text{Об. К}$$

Д-т	Активний рахунок	К-т
Сальдо початкове		
↑ операції збільшення активу (+)		↓ операції зменшення активу (-)
Сальдо кінцеве		

Рисунок 3.1 – Схема записів на активних рахунках

На *пасивних* рахунках, що служать для обліку зобов'язань і власного капіталу, початковий залишок і збільшення показника, що враховується, відображається у кредиті, а зменшення – в дебеті рахунку (див. рис. 3.2).

Кінцевий залишок (сальдо) так само кредитовий і визначається як початковий залишок плюс оборот за кредитом мінус оборот за дебетом рахунку:

$$C_{\text{кін.}} = C_{\text{поч.}} + \text{Об. К} - \text{Об. Д}$$

Д-т	Пасивний рахунок	К-т
	Сальдо початкове	
↓ операції зменшення зобов'язань та власного капіталу (-)		↑ операції збільшення зобов'язань та власного капіталу (+)
	Сальдо кінцеве	

Рисунок 3.2 – Схема записів на пасивних рахунках

На рахунках, що слугують для обліку поточних розрахунків, тобто на активно-пасивних рахунках, початковий залишок і збільшення (зменшення) показника, що враховується, можуть відображатися як у дебеті, так у кредиті залежно від виду господарської операції (див. рис. 3.3).

Кінцевий залишок (сальдо) може бути дебетовим або кредитовим і визначається залежно від початкового сальдо:

- якщо початкове сальдо дебетове, то використовується формула розрахунку кінцевого сальдо для активних рахунків;
- якщо початкове сальдо кредитове, то використовується формула розрахунку кінцевого сальдо для пасивних рахунків.

Д-т	Активно-пасивний рахунок	К-т
Сальдо початкове		Сальдо початкове
↓ операції зменшення зобов'язань та власного капіталу (–) або ↑ операції збільшення активів (+)		↑ операції збільшення зобов'язань та власного капіталу (+) або ↓ операції зменшення активів (–)
Сальдо кінцеве		Сальдо кінцеве

Рисунок 3.3 – Схема записів на активно-пасивних рахунках

Для одержання різних за ступенем деталізації показників у бухгалтерському обліку існує два види рахунків: *синтетичні й аналітичні*.

Синтетичні рахунки дають узагальнені показники про активи, зобов'язання, власний капітал і господарські операції та ведуться тільки в грошовому вимірі.

Аналітичні рахунки служать для детальної характеристики об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою аналітичних рахунків дані, що містяться в синтетичних рахунках, деталізуються і конкретизуються; вони мають не тільки грошові, але й натуральні чи трудові показники.

Показники аналітичного обліку використовують також для калькуляції, тобто для визначення собівартості придбаних запасів чи випущеної з виробництва продукції. Наприклад, показники синтетичного рахунку «Товари» можуть бути деталізовані за видами товарів.

Крім синтетичних і аналітичних рахунків, у практиці бухгалтерського обліку застосовуються і *субрахунки*, що є проміжною обліковою ланкою між синтетичними й аналітичними рахунками. За їх допомогою здійснюється додаткове групування даних аналітичного обліку з метою одержання узагальнених відомостей про окремі об'єкти в середині синтетичного рахунку.

Кожна оформлена документально операція знаходить своє відображення на двох взаємопов'язаних рахунках. Зв'язок між бухгалтерськими рахунками забезпечується використанням способу подвійного запису – відображення господарських фактів у одній і тій самій сумі одночасно на двох або декількох взаємопов'язаних рахунках – у *дебеті* одного і за *кредитом* іншого.

Записи на рахунках бухгалтерського обліку виконуються за визначеною системою, тому відображення операцій на рахунках називається *систематичним записом*.

Подвійний запис господарських операцій призводить до взаємозв'язку бухгалтерських рахунків. Цей взаємозв'язок називається *кореспонденцією рахунків*. Рахунки, між якими виникає такий зв'язок, називають *кореспондуючими*.

Зазначення рахунків, що дебетуються та кредитуються, і суми господарської операції називається *бухгалтерською проводкою* (або проведенням). Причому всі бухгалтерські проводки складаються на підставі первинних документів, якими оформлені відповідні господарські операції.

У практичній діяльності усі бухгалтерські проводки поділяються на прості і складні.

Бухгалтерські проводки, що відображаються на двох рахунках – дебеті одного і кредиті іншого – називаються *простими*.

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

Більшість господарських операцій має типовий, стандартний характер і може бути описана у вигляді бухгалтерських проводок.

Для ведення бухгалтерського обліку методом подвійного запису підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків і бюджетних установ, для яких є окремі Плани рахунків) незалежно від форм власності та видів діяльності в Україні застосовується «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій».

План рахунків є переліком рахунків, згрупованих певним чином.

В основу Плану рахунків бухгалтерського обліку покладено економічну класифікацію рахунків.

План рахунків бухгалтерського обліку містить 10 класів рахунків, шість з яких складаються з *балансових* рахунків (з 1 по 6 класи), три – з *номінальних* рахунків (7, 8 та 9 класи) і один (нульовий) – із *позабалансових* рахунків.

До *номінальних рахунків* належать ті, які не приймають участі у формуванні бухгалтерського Балансу, тобто безсальдові (їхнє сальдо завжди дорівнює 0), або рахунки фінансових результатів (доходів, видатків, а в українському обліку і поточних витрат, що підлягають розподілу); вони відкриваються протягом звітного періоду, а в кінці його закриваються.

Кожен клас складається із синтетичних рахунків першого порядку, номер кожного синтетичного рахунку представлений двома цифрами, перша з яких означає належність рахунку до визначеного класу, друга – порядковий номер усередині класу. Передусім кожен синтетичний рахунок першого рівня складається із субрахунків (рахунків другого порядку), номер яких складається з трьох цифр, перша цифра визначає належність до певного класу, друга – до синтетичного рахунку першого рівня усередині даного класу і третя є порядковим номером субрахунків (рахунків другого порядку) усередині даного синтетичного рахунку першого порядку. Максимально можлива кількість рахунків у Плані дорівнює 99, а кожен рахунок може включати до 10 субрахунків. За необхідності підприємство може вводити свої аналітичні рахунки, що будуть рахунками третього порядку, четвертого і т. ін. залежно від ступеня деталізації обліку і специфіки діяльності підприємства.

Позабалансові рахунки також мають номер із трьох цифр, *перша* з яких визначає клас 0 «Позабалансові рахунки», *друга* – порядковий номер рахунку першого порядку всередині класу і *третя* – порядковий номер рахунку другого порядку всередині позабалансового рахунку першого порядку.

Усі цифри, що означають код рахунку, записуються поруч без розділових знаків.

Розподіл рахунків за групами і класами та План рахунків погоджені зі структурою фінансових звітів:

- залишки рахунків класів 1–3 відбиватимуться у розділах Активу, а залишки рахунків класів 4–6 – у розділах Пасиву Балансу. За даними рахунків класів 7–9 без додаткових вибірок може бути складено Звіт про фінансові результати;

- рахунки класу 0 представляють інформацію, розкриття якої передбачено у примітках до фінансових звітів;

3.1 Тести

1. Розкрити зміст бухгалтерської проводки Дт 631 – Кт 361:

- 1 – нарахування дебіторської заборгованості;
- 2 – нарахування кредиторської заборгованості;

- 3 – списання сумнівних боргів;
- 4 – взаємозалік заборгованостей.

2. Рахунок 372 — це рахунок:

- 1 – активний;
- 2 – пасивний;
- 3 – тимчасовий;
- 4 – позабалансовий.

3. В дебеті субрахунку 361 обліковують заборгованість:

- 1 – винних за нестачу;
- 2 – покупців за товари, роботи, послуги;
- 3 – постачальників за матеріали;
- 4 – дебіторів за разові послуги.

4. Якою бухгалтерською проводкою відображують отримання передоплати за продукцію:

- 1 – Дт 644 – Кт 371;
- 2 – Дт 371 – Кт 311;
- 3 – Дт 311 – Кт 681;
- 4 – Дт 311 – Кт 361.

5. Яким бухгалтерським записом проводять погашення дебіторської заборгованості фізичної особи:

- 1 – Дт 377 – Кт 715;
- 2 – Дт 301 – Кт 377;
- 3 – Дт 201 – Кт 685;
- 4 – Дт 361 – Кт 701.

6. Рахунки класу 8 класифікують як витрати за:

- 1 – функціональною ознакою;
- 2 – елементами;
- 3 – центрами виникнення;
- 4 – центрами відповідальності.

7. Який бухгалтерський рахунок є контр-пасивним:

- 1 – рахунок 40;
- 2 – рахунок 43;
- 3 – рахунок 42;
- 4 – рахунок 45.

8. Облік витрат майбутніх періодів ведеться на рахунку:

- 1 – 38;
- 2 – 39;
- 3 – 69;
- 4 – 70.

9. Рахунок 42 «Додатковий капітал» є:

- 1 – активний;
- 2 – контрактивний;
- 3 – пасивний;
- 4 – контр-пасивний.

10. Облік розрахунків з бюджетом відображають на рахунку:

- 1 – 98;
- 2 – 92;
- 3 – 64;
- 4 – 68.

11. Для обліку товарної та нетоварної поточної дебіторської заборгованості використовують такі рахунки 3-го класу Плану рахунків бухгалтерського обліку:

- 1 – 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;
- 2 – 38 «Резерв сумнівних боргів»;
- 3 – 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;
- 4 – всі наведені вище.

12. Сальдо активних рахунків розташовано у:

- 1 – кредиті рахунку;
- 2 – дебеті рахунку;
- 3 – дебеті або кредиті рахунку;
- 4 – всі відповіді неправильні.

13. Номінальні рахунки мають сальдо:

- 1 – дебетове;
- 2 – кредитове;
- 3 – дорівнює 0;
- 4 – всі відповіді неправильні.

14. Сальдо позабалансових рахунків:

- 1 – дебетове;

- 2 – кредитове;
- 3 – дорівнює 0;
- 4 – всі відповіді неправильні.

15. Витрати, зібрані на калькуляційних рахунках, розподіляються між:

- 1 – видами виробництв;
- 2 – цехами підприємства;
- 3 – готовою продукцією та незавершеним виробництвом за кожною аналітичною позицією;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

3.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Зазначення рахунків, що дебетуються та кредитуються, і суми господарської операції називається бухгалтерською проводкою (бухгалтерським проведенням). Тобто, щоби скласти проводку, треба:

- 1. Визначити, на які саме види активів або зобов'язань або власного капіталу вплинула дана господарська операція, тобто визначити, які рахунки бухгалтерського обліку будуть задіяні в проведенні даної операції.
- 2. Зазначити, якому рахунку в дебет, а якому в кредит треба записати суму даної господарської операції.

ПРИКЛАД 1: Господарська операція – «Отримано готівку до каси з поточного рахунку» 500 грн.

1. Ця операція впливає на два активи – «Готівка» (рахунок 30) та «Рахунки в банках» (рахунок 31).

2. Зазначаємо, якому з цих рахунків записати суму операції 500 грн у дебет, а якому в кредит.

Обидва рахунки активні. На рахунку 30 «Готівка» в результаті операції грошових коштів додалося, тобто бачимо збільшення, а збільшення на активних рахунках відображається в дебеті рахунку. На рахунку 31 «Рахунки в банках» грошові кошти зменшились (їх зняли з поточного рахунку), а зменшення на активних рахунках відображається за кредитом рахунку.

Тобто, бухгалтерська проводка буде така: Дт 30 – Кт 31 на суму 500 грн.

ПРИКЛАД 2: Господарська операція: «Нарахована заробітна плата працівникам» на суму 150000,00 грн.

1. Ця операція впливає, з одного боку, на рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», а з іншого, – на рахунок «Виробництво», на якому відображаються всі витрати підприємства.

2. Рахунок 66 – пасивний, тому збільшення заборгованості підприємства перед працівниками із виплати зарплати відображають за кредитом. Рахунок 23 – активний, збільшення витрат відображають в дебеті цього рахунку.

Бухгалтерська проводка буде така: Дт 23 – Кт 66 на суму 150000,00 грн.

ПРИКЛАД 3: господарська операція: «Надійшли матеріали від постачальника» на суму 180,00 грн, у тому числі ПДВ – 30,00 грн.

Оскільки сума ПДВ не повинна включатися до первісної вартості запасів під час їхнього оприбуткування на Баланс (НП(С)БО 9), треба суму податку відокремити від первісної вартості матеріалів проводкою. Але заборгованість перед постачальником включає ПДВ. Тобто, постачальнику (рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками») в результаті операції фірма винна 180,00 грн, на Баланс матеріали (субрахунок 201 «Сировина й матеріали») оприбутковуються за ціною без ПДВ – 150,00 грн, а сума податкового кредиту з ПДВ (субрахунок 641 «Розрахунки за податками») відображається як зменшення податку – 30,00 грн.

Складна бухгалтерська проводка буде така:

Дт 201 – Кт 63 на суму 150,00 грн.

Дт 641 – Кт 63 на суму 30,00 грн.

ПРИКЛАД 4: Скласти бухгалтерські проводки за господарськими операціями:

Журнал господарських операцій за місяць

Номер	Зміст господарської операції	Сума, грн.	Проводка	
			Д	К
1	Зарахований на поточний рахунок короткостроковий кредит банку	20000,00	311	601
2	Отримані матеріали від постачальника	1500,00	201	631
	відображений податковий кредит	300,00	641	631
3	Списані матеріали у виробництво	300,00	23	201
4	Отримано з поточного рахунку в касу	1000,00	301	311
5	Виплачена із каси заробітна плата	640,00	661	301
6	Виплачена готівка із каси підзвітній особі	350,00	372	301

ПРИКЛАД 5: Господарські операції:

1. Отримані матеріали від постачальника – 150, у т.ч. ПДВ:

Дт 201 – Кт 631 на суму 125;

Дт 641 – Кт 631 на суму 25.

2. Списані матеріали у виробництво на суму 80: Дт 23 – Кт 201.

Задачі зі складання Балансу зручніше розв'язувати у вигляді *шахового Балансу*, в якому обороти за *дебетом* рахунків відображаються по горизонталі, а обороти за *кредитом* рахунків – по вертикалі.

Кожна клітинка перетинання якогось рядка з черговим стовпчиком відображає певну кореспонденцію рахунків. Наприклад, клітинка перетинання рядка за рахунком «Товари» зі стовпчиком «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» означає бухгалтерський запис: Дебет рахунку «Товари» – Кредит рахунку «Розрахунки з постачальниками і підрядниками».

Якщо на підприємстві відбувається кілька операцій з однаковою кореспонденцією рахунків, то у відповідну клітинку шахової відомості ставиться підсумок цих сум.

Таким чином, *шаховий Баланс* (або *шахова оборотна відомість*) становить зведення оборотів за рахунками, яка служить для розкриття їхнього змісту і перевірки правильності кореспонденції рахунків. Основним принципом шахової відомості є одноразове відображення операцій за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків, що виключає дублювання і помилки в рознесенні чисел. Шахова форма Балансу має такий вигляд:

Шахова форма Балансу

Рахунок	Сальдо на початок місяця		З кредита рахунків									Оборотиз а місяць		Сальдо на кінець міс.	
	Д	К		631		201						Д	К	Д	К
201	100	–		125								125	80	145	–
23	350	–				80						80	–	430	–
631	–	200										–	150	–	350
641	–	250		25								25	–		225
...	...	...										...	...	...	...
Усього	450	450		150		80						230	230	575	575

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Дані до виконання наведені в Балансі на початок місяця в Журналі господарських операцій за лютий.

Необхідно:

- скласти бухгалтерські проводки з господарських операцій за лютий в Журналі господарських операцій за лютий;
- скласти Баланс на 01.03.

Баланс на 01.02.

Номер рахунку	САЛЬДО на 01.02.	
	Дебет	Кредит
10	1000	—
201	3400	—
23	450	—
301	—	—
311	1300	—
631	—	350
685	—	140
681	—	400
40	—	5260
Баланс	6150	6150

Журнал господарських операцій за лютий

№	Зміст господарських операцій	Сума, грн	Проводка	
			Д	К
1	Списані матеріали у виробництво	300,00		
2	Отримані МШП від постачальника	500,00		
3	Списані МШП у виробництво	200,00		
4	Перераховано з поточного рахунку постачальнику	600,00		
5	Отримано з поточного рахунку в касу	100,00		
6	Перераховано з поточного рахунку в погашення заборгованості за оренду	140,00		
7	Виплачена із каси готівка підзвітній особі	100,00		

Задача 2. Дані до виконання наведені в Балансі на початок місяця в Журналі господарських операцій за поточний місяць – квітень.

Баланс на 01.04.

Номер рахунку	САЛЬДО на 01.04.	
	ДЕБЕТ	КРЕДИТ
201	1290	—
301	10	—
311	2700	—
372	—	60
685	—	1500
661	—	1380
40	—	1060
Баланс	4000	4000

Журнал господарських операцій за квітень

№	Зміст господарської операції	Сума, грн	Проводка	
			Д	К
1	Отримано з поточного рахунку в касу	1400,00		
2	Виплачена із каси зарплата	880,00		
3	Виплачена готівка із каси підзвітній особі Петренко	80,00		
4	Придбано підзвітною особою матеріали	50,00		
5	Придбано підзвітною особою бланки бухгалтерського обліку і віднесені на витрати	15,00		
6	Здано на поточний рахунок з каси	400,00		
7	Поступив на поточний рахунок аванс	4800,00		
8	Перераховано з поточного рахунку плата за оренду	1000,00		
9	Списані матеріали у виробництво	100,00		
10	Списано з поточного рахунку за послуги банку	20,00		

Необхідно:

- скласти бухгалтерські проводки з господарських операцій за квітень в Журналі господарських операцій за лютий;
- скласти Баланс на 01.05.

Задача 3. Дані до виконання наведені в Балансі на початок місяця в Журналі господарських операцій за поточний місяць – червень.

Баланс на 01.06.

Номер рахунку	САЛЬДО на 01.06.	
	ДЕБЕТ	КРЕДИТ
201	300	—
22	200	—
23	1400	—
26	400	—
301	100	—
311	5700	—
372	—	30
631	—	2500
661	—	1570
40	—	4000
Баланс	8100	8100

Журнал господарських операцій за червень

№	Зміст господарської операції	Сума, грн	Проводка	
			Д	К
1	Отримано з поточного рахунку в касу	800,00		
2	Перераховано з поточного рахунку плату постачальнику	3000,00		
3	Списано з поточного рахунку за послуги банку і віднесені на витрати	50,00		
4	Виплачена із каси зарплата	800,00		
5	Виплачена готівка із каси підзвітній особі	30,00		
6	Поступили МШП від постачальника	400,00		
7	Списані МШП у виробництво	100,00		
8	Списані матеріали у виробництво	200,00		
9	Виготовлена готова продукція і здана на склад	1500,00		

Задача 4. Скласти бухгалтерські проведення за наведеними господарськими операціями:

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Списано матеріали на виробництво			200
2	Списано комплектуючі на виробництво			100
3	Списано МШП на виробництво			300
4	Видано під звіт комплектуючі			50
5	Зменшення додаткового капіталу за рахунок вилучення палива			350
6	Списано будівельні матеріали на загальновиробничі витрати			300
7	Списано паливо на адміністративні цілі			50
8	Списано паливо для збутових цілей			150
9	Використано тару для збутових цілей			100
10	Використано запчастини для збутових цілей			200
11	Знищені МШП у результаті стихійного лиха			100

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 47, 48, 55, 57, 58]

4 ОЦІНЮВАННЯ ТА КАЛЬКУЛЯЦІЯ

Оцінка – це спосіб грошового виміру об'єктів бухгалтерського обліку.

Для оцінки активів та зобов'язань існують різні методи. Історична собівартість активу або зобов'язання – базовий підхід до оцінки будь-якого ресурсу підприємства.

Активи оцінюються за такими методами.

Історична собівартість активу – це сума грошових коштів і їхніх еквівалентів та інших форм компенсації, наданих на момент отримання активу. Історична собівартість – базовий підхід до оцінки будь-якого активу.

Поточна собівартість активу – це сума грошових коштів і їхніх еквівалентів та інших форм компенсації, яку необхідно було б витратити для придбання (вироблення) такого ж або аналогічного активу на поточний момент (на дату складання Балансу). Поточна собівартість дуже близька до залишкової вартості активу.

Чиста вартість реалізації – це ціна реалізації активу за винятком витрат на завершення його виробництва та збут. Ця оцінка використовується для незавершеного виробництва та готової продукції.

Ринкова вартість активу – це чиста вартість його придбання чи реалізації на активному ринку. Ринкова вартість застосовується для фінансових активів (цінних паперів).

Сума очікуваного відшкодування – це сума, яку підприємство може отримати в результаті майбутнього використання активу, включаючи його ліквідаційну вартість.

Теперішня вартість активу – це вартість майбутніх чистих грошових надходжень, очікуваних від використання активу.

Справедлива вартість активу – це сума, за якою актив може бути обмінений в операції між поінформованими та незалежними сторонами. Справедлива вартість схожа з експертною оцінкою.

Зобов'язання оцінюються за такими методами.

Історична собівартість зобов'язання – це сума надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання або сума грошових коштів, яка буде сплачена в погашення зобов'язання.

Поточна вартість зобов'язання – це недисконтована сума грошових коштів, яка була б необхідна для погашення зобов'язання на поточний момент.

Вартість реалізації (погашення) зобов'язання – це вартість його погашення.

Теперішня вартість зобов'язання – це теперішня дисконтована вартість майбутніх чистих відтоків грошових коштів, які будуть необхідні для погашення зобов'язання під час звичайної діяльності підприємства.

Справедлива вартість зобов'язання – це сума, за якою воно може бути погашене в операції між поінформованими та незалежними сторонами.

Калькуляція є способом обчислення собівартості одиниці продукції, робіт і послуг.

Собівартість окремого виду продукції (робіт, послуг) розраховується за статтями калькуляції, склад яких затверджує підприємство.

Важливою умовою організації обліку витрат на виробництво є правильний вибір об'єкта калькулювання та калькуляційної одиниці. Об'єктами калькулювання можуть бути окремі види продукції (робіт, послуг), група однорідних виробів чи замовлення. Калькуляційними одиницями є натуральні вимірники.

Загальноприйнята класифікація витрат за статтями *калькуляції* така:

- сировина і матеріали;
- куповані комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій;
- паливо і енергія на технологічні потреби;
- зворотні відходи (віднімаються);
- основна заробітна плата виробничих робітників;
- додаткова заробітна плата виробничих робітників;
- відрахування на соціальні заходи виробничих робітників;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- втрати внаслідок неминучого браку;
- інші виробничі витрати.

Разом усі витрати за статтями калькуляції – це виробнича собівартість продукції (робіт, послуг).

4.1 Тести

1. Історична собівартість активу – це:

- 1 – вартість майбутніх чистих грошових надходжень, очікуваних від використання активу;
- 2 – ціна реалізації активу за винятком витрат на завершення його виробництва та збут;

- 3 – сума грошових коштів і їхніх еквівалентів та інших форм компенсації, яку необхідно було б витратити для придбання (вироблення) такого ж або аналогічного активу на поточний момент;
- 4 – сума грошових коштів і їхніх еквівалентів та інших форм компенсації, наданих на момент отримання активу.

2. Ліквідаційна вартість активу – це:

- 1 – сума коштів, яку підприємство очікує отримати в кінці терміну корисної експлуатації активу після вирахування витрат, пов'язаних з його вибуттям;
- 2 – різниця між балансовою вартістю активу і сумою, що фактично одержана в результаті його ліквідації;
- 3 – сума, на яку одержано запасні частини і брукхт у результаті ліквідації основних засобів;
- 4 – немає правильної відповіді.

3. Які витрати не належать до первісної вартості запасів:

- 1 – витрати на транспортування, навантаження і розвантаження;
- 2 – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- 3 – суми, що сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші послуги, пов'язані з придбанням запасів;
- 4 – суми ввізного мита.

4. За якими принципами підготовки фінансової звітності оцінка активів у Балансі переважно здійснюється на підставі витрат на їхнє придбання або виробництво:

- 1 – нарахування і відповідності доходів і витрат;
- 2 – історичної (фактичної) собівартості;
- 3 – превалювання змісту над формою;
- 4 – обачності.

5. Сума, яку підприємство очікує отримати за актив після закінчення строку його корисного використання за вирахуванням витрат, пов'язаних з його ліквідацією, називається:

- 1 – чистою вартістю реалізації;
- 2 – ліквідаційною вартістю;
- 3 – відновлюваною вартістю;
- 4 – балансовою вартістю.

6. У рахунку постачальник виставляє:

- 1 – вартість вантажу до оплати;
- 2 – суму ПДВ;
- 3 – суму до оплати разом з ПДВ;
- 4 – фактичну собівартість активу.

7. Цінності, що надходять на підприємство, приймаються за:

- 1 – наявності документів на ці товарно-матеріальні цінності;
- 2 – кількістю та якістю;
- 3 – умови їхньої попередньої оплати;
- 4 – рішенням керівника.

8. За якою вартістю здійснюється облік основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку:

- 1 – за купівельною вартістю, вказаною в рахунку постачальника;
- 2 – за первісною вартістю в сумі фактичних витрат підприємства на придбання;
- 3 – в межах сум, сплачених за придбання основного засобу;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

9. Ринкова вартість активу застосовується до:

- 1 – фінансових активів (цінних паперів);
- 2 – необоротних активів;
- 3 – оборотних активів;
- 4 – капітальних інвестицій.

10. Вартість реалізації (погашення) зобов'язання – це:

- 1 – недисконтована сума грошових коштів, котра була б необхідна для погашення зобов'язання на поточний момент;
- 2 – сума надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання;
- 3 – сума грошових коштів, яка буде сплачена в погашення зобов'язання;
- 4 – вартість його погашення.

11. Справедлива вартість зобов'язання – це:

- 1 – теперішня дисконтована вартість майбутніх чистих відтоків грошових коштів, які будуть необхідні для погашення зобов'язання під час звичайної діяльності підприємства;
- 2 – сума, за якою може бути погашене в операції між поінформованими та незалежними сторонами;
- 3 – вартість його погашення;
- 4 – сума надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання.

12. Для індивідуальних виробництв характерним є метод обліку витрат і калькулювання:

- 1 – попередільний;
- 2 – позамовний;
- 3 – нормативний;
- 4 – змішаний.

13.Об'єктами калькулювання можуть бути:

- 1 – окремі види продукції;
- 2 – група однорідних виробів;
- 3 – замовлення;
- 4 – всі відповіді правильні.

14. Прямі витрати безпосередньо обліковуються на рахунку:

- 1 – 23 «Виробництво»;
- 2 – 90 «Собівартість реалізованої готової продукції»;
- 3 – 26 «Готова продукція»;
- 4 – 28 «Товари».

15. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу:

- 1 – виробничої собівартості продукції та незавершеного виробництва;
- 2 – собівартості реалізованої готової продукції;
- 3 – собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) в період їхнього виникнення;
- 4 – інших витрат операційної діяльності.

4.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Первісна вартість основних засобів становить 10000 грн. Нарахований знос – 1125 грн.

Необхідно:

– розрахувати поточну собівартість активу.

Розв'язок:

Поточна собівартість активу – це сума грошових коштів і їхніх еквівалентів та інших форм компенсації, яку необхідно було б витратити для придбання (вироблення) такого ж або аналогічного активу на поточний момент (на дату складання Балансу). Поточна собівартість дуже близька до залишкової вартості активу.

Поточна собівартість основних засобів становить:
первісна вартість – знос = 10000 – 1125 = 8875 грн.

Задача 2. Витрати на послуги енергетичного цеху підприємства – 5200 грн.

Відомість розподілу витрат енергетичного цеху

Напрямки витрат	Кількість пару, Ккал	Коефіцієнт розподілу	Сума витрат, грн	В дебет рахунків
На технологічні потреби основного виробництва:				
– верстатів ВК-11	70			
– верстатів МП-14	60			
На потреби ремонтного цеху	30			
На потреби дитячого садка	60			
На опалення цеху основного виробництва	40			
На опалення загально- господарських приміщень	160			
Всього	420	1	5200	

Необхідно:

- розподілити витрати енергетичного цеху пропорційно коефіцієнту розподілу;
- скласти бухгалтерські проводки на підставі наведених даних.

Розв'язок:

1. Всі послуги енергетичного цеху 420 Ккал. приймаємо рівними 1.

Тоді коефіцієнт розподілу пару, наданого на потреби різних підрозділів, розраховуємо так:

На технологічні потреби основного виробництва – верстатів ВК-11:

$$70 : 420 = 0,17$$

На технологічні потреби основного виробництва – верстатів МП-14:

$$60 : 420 = 0,14$$

На потреби ремонтного цеху..... $30 : 420 = 0,07$

На потреби дитячого садка..... $60 : 420 = 0,14$

На опалення цеху основного виробництва..... $40 : 420 = 0,1$

На опалення загальногосподарських приміщень:..... $160 : 420 = 0,38$

Вписуємо коефіцієнти розподілу у Відомість розподілу витрат енергетичного цеху.

2. Далі загальну суму витрат енергетичного цеху 5200 грн розподіляємо між різними підрозділами пропорційно коефіцієнту розподілу, щоб визначити, яку суму треба включати до собівартості (витрат) кожного підрозділу.

Для цього загальну суму витрат енергетичного цеху множимо на коефіцієнту розподілу витрат:

На технологічні потреби основного виробництва – верстатів ВК-11:

$$5200 \times 0,17 = 884$$

На технологічні потреби основного виробництва – верстатів МП-14:

$$5200 \times 0,14 = 728$$

На потреби ремонтного цеху:..... $5200 \times 0,07 = 364$

На потреби дитячого садка:..... $5200 \times 0,14 = 728$

На опалення цеху основного виробництва:..... $5200 \times 0,1 = 520$

На опалення загальногосподарських приміщень:..... $5200 \times 0,38 = 1976$

Вписуємо суми витрат по кожному підрозділу у Відомість розподілу витрат енергетичного цеху.

3. Оскільки для енергетичного цеху всі витрати (5200 грн) на потреби інших підрозділів – це відвантаження його продукції (пару), то для енергетичного цеху суми передачі пару будуть відображені за кредитом, але в дебет різних видів витрат, тому що цей пар використовується для потреб як виробничого, так і невиробничого характеру:

На технологічні потреби основного виробництва:

– верстатів ВК-11 – виробничого характеру: Дт 231/1 (на собівартість);

– верстатів МП-14 – виробничого характеру: Дт 231/2 (на собівартість).

На потреби ремонтного цеху – виробничого характеру: Дт 232 (на собівартість).

На потреби дитячого садка – невиробничого характеру:

Дт 949 (за рахунок прибутку).

На опалення цеху основного виробництва – загальногосподарські витрати: Дт 91.

На опалення загальногосподарських приміщень – адміністративні витрати: Дт 92.

Відомість розподілу витрат енергетичного цеху

Напрямки витрат	Кількість пару, Ккал	Коефіцієнт розподілу	Сума витрат, грн	В дебет рахунків
На технологічні потреби основного виробництва:				
– верстатів ВК-11	70	0,17	884	231/1
– верстатів МП-14	60	0,14	728	231/2
На потреби ремонтного цеху	30	0,07	364	232
На потреби дитячого садка	60	0,14	728	949
На опалення цеху основного виробництва	40	0,1	520	91
На опалення загальногосподарських приміщень	160	0,38	1976	92
Разом	420	1	5200	x

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Дані для виконання наведені у Відомість розподілу загальновиробничих витрат підприємства:

Відомість розподілу загальновиробничих витрат

Види продукції	Заробітна плата виробничих робітників, грн	Загальновиробничі витрати, грн
Шкарпетки дитячі	100	
Шкарпетки чоловічі	150	
Панчохи дитячі	250	
Всього		800

Необхідно:

- розподілити загальновиробничі витрати між видами продукції;
- скласти бухгалтерські проводки на підставі наведених даних.

Задача 2. ТОВ «Тиса» займається виробництвом паркету. Нижче наведено журнал господарських операцій ТОВ «Тиса» за I-й квартал.

Необхідно:

- вказати кореспонденцію рахунків;
- визначити необхідні суми на підставі наведеного Журналу господарських операцій ТОВ «Тиса».

Журнал господарських операцій ТОВ «Тиса» за I-й квартал

№	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Відпущено матеріали на виготовлення: – паркету дубового – паркету ясеневового	280000,00 217000,00
2	Акцептовано рахунок за електроенергію, використану для виробництва	1200,00
3	Нарахована заробітна плата: – за виготовлення паркету дубового – за виготовлення паркету ясеневового – майстру цеху – адміністрації підприємства	15000,00 13500,00 3000,00 5000,00
4	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці	?
5	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість: – паркету дубового – паркету ясеневового	? ?
6	Оприбутковано на склад готову продукцію: – паркет дубовий (незавершене виробництво на кінець кварталу складає 4600,00 грн.) – паркет ясеневий (незавершене виробництво на кінець кварталу складає 3200,00 грн.)	? ?

Задача 3. ТОВ «Будпром» займається виробництвом будматеріалів. Нижче наведено журнал господарських операцій ТОВ «Будпром» за березень.

Необхідно:

- визначити необхідні суми на підставі наведеного Журналу господарських операцій;
- скласти бухгалтерські проводки за наведеними у Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій ТОВ «Будпром» за березень

№	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Відпущено цемент на виготовлення:	
	– фундаментальних блоків	8500,00
	– залізобетонних плит	9600,00
2	Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються:	
	– цехами основного виробництва	950,00
	– для адміністративних потреб	740,00
3	Нарахована заробітна плата:	
	– за виготовлення фундаментальних блоків	6500,00
	– за виготовлення залізобетонних плит	7400,00
	– загальновиробничому персоналу	7100,00
	– адміністрації підприємства	4500,00
4	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці	?
5	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість:	
	– фундаментальних блоків	?
	– залізобетонних плит	?
6	Оприбутковано на склад готову продукцію:	
	– фундаментальні блоки	?
	– залізобетонні плити	?

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 32, 42, 47, 61]

5 ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ТЕХНІКА І ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Для того, щоб вивчати і досліджувати об'єкти бухгалтерського обліку, узагальнювати і порівнювати інформацію про них, необхідно, насамперед, організувати первинне спостереження і реєстрацію даних про ці об'єкти.

Основним джерелом всієї облікової інформації є *документація*, тобто сукупність документів, що складаються на всі господарські операції. Отже, *документація* – це засіб реєстрації результатів спостереження за об'єктами бухгалтерського обліку.

Для того, щоб отримати необхідні показники про господарську діяльність, необхідно дані про господарські операції, які містяться в документах, згрупувати відповідно до їхнього економічного змісту і зареєструвати, що здійснюється за допомогою облікових реєстрів. Система взаємопов'язаних облікових реєстрів, послідовності і способів ведення облікових записів є формою бухгалтерського обліку, яку брало підприємство.

Згідно зі ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» *первинний документ* – це документ, що містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Жодна операція не може бути врахована у системі бухгалтерського обліку, якщо на неї немає належним чином складеного й оформленого документа. За допомогою документації контролюється правильність усіх здійснених операцій.

Первинний документ є формальним доказом того, що дані операції дійсно виконані. Первинні документи, що фіксують факти здійснення господарських операцій, є підставою для бухгалтерського обліку цих операцій. Первинні документи мають бути складені при здійсненні господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після їхнього завершення (акти, накладні, квитанції).

Однією з найважливіших вимог, що висуваються до бухгалтерського обліку, є реальність і достовірність, тобто повна відповідність даних обліку фактичній наявності засобів.

У практиці господарювання відбуваються також зміни в складі об'єктів бухгалтерського обліку, як, наприклад, природний збиток матеріалів, що зберігаються, розкрадання, які не можуть бути оформлені документально в ході самого процесу. Фактичну наявність можна встановити лише у процесі інвентаризації. Ці розбіжності між показниками обліку і дійсною наявністю активів та зобов'язань можуть бути виявлені шляхом періодичних порівнянь даних обліку з фактичними залишками активів. Такий процес називається *інвентаризацією* – це перевірка і документальне підтвердження наявності

і стану активів і зобов'язань (майна, вкладень підприємства у статутні капітали інших підприємств, розрахунків з дебіторами і кредиторами) підприємства.

Інвентаризація є одним з елементів бухгалтерського обліку і виступає як обов'язкове доповнення до поточної документації господарських операцій.

Форма бухгалтерського обліку – це система взаємопов'язаних облікових реєстрів, послідовності і способів ведення облікових записів. Тобто форму бухгалтерського обліку визначають зовнішній вигляд реєстрів та їхня структура, взаємозв'язок реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, техніка, що використовується для реєстрації та обробки бухгалтерської інформації тощо.

Сьогодні на підприємствах України застосовуються такі форми ведення бухгалтерського обліку.

В процесі ручної обробки інформації:

- спрощена форма (для підприємств із невеликою кількістю господарських операцій);
- меморіально-ордерна;
- журнально-ордерна.

В ході використання ПЕОМ і засобів оргтехніки:

- таблично-автоматизована;
- діалогово-автоматизована.

5.1 Тести

1. Використання яких класів рахунків зумовлює спрощена схема обліку витрат:

- 1 – класу 8;
- 2 – класу 9;
- 3 – класів 8 та 9;
- 4 – немає правильної відповіді.

2. Використання яких класів рахунків зумовлює розгорнута схема обліку витрат:

- 1 – класу 8;
- 2 – класу 9;
- 3 – класів 8 та 9;
- 4 – немає правильної відповіді.

3. Відпуск виробничих запасів у виробництво оформляється:

- 1 – лімітно-забірною карткою;
- 2 – нарядом на відрядну роботу;
- 3 – Журналом-ордером № 4;
- 4 – накладною на відпуск матеріалів на сторону.

- 4.** Залишки готівки в касі, виявлені в ході інвентаризації, належать до збільшення:
- 1 – кредиторської заборгованості;
 - 2 – фінансового результату;
 - 3 – статутного капіталу;
 - 4 – зарплати касира.
- 5.** На підставі прибуткових та видаткових документів на складі заповнюють:
- 1 – журнал реєстрації;
 - 2 – картки складського обліку;
 - 3 – спеціальну відомість;
 - 4 – реєстр складського обліку.
- 6.** Облік запасів на складі вважається:
- 1 – сумовим;
 - 2 – кількісним;
 - 3 – кількісно-сумовим;
 - 4 – якісним.
- 7.** Контроль за веденням складського обліку здійснює:
- 1 – керівництво підприємства;
 - 2 – бухгалтерія;
 - 3 – комірник;
 - 4 – охорона.
- 8.** Виявлення надлишків готової продукції в ході інвентаризації відображається таким бухгалтерським записом:
- 1 – Дт 26 – Кт 25;
 - 2 – Дт 26 – Кт 23;
 - 3 – Дт 26 – Кт 719;
 - 4 – Дт 26 – Кт 745.
- 9.** Надходження виробничих запасів оформляється таким первинним документом:
- 1 – товарно-транспортними накладними;
 - 2 – авансовим звітом;
 - 3 – прибутковим ордером;
 - 4 – лімітно-заборною карткою.
- 10.** Яким документом оформлюють відвантаження готової продукції покупцеві:
- 1 – накладною;
 - 2 – видатковим касовим ордером;
 - 3 – матеріальним звітом;
 - 4 – відомістю відвантаженої продукції.

11. Номенклатурний номер – це:

- 1 – облікова ціна кожного виду матеріальних цінностей;
- 2 – цифровий шифр кожного сорту, розміру матеріальних цінностей;
- 3 – цифровий шифр групи однорідних цінностей;
- 4 – порядковий номер надходження запасу.

12. Що таке облікова ціна матеріалів:

- 1 – та, яка використовується в обліку протягом поточного місяця;
- 2 – собівартість матеріалів;
- 3 – та, яка використовується у звітах;
- 4 – справедлива ціна.

13. Який перелік первинних документів на прибуття матеріальних цінностей:

- 1 – рахунок, лімітно-забірна картка, вимога;
- 2 – рахунок, накладна, лімітно-забірна картка;
- 3 – рахунок, довіреність, комплектуюча відомість, накладна;
- 4 – рахунок, довіреність, накладна, прибутковий ордер.

14. Матеріальні цінності, придбані для виробничих потреб, оприбутковуються в обліку:

- 1 – без суми ПДВ;
- 2 – з сумою ПДВ;
- 3 – залежно від умов контракту;
- 4 – залежно від форми власності підприємства.

15. Первинний документ – це:

- 1 – письмове підтвердження здійснення господарських операцій та нарахування суми податку;
- 2 – письмове підтвердження здійснення господарських операцій або дозвіл на її здійснення;
- 3 – процес фіксування даних про господарські операції;
- 4 – свідчення про реалізацію продукції.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 25, 58, 59, 60, 62]

Розділ 2

ОБЛІК АКТИВІВ, ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ТА ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

6 ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ

Для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів, грошових документів, короткострокових векселів отриманих і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів передбачені рахунки класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи».

Інформація про грошові кошти в Балансі розкривається у статті «Гроші та їх еквіваленти» II розділу Активу. В цій статті відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів.

Джерелом формування інформації про готівкові грошові кошти є рахунок 30 «Готівка»:

301 «Готівка в національній валюті»;

302 «Готівка в іноземній валюті».

На дебеті рахунку 30 відображають надходження грошей у касу, на кредиті – їхню видачу, сальдо – дебетове.

В Україні розрахунки з постачальниками або покупцями в іноземній валюті заборонені. Однак на підприємстві можуть біти операції з готівкою в іноземній валюті в разі видачі підзвітній особі коштів на відрядження за кордон.

Для здійснення безготівкових операцій підприємства відкривають рахунки в установах банків: основний і додаткові (без обмежень в кількості).

Облік безготівкових операцій ведуть на активному рахунку 31 «Рахунки в банках»

За *дебетом* рахунку 31 відображається надходження грошових коштів на поточний рахунок. За *кредитом* рахунку 31 відображаються суми грошових коштів, які видані або перераховані за призначенням. Сальдо дебетове. Бухгалтерський облік інших грошових коштів здійснюють на активному рахунку 33 «Інші кошти», на якому ведеться узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті), що знаходяться в касі підприємства (поштових марок, марок гербового збору, оплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів тощо), та кошти в дорозі, тобто грошові суми, внесені до кас банків, ощадних кас або поштових

відділень для подальшого їхнього зарахування на рахунках підприємства в банках та електронні гроші.

В *дебеті* рахунку 33 «Інші кошти» відображається надходження грошових документів до каси підприємства та коштів у дорозі, за *кредитом* – вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їхнього зарахування на відповідні рахунки. Сальдо дебетове.

Фінансові інвестиції – це придбання цінних паперів інших підприємств (акцій), облігацій державних та місцевих позик, також внесення у статутний капітал інших підприємств України чи інших країн з метою отримання доходу.

Фінансові інвестиції строком більше одного року відображаються на активному рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції». За *дебетом* рахунку 14 відбивається придбання фінансових інвестицій, за *кредитом* рахунку 14 – зменшення їхньої вартості або вибуття, а також отримання дивідендів від об'єкта інвестування, якщо облік інвестицій ведеться за методом участі в капіталі. Сальдо дебетове.

Для закріплення теоретичних знань з обліку грошових коштів у банках у національній та іноземній валюті, фінансових інвестицій пропонуються тести.

6.1 Тести

1. Скільки поточних рахунків може відкрити підприємство у банку?

- 1 – необхідну кількість;
- 2 – один у будь-якому банку;
- 3 – у кожному банку один;
- 4 – за видами валют.

2. Дані з поточного банківського рахунку клієнта, що видається банком, – це:

- 1 – реєстр чеків;
- 2 – виписка банку;
- 3 – картка зразків підписів посадових осіб і печатки підприємства;
- 4 – банківський договір.

3. За яким документом сплачують податки до бюджету:

- 1 – розрахунковим чеком;
- 2 – платіжним дорученням;
- 3 – оголошенням на внесок готівки;
- 4 – векселем.

4. Де можна звірити записи суми сальдо рахунку 31:

- 1 – у виписці банку;
- 2 – у чековій книжці;
- 3 – у касовому ордері;
- 4 – у касовій книзі.

5. Підприємство сплачує за послуги банку за рахунок:

- 1 – видатків діяльності;
- 2 – адміністративних видатків;
- 3 – доходу;
- 4 – собівартості продукції.

6. Платіжний документ обов'язково має банківські реквізити:

- 1 – покупця;
- 2 – постачальника;
- 3 – покупця та постачальника;
- 4 – тільки банку.

7. Чим для підприємства мають бути відсотки банку за зберігання вільних коштів на його рахунках?

- 1 – прибутком;
- 2 – доходом;
- 3 – збитком;
- 4 – видатками діяльності.

8. За яким документом отримують в банку готівку:

- 1 – оголошенням на внесок готівки;
- 2 – грошовим чеком;
- 3 – розрахунковим чеком;
- 4 – векселем.

9. За яким документом готівка здається в банк:

- 1 – платіжним дорученням;
- 2 – грошовим чеком;
- 3 – розрахунковим чеком;
- 4 – оголошенням на внесок готівки.

10. Чи можна постійно зберігати вільні гроші в касі:

- 1 – так;
- 2 – так, але в межах ліміту;
- 3 – ні;
- 4 – залежить від угоди з банком.

11. Касир – це:

- 1 – підзвітна особа;
- 2 – уповноважена особа;
- 3 – матеріально відповідальна особа;
- 4 – довірена особа.

12. Касова книга має бути:

- 1 – пронумерована і прошнурована;
- 2 – розрахована на рік;
- 3 – копією розрахункових операцій підприємства;
- 4 – пронумерована, прошнурована і опечатана.

13. Який термін зберігання в касі грошей на заробітну плату:

- 1 – поки всі не отримають заробітну плату;
- 2 – 1 день;
- 3 – 3 дні;
- 4 – встановлюється статутом підприємства.

14. Заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником, визнається як дебіторська заборгованість:

- 1 – безнадійна;
- 2 – чиста реалізаційна;
- 3 – сумнівна;
- 4 – довгострокова.

15. Працівник, який повернувся з відрядження, повинен відзвітуватися протягом:

- 1 – трьох операційних днів;
- 2 – 10-ти операційних днів;
- 3 – до наступної видачі підзвітної суми;
- 4 – п'яти операційних днів.

16. Як називається розпорядження обслуговуючому банку про перерахування визначеної суми на рахунок іншого підприємства, оформлене на спеціальному бланку:

- 1 – об'ява на внесок готівкою;
- 2 – виписка банку;
- 3 – платіжне доручення;
- 4 – платіжна вимога-доручення.

17. Надходження на поточний рахунок передоплати від покупців відображається бухгалтерською проводкою:

- 1 – Дт 301 – Кт 361;
- 2 – Дт 311 – Кт 371;
- 3 – Дт 361 – Кт 701;
- 4 – Дт 311 – Кт 681.

18. Сумнівним боргом визнається:

- 1 – прострочена заборгованість з оплати праці;
- 2 – поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, щодо якої існує невпевненість погашення її боржником;
- 3 – кредиторська заборгованість підприємства, яка не погашена в термін, що встановлений договором, і не забезпечена відповідними гарантіями;
- 4 – дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, за якою минув строк позовної давності.

19. Яким документом оформлюють одержання працівником суми на господарські витрати:

- 1 – прибутковим касовим ордером;
- 2 – видатковим касовим ордером;
- 3 – грошовим чеком;
- 4 – довіреністю (дорученням).

20. На підставі якого документа здійснюють облік розрахункових операцій в бухгалтерії:

- 1 – платіжної вимоги-доручення;
- 2 – виписки банку;
- 3 – платіжного доручення;
- 4 – податкової накладної.

21. Як обирають форму безготівкових розрахунків підприємства:

- 1 – за розпорядженням банку;
- 2 – за розпорядженням податкової інспекції;
- 3 – за розпорядженням казначейства;
- 4 – самостійно.

22. Який документ має бути підставою для розрахунків між постачальником та покупцем:

- 1 – рахунок;
- 2 – накладна;
- 3 – калькуляція;
- 4 – податкова накладна.

23. Відповідно до НП(С)БО № 10 дебіторська заборгованість поділяється на:

- 1 – довгострокову та короткострокову;
- 2 – довгострокову та середньострокову;
- 3 – довгострокову, середньострокову, короткострокову;
- 4 – довгострокову та поточну.

24. Яка бухгалтерська проводка складається під час передачі готівки з каси в банк:

- 1 – Дт 311 – Кт 301;
- 2 – Дт 301 – Кт 311;
- 3 – Дт 13 – Кт 301;
- 4 – правильної відповіді немає.

25. Грошові кошти відображуються в Балансі у складі:

- 1 – необоротних активів;
- 2 – оборотних активів;
- 3 – власного капіталу;
- 4 – поточних зобов'язань.

26. До складу грошових коштів не належать:

- 1 – кошти на рахунках у банку;
- 2 – кошти, які обмежені у використанні протягом поточного періоду;
- 3 – касова готівка;
- 4 – правильної відповіді немає.

27. Аналітичний облік на рахунку 31 здійснюється за первинними документами:

- 1 – виписками банку;
- 2 – платіжними дорученнями;
- 3 – рахунком-фактурою;
- 4 – акредитивом.

28. Якою бухгалтерською проводкою відображається надходження грошей від орендаря за основні засоби:

- 1 – Дт 311 – Кт 377;
- 2 – Дт 313 – Кт 377;
- 3 – Дт 377 – Кт 311;
- 4 – немає правильної відповіді.

29. Якою бухгалтерською проводкою відображається погашення дебіторської заборгованості готівкою:

- 1 – Дт 30 – Кт 37;
- 2 – Дт 30 – Кт 38;
- 3 – Дт 20 – Кт 30;
- 4 – немає правильної відповіді.

30. Документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку, називається:

- 1 – грошовий чек;
- 2 – виписка банку;
- 3 – Журнал-ордер 1 та відомість 1.2;
- 4 – платіжне доручення.

31. Приймання і видача грошей за касовими ордерами здійснюється:

- 1 – протягом трьох робочих днів, включаючи день складання;
- 2 – протягом строку, встановленого керівником за узгодженням з обслуговуючим банком;
- 3 – на власний розсуд касира;
- 4 – тільки в день складання.

32. Нестачі в касі, виявлені в ході інвентаризації, списуються на:

- 1 – фінансовий результат;
- 2 – витрати виробництва;
- 3 – винних осіб;
- 4 – готову продукцію.

33. виправлення в Касовій книзі проводиться шляхом:

- 1 – підчистки лезом;
- 2 – заклеюванням;
- 3 – коректурним способом за підписом касира і бухгалтера;
- 4 – перекреслення аркуша з поміткою «аркуш зіпсований» і здійснення правильного запису на наступному аркуші.

34. Каса має знаходитись у:

- 1 – окремому приміщенні;
- 2 – приміщенні бухгалтерії;
- 3 – приміщенні розрахункової групи бухгалтерії;
- 4 – кабінеті керівника підприємства.

35. Поточні інвестиції в Балансі належать до розділу:

- 1 – оборотні активи;
- 2 – необоротні активи;
- 3 – витрати майбутніх періодів;
- 4 – довгострокові зобов'язання.

36. Активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку, – це:

- 1 – необоротні активи;
- 2 – оборотні активи;
- 3 – нематеріальні активи;
- 4 – фінансові інвестиції.

37. Який рахунок використовують для обліку нетоварної поточної дебіторської заборгованості:

- 1 – 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;
- 2 – 38 «Резерв сумнівних боргів»;
- 3 – 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;
- 4 – 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

38. Дисконт – це:

- 1 – сума, яку можна отримати від продажу фінансової інвестиції на активному ринку;
- 2 – різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій;
- 3 – вартість фінансової інвестиції з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності;
- 4 – знижка в ході продажу фінансової інвестиції.

39. Який субрахунок призначений для операцій з вилученими акціями:

- 1 – 422;
- 2 – 451;
- 3 – 425;
- 4 – 452.

40. Яким бухгалтерським записом проводять нарахування емісійного доходу від передплати на акції:

1 – Дт 46 – Кт 421;

2 – Дт 421 – Кт 40;

3 – Дт 40 – Кт 421;

4 – Дт 46 – Кт 40.

41. Яким бухгалтерським записом проводять вартість оголошеної суми для передплати акціонерів на випущені акції:

1 – Дт 311 – Кт 46;

2 – Дт 46 – Кт 40;

3 – Дт 40 – Кт 451;

4 – Дт 46 – Кт 421.

42. Залежно від чого ведеться бухгалтерський облік фінансових інвестицій:

1 – змісту операції;

2 – методу;

3 – місця надходження фінансових інвестицій;

4 – ознак.

43. Який номер має Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Фінансові інвестиції»:

1 – НП(С)БО 11;

2 – НП(С)БО 10;

3 – НП(С)БО 14;

4 – НП(С)БО 12.

44. Інвестиції в асоційовані підприємства на дату Балансу обліковуються:

1 – за методом участі в капіталі;

2 – за методом ефективної ставки відсотка;

3 – за ринковою вартістю фінансової інвестиції;

4 – за чистою реалізаційною вартістю.

6.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. На підприємстві відбулися наступні операції, які відображені у Журналі господарських операцій.

Необхідно:

– відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку відповідно до Журналу господарських операцій.

Розв'язок:

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Надійшла в касу готівка за реалізовану продукцію і матеріальні цінності	301	701
2	Надійшла в касу готівка, отримана за чеком з банку	301	311
3	Повернення у касу підзвітними особами невикористаної суми	301	372
4	Надійшла готівка в касу на погашення заборгованості по заподіяних матеріальних збитках	301	375
5	Надійшли готівкові кошти від філіалів	301	682,683
6	Оприбутковані надлишки готівки після ревізії каси	301	641
7	Виплата з каси заробітної плати	661	301
8	Здані готівкові на банківський рахунок	311	301
9	Видана готівка під звіт	372	301
10	Виявлена нестача в касі і віднесена на касира	375	301
	– утримана нестача із зарплати касира	661	375

Задача 2. На підприємстві відбулися наступні операції, які відображені у Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Отримано з іноземного рахунку в касу на відрядження 14.02.XX. \$560 за курсом НБУ \$1 = 27,00 грн.	розрахунок
2	Виплачені із каси підзвітній особі Петренко \$560	розрахунок
3	Затверджено авансовий звіт Петренко за відрядженням 25.02.XX. на суму \$490 за курсом НБУ \$1 = 27,00 грн та віднесено на витрати	розрахунок
4	Повернуто в касу Петренко 28.02.XX. \$70 за курсом НБУ \$1 = 27,15 грн.	розрахунок
5	Списані курсові різниці на фінансовий результат	розрахунок
6	Списані адміністративні витрати на фінансовий результат	розрахунок

Необхідно:

- провести розрахунки необхідних сум;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Для розв'язання цієї задачі треба згадати, що операції з іноземною валютою відображаються в бухгалтерському обліку та звітності в національній валюті за курсом НБУ на день здійснення операції. Але впродовж місяця курс змінюється, тому утворюються два види курсових різниць:

- позитивна різниця, яка є операційним доходом для підприємства, відображається за кредитом субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці»;

– негативна різниця, яка є видатком для підприємства, відображається в дебеті субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

Оскільки в бухгалтерському обліку операції в іноземній валюті відображаються в національній за курсом НБУ на день здійснення операції, а залишки іноземної валюти на поточному рахунку теж розраховані за курсом НБУ на той самий день, то курсова різниця не виникає, тому що і в касі, і на рахунку в банку курс НБУ на день здійснення операції буде однаковим. Рахуємо суму в гривнях: треба помножити курс НБУ на кількість отриманих доларів:

$$\text{\$ } 560 \times 27,00 \text{ грн} = 15120 \text{ грн.}$$

Отримання доларів з інвалютного рахунку в касу відображається в дебеті активного субрахунку 302 «Готівка в іноземній валюті», бо за цим рахунком сталося збільшення, та за кредитом активного субрахунку 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»:

Дт 302 – Кт 312 на суму: 15120 грн.

2. Видача цієї ж суми із каси на відрядження в той самий день не дає курсової різниці. Тому відображаємо суму 15120 грн за кредитом активного субрахунку 302 «Готівка в іноземній валюті», де готівка зменшується, та в дебеті активно-пасивного субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами», що відображає дебіторську заборгованість Петренка перед підприємством.

Виплачені із каси підзвітній особі Петренко \$560:

Дт 372 – КТ 302 на суму 15120 грн.

3. Далі після повернення із відрядження Петренко надав грошові документи до авансового звіту на суму \$ 490.

Затвердження авансового звіту Петренко на суму \$ 490 за курсом НБУ \$1 = 27,00 грн., тобто за тим курсом, за яким він отримав долар, означає що його витрати прийняті. Витрати на відрядження належать до адміністративних видатків, тому відображаємо їх в дебеті номінального рахунку 92 «Адміністративних витрати». Надання Петренком грошових документів на затверджену суму означає, що йому зарахований виданий аванс на відрядження на суму \$ 490. Погашення дебіторської заборгованості відображається в кредиті активно-пасивного субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами»:

Дт 92 – Кт 372 в сумі: $\text{\$ } 490 \times 27,00 \text{ грн} = 13230,00 \text{ грн.}$

4. Петренко отримав аванс на відрядження в розмірі \$560. Отже, він повинен повернути в касу залишок в сумі \$70, а повернення надлишку підзвітних сум, отриманих в іноземній валюті, має бути в тій валюті, в якій сума була отримана. Тому Петренко повертає суму \$70.

АЛЕ: в день повернення надлишку підзвітної суми курс НБУ змінився, і касир повинен оприбуткувати \$70 за новим курсом НБУ = 27,15 грн, тобто суму:

$$\text{\$ } 70 \times 27,15 = 1900,50 \text{ грн.}$$

При цьому видавалися долари із каси Петренку за курсом 27,00 грн:

$$\text{\$ } 70 \times 27,00 = 1890,00 \text{ грн.}$$

Сума за курсом 27,00 грн. має бути оприбуткована в касу, а різниця на суму $\text{\$ } 70 \times 0,15 = 10,50$ грн – відображена як позитивна курсова різниця.

Тому ця операція записується складною проводкою:

Дт 302 – Кт 372 на суму $\text{\$ } 70 \times 27,00 = 1890,00$ грн.

Дт 302 – Кт 714 на суму $\text{\$ } 70 \times 0,15 = 10,50$ грн.

У підсумку в дебеті каси 302 відображається

$$1890,00 + 10,50 \text{ грн} = 1900,50 \text{ грн,}$$

тобто, як і потрібно, за курсом $\text{\$ } 1 = 27,15$ грн.

5. Оскільки позитивна курсова різниця є доходом, треба списати цей дохід на збільшення фінансового результату, тобто в кредит рахунку 79 «Фінансові результати»:

Дт 714 – Кт 79 на суму 10,50 грн.

6. Витрати на відрядження відображаються як адміністративні видатки в дебеті номінального рахунку 92, який треба закривати в Балансі так, щоб його сальдо дорівнювало 0. Для цього в кредиті рахунку 92 відбивається така ж сума, тобто вона списується на зменшення фінансового результату, в дебет рахунку 79 «Фінансові результати»:

Дт 79 – Кт 92 на суму 13230 грн.

Журнал господарських операцій

Номер	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Отримано з іновалютного рахунку в касу на відрядження 14.02.XX. \$560 за курсом НБУ $\text{\$ } 1 = 27,00$ грн	302	312	15120
2	Виплачені із каси підзвітній особі Петренко \$560	372	302	15120
3	Затверджено авансовий звіт Петренко за відрядженням 25.02.XX. на суму \$ 490 за курсом НБУ $\text{\$ } 1 = 27,00$ грн та віднесено на адміністративні видатки	92	372	$\text{\$ } 490 \times 27 = 13230$
4	Повернуто в касу Петренком 28.02.XX. \$70 за курсом НБУ $\text{\$ } 1 = 27,15$ грн	302	372	$\text{\$ } 70 \times 27 = 1890$
	– відображена позитивна курсова різниця по касі	302	714	$\text{\$ } 70 \times 0,15 = 10,50$
5	Списана позитивна курсова різниця на збільшення фінансового результату	714	79	10,50
6	Списані адміністративні видатки на зменшення фінансового результату	79	92	13230

Задача 3. ТОВ «Альфа» придбало 350 акцій за ціною 100 грн 50 коп. за одну акцію. Крім того, витрати, пов'язані з оформленням операції (оплата брокеру), склали 600 грн (без ПДВ).

Необхідно:

- визначити необхідні суми;
- вказати кореспонденцію рахунків у Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Перерахуємо кошти за придбані акції. Для цього відображаємо вартість акцій в дебеті активного субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» – це дебіторська заборгованість продавця акцій ТОВ «Альфа». Одночасно сплата з поточного рахунку зменшує кошти на ньому, тому відображаємо цю суму за кредитом активного субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті»:

Дт 371 – Кт 311 на суму: $100,50 \text{ грн} \times 350 \text{ акцій} = 35.175,00 \text{ грн}$.

2. Отримання акцій від продавця – це фінансова інвестиція, яка відображається за дебетом активного рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», бо відбувається збільшення цього рахунку. З іншого боку, отримання акцій призводить до утворення кредиторської заборгованості перед продавцем, тому відображаємо цю суму за кредитом пасивного субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». Фінансові інвестиції у вигляді придбання акцій не є об'єктом оподаткування ПДВ. Проводка буде така:

Дт 14 – К 685 на суму 35.175,00 грн.

3. Послуги, пов'язані з придбанням акцій, які надає брокер, теж без ПДВ. Ці послуги збільшують первісну вартість фінансової інвестиції, тому відображаємо суму послуги в дебеті активного рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», одночасно відображаємо цю суму за кредитом пасивного субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», тому що виникає кредиторської заборгованості перед брокером:

Дт 14 – Кт 685 на суму 600 грн.

4. Сплачуємо грошові кошти з поточного рахунку за послуги, пов'язані з придбанням акцій. Відображаємо сплату за кредитом активного субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» та в дебеті пасивного субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами», що зменшить заборгованість перед брокером:

Дт 685 – Кт 311 на суму 600 грн.

5. Наприкінці необхідно провести взаємозалік з продавцем акцій, підприємство винно продавцю за отримані акції, а продавець винен отриманий від підприємства аванс:

Дт 685 – Кт 371 на суму 35.175 грн.

Журнал господарських операцій ТОВ «Альфа»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Д	К	
1	Перераховано грошові кошти продавцю акцій	371	311	35.175
2	Отримано акції від продавця	14	685	35.175
3	Відображено послуги, пов'язані з придбанням акцій	14	685	600
4	Сплачено грошові кошти за послуги, пов'язані з придбанням акцій	685	311	600
5	Проведений взаємозалік з продавцем акцій	685	371	35.175

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Вказати кореспонденцію рахунків ТОВ «Атлант» на підставі наведеного журналу господарських операцій.

Журнал господарських операцій ТОВ «Атлант»

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Зараховано короткострокову позику банку на поточний рахунок підприємства			60000
2	Видано з каси під звіт Морозову М.В. готівку на придбання канцелярського приладдя			200
3	Отримано в касу підприємства виручку від реалізації холодильників «Норд»			72000
4	Надійшли кошти на поточний рахунок у погашення раніше встановленої претензії			350
5	Оприбутковано канцелярське приладдя, придбане Морозовим М.В.			180
6	Повернуто залишок невикористаних підзвітних сум у касу підприємства від Морозова М.В.			20
7	З поточного рахунку погашено короткострокову позику банку			2500
8	Отримано готівку в касу з валютного рахунку \$1000 за курсом НБУ \$1 = 27,05 грн			?

Задача 2. ТОВ «Омега» мало за червень операції на поточному рахунку в національній валюті.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки на підставі наведеного Журналу господарських операцій.

Журнал господарських операцій ТОВ «Омега»

№ п/п	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Надійшла на поточний рахунок оплата від покупця		
2	Надходження на поточний рахунок сум готівки з каси		
3	Зарахування сум на поточний рахунок за одержаними векселями		
4	Зарахування сум, повернених з бюджету на поточний рахунок		
5	Надійшли кошти від засновників підприємства як внески до статутного капіталу на поточний рахунок		
6	Зарахування на поточний рахунок одержаних штрафів, пені, неустойки		
7	Зарахування суми одержаного короткострокового кредиту		
8	Зарахування авансу від замовника на поточний рахунок		
9	Перерахування з поточного рахунку платежів до бюджету		
10	Перерахування з поточного рахунку постачальникам		
11	Погашення заборгованості Пенсійному фонду		
12	Суми, списані банком за касове обслуговування		
13	Помилково зараховано на поточний рахунок суму		
14	Повернення помилково зарахованої на поточний рахунок суми		
15	Придбана з поточного рахунку іноземна валюта		

Задача 3. ТОВ «Дія» мало за вересень операції на поточному рахунку в іноземній валюті.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки на підставі наведеного Журналу господарських операцій.

Журнал господарських операцій ТОВ «Дія»

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Зарахована виручка від реалізації товарів, послуг на поточний рахунок		
	– продано 50 % виручки в іноземній валюті за ринкових курсом та зараховано на поточний рахунок у національній валюті		
	– відображена позитивна курсова різниця від продажу інвалюти		
	– списаний доход від позитивної курсової різниці на збільшення фінансового результату		
2	Відображена негативна курсова різниця за залишками на рахунках в іноземній валюті		
3	Списані видатки від негативної курсової різниці на зменшення фінансового результату		
4	Перерахована з поточного рахунку оплата іноземному постачальнику за товари		
5	Надійшла готівка в іноземній валюті в касу з поточного рахунку		
6	Придбана іноземна валюта для розрахунків з постачальниками		
	– відображена негативна курсова різниця		
	– списані видатки від негативної курсової різниці на зменшення фінансового результату		

Задача 4. Підприємство отримало довгострокову фінансову інвестицію, а потім вирішило реалізувати її.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки на підставі наведеного Журналу господарських операцій, у т.ч. вартісну різницю, яка виникає під час продажу фінансової інвестиції.

Журнал господарських операцій

Номер	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Внесена довгострокова фінансова інвестиція засновником як погашення заборгованості з неоплаченого капіталу		
2	Отримано дохід від довгострокової фінансової інвестиції		
3	Погашення фінансової інвестиції		
4	Отримано дохід від реалізації довгострокової фінансової інвестиції		
	– списано вартість реалізованої фінансової інвестиції		
	– відображено фінансовий результат від реалізації довгострокової фінансової інвестиції		
5	Списано дохід від реалізації фінансової інвестиції		
6	Відображено негативну вартісну різницю		
	– списано негативну вартісну різницю на зменшення фінансового результату		
7	Відображено позитивну вартісну різницю		
	– списано позитивну вартісну різницю на збільшення фінансового результату		

.....

 **Рекомендована література:** [20, 26, 28, 37, 53, 55, 56, 62]

7 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З РІЗНИМИ ДЕБІТОРАМИ

Дебіторська заборгованість згідно з НП(С)БО 10 – це суми заборгованості грошових коштів підприємству на визначену дату внаслідок минулих подій.

До поточної дебіторської заборгованості належать: короткострокові векселі одержані; дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги; дебіторська заборгованість за розрахунками; інша дебіторська заборгованість.

Облік дебіторської заборгованості ведуть на рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», а за видами розрахунків – на 9 субрахунках.

Також до дебіторської заборгованості належить рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

В дебеті рахунків 36, 37 відображується виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом – її списання. Сальдо дебетове.

Розрахунки з робітниками за сумами, що видані їм під звіт на адміністративно-господарські витрати або на відрядження, відбиваються на активно-пасивному субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

В *дебеті* субрахунку 372 відображаються суми, видані робітникам під звіт або у відшкодування перевитрати виданих коштів підзвітним особам.

За *кредитом* субрахунку 372 відображається списання заборгованості підзвітних осіб або повернення ними невитрачених підзвітних сум.

Сальдо субрахунку 372 може бути або дебетовим, або кредитовим.

Особи, які отримали готівку під звіт (або безготівкову суму на картку), повинні подати авансовий звіт про витрачені суми з прикладеними грошовими документами (чеки, квитанції до прибуткового ордеру, акти закупівлі і т. ін.).

Невитрачені підзвітні суми мають бути повернені в касу не пізніше наступного робочого дня після дня видачі. Неповернений залишок готівки з другого дня розрахунково додається до фактичному залишку готівки у касі і порівнюється з лімітом каси кожен день до дня внесення залишку в касу або надання грошових документів на неповернені суми.

У бухгалтерському обліку будь-які витрати відрядження належать до складу витрат підприємства відповідно до п.6 НП(С)БО 16 «Витрати».

Працівникові відшкодовуються:

- проїзд у межах вартості квитків;
- вартість постільної білизни за наявності відмітки у квитку;
- витрати на ГСМ у разі поїздки у відрядження на службовому автомобілі за нормами на 1 км пробігу;

– вартість проживання в готелях за умови надання підтверджуючих документів, у тому числі послуги, які включені в рахунок готелю (послуги зв'язку, побутові послуги);

– добові, сума яких вирішується керівником, але не більше 20% від прожиткового мінімуму громадян.

Залежно від того, працівник якого підрозділу був відряджений, або від мети відрядження, витрати на відрядження обліковуватимуться на рахунках 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», або 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Облік розрахунків за *претензіями*, які висунуті постачальникам, висунуті їм штрафи, пені, недоутримки, також за сумами, які помилково списані, відображається на активному субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями».

В *дебеті* 374 відображається виникнення дебіторської заборгованості, за *кредитом* 374 – її погашення або списання. Сальдо – дебетове.

Облік розрахунків за претензіями, які висунуті покупцями, та за нарахованими на їхню користь штрафів, пені, неустойок, відображаються на номінальному субрахунку 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки».

В *дебеті* 948 відображається сума визнаних видатків, за *кредитом* – їхнє списання на зменшення фінансового результату. Сальдо дорівнює 0.

Облік розрахунків з особами, на яких накладається стягнення за заподіяні збитки, якщо виявлено винну особу, здійснюється на активному субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків». Бухгалтерський облік нестач ведеться на номінальному субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

За *дебетом* субрахунку 375 здійснюється узагальнення (нагромадження) виявлених сум нестач, псування ТМЦ у кореспонденції з кредитом матеріальних рахунків: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні активи», рахунків класу 2 «Запаси». За *кредитом* 375 ведеться нагромадження утриманих із зарплати сум заборгованості з винних у нестачі чи псуванні ТМЦ осіб (погашення заборгованості, що накопичилася) у кореспонденції з рахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою». Сальдо – дебетове.

Сума шкоди, яку має бути відшкодовано, розраховується відповідно до «Порядку визначення розмірів збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей», затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116, за формулою:

$$Зр = [(Б - А) \times I, + ПДВ] \times 2,$$

де Зр – збиток розрахунковий, грн;

Бв – балансова вартість на час встановлення факту нестачі матеріальних цінностей, грн;

А – амортизаційні відрахування, грн;

І – загальний індекс інфляції, що розраховується щомісячно Мінстатом на підставі індексів інфляції, що визначаються;

ПДВ – розмір податку на додану вартість, грн.

Підприємство зобов'язано перерахувати в бюджет різницю між розрахунковою сумою збитку від нестач і балансовою вартістю ТМЦ.

Якщо винних не встановлено на час виявлення нестачі чи псування ТМЦ, облік таких нестач здійснюється на субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей». На цьому рахунку здійснюється нагромадження нестач коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, виявлених у процесі заготівлі, переробки, збереження і реалізації. Одночасно зі списанням на витрати цінностей, винних у нестачі яких не встановлено, балансова вартість списаного активу зараховується на позабалансовий рахунок 07 «Списані активи», субрахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

В разі не встановлення винної особи сума нестачі і компенсація в бюджет списуються на витрати в бухгалтерському обліку, але не в податковому, в якому треба зменшити видатків на суму таких нестач.

Від суми нестачі нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ (або зменшується податковий кредит з ПДВ) як від безоплатної передачі товарів, послуг.

Після встановлення конкретних винних осіб сума розрахункових збитків відноситься одночасними записами на дебет рахунку 375 і на кредит субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів». Списання з рахунку 072 відбувається після встановлення винної особи і відображення дебіторської заборгованості на суму відшкодування.

Якщо підприємство оплатило адміністративний штраф замість посадової особи (керівник, головний бухгалтер), то сума такого штрафу також відображається в дебеті субрахунку 375. Якщо посадова особа не відшкодує суму штрафу, то така сума зараховується в дохід особи та оподатковується податком на доходи фізичних осіб.

7.1 Тести

1. До довгострокової дебіторської заборгованості належить сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу та:

- 1 – буде погашена протягом 12 місяців з дати складання Балансу;
- 2 – буде погашена після 12 місяців з дати складання Балансу;
- 3 – не буде погашена;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

2. Підзвітна особа – це особа, яка:

- 1 – отримала суму на відрядження;
- 2 – працює комірником;
- 3 – отримала зарплату;
- 4 – отримала соціальну допомогу.

3. Який існує звичайний порядок оплати витрат на відрядження без подання виправдних документів:

- 1 – не оплачуються;
- 2 – сплачуються частково;
- 3 – сплачуються за тарифом;
- 4 – сплачуються тільки добові суми.

4. Яким документом оформлюють внесок в касу залишку підзвітної суми?

- 1 – авансовим звітом;
- 2 – прибутковим касовим ордером;
- 3 – видатковим касовим ордером;
- 4 – оголошенням на внесок готівки.

5. Коли підзвітні особи подають авансові звіти про господарські витрати:

- 1 – на десятий день;
- 2 – до кінця поточного місяця;
- 3 – в триденний термін;
- 4 – наступного операційного дня.

6. Витрачені підзвітні суми підтверджуються:

- 1 – видатковим касовим ордером;
- 2 – прибутковим касовим ордером;
- 3 – авансовим звітом і первинними документами;
- 4 – посвідченням про відрядження.

7. Яким бухгалтерським записом відображують списання заборгованості підзвітної особи за відрядженням:

- 1 – Дт 372 – Кт 301;
- 2 – Дт 311 – Кт 374;
- 3 – Дт 375 – Кт 716;
- 4 – Дт 92 – Кт 372.

8. Якою бухгалтерською проводкою відображається видача грошових коштів із каси підзвітній особі:

- 1 – Дт 30 – Кт 372;
- 2 – Дт 372 – Кт 30;
- 3 – Дт 372 – Кт 31;
- 4 – немає правильної відповіді.

9. Підставою для відрядження працівника є:

- 1 – згода працівника на відрядження;
- 2 – наказ керівника про відрядження;
- 3 – авансовий звіт;
- 4 – всі відповіді правильні.

10. Які первинні документи видаються покупцю в ході відвантаження продукції?

- 1 – накладна на відвантаженні продукції;
- 2 – накладна на відвантаженні продукції, податкова накладна з ПДВ;
- 3 – накладна на відвантаженні продукції, податкова накладна з ПДВ авансовий звіт;
- 4 – немає правильної відповіді.

7.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Основним видом діяльності ТОВ «Фокус» виробництво та реалізація готової продукції. В квітні відбулися такі господарські операції:

№	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Отриманий аванс на поточний рахунок під постачання товарів від покупця	15.000
2	Відвантажено покупцю готову продукцію	12.000
	– відображено суму ПДВ	?
3	Списано дохід на збільшення фінансового результату	?
4	Проведено взаємозалік отриманого авансу з покупцем	?

Необхідно:

- провести розрахунки необхідних сум;
- відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.

Розв'язок:

1. Розрахунки з отриманих авансів відображаються на пасивному субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними», тому отримання авансу на поточний рахунок буде записано проводкою в дебеті субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» та за кредитом 681:

Дт 311 – Кт 681 на суму 15.000 грн.

2. Відвантаження готової продукції є доходом, тому, з одного боку – це дохід від реалізації готової продукції, а з іншого – виникає заборгованість покупця (дебіторська) перед підприємством. Відображаємо операцію в дебеті активного субрахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» та за кредитом номінального субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції»:

Дт 361 – Кт 701 на суму 12.000 грн, у т.ч. ПДВ.

Одночасно: відвантаження готової продукції є першою подією для виникнення податкових зобов'язань з ПДВ, тому необхідно відобразити суму ПДВ у складі ціни реалізації (доходу). Для цього відображаємо за кредитом субрахунку 6411/ПДВ заборгованість перед бюджетом в розмірі: $12.000 : 6 = 2000$ грн, а в дебеті субрахунку 701 зменшуємо суму доходу:

Дт 701 – Кт 6411 на суму 2000 грн.

3. Оскільки субрахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції» – номінальний, тобто сальдо не має (воно дорівнює 0), треба залишок доходу списати на збільшення фінансового результату, тобто в кредит рахунку 79 «Фінансові результати»:

Дт 701 – Кт 79 на суму: $12.000 - 2000 (\text{ПДВ}) = 2000$ грн.

4. З одного боку, підприємство отримало від покупця аванс і має перед ним кредиторську заборгованість на суму 15.000 грн, з іншого боку, покупець після відвантаження йому продукції на суму 12.000 грн має заборгованість перед підприємством. Щоб зменшити взаємну заборгованість між підприємством та покупцем треба провести взаємозалік між ними за проводкою:

Дт 681 – Кт 361 на суму 12.000 грн.

Тоді в Балансі на кінець місяця ще залишиться кредиторська заборгованість підприємства на суму $15.000 - 12.000 = 3000$ грн.

Журнал господарських операцій ТОВ «Фокус»

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Отримано на поточний рахунок аванс під поставку готової продукції від покупця	311	681	15.000
2	Відвантажено покупцю готову продукцію	361	701	12.000
	– відображено суму ПДВ	701	6411	2000
3	Списано дохід на збільшення фінансового результату	701	79	10.000
4	Проведено взаємозалік отриманого авансу з покупцем	681	361	12.000

Задача 2. ТОВ «Дельта» направило співробітника Сидоренко К.О. у відрядження для підписання контракту. 01 листопада йому видали з каси аванс на відрядження за кордон \$ 5000 за курсом НБУ на день здійснення операції $1\$ = 27,00$ грн.

Сидоренко К.О. відбув у відрядження 03 листопада, повернувся 09 листопада. Добові за кордоном (за наказом підприємства) складали \$ 50.

Після повернення з відрядження Сидоренко К.О. здав авансовий звіт у бухгалтерію з додаванням грошових документів:

- білети на літак туди і назад (білети) – \$ 600;
- добові – розрахунок;
- проживання в готелі (рахунок з відміткою про оплату) – \$ 2100;
- представницькі видатки на переговорах – \$ 500.

Під час перебування Сидоренко К.О. у відрядженні курс НБУ змінився та складав в день повернення Сидоренко К.О. $1\$ = 26,50$ грн.

10 листопада Сидоренко К.О. повернув у касу залишок невитраченої суми в іноземній валюті (\$).

Необхідно:

- розрахувати суму обґрунтованих витрат на відрядження;
- розрахувати суму, яку повернув у касу співробітник Сидоренко К.О.;
- скласти бухгалтерські проводки по цих господарських операціях за відповідними сумами.

Розв'язок:

Якщо відрядження здійснюється за кордон, підприємство повинно виплатити аванс у національній валюті країни поїздки або у вільно конвертованій валюті напередодні відрядження. Аванс перераховується в національну валюту за курсом НБУ.

Авансовий звіт теж складається в національній валюті, але перерахунок норм виплат, які встановлені в гривні, в іноземній валюті здійснюється

за прогнозним курсом поточного року або за крос-курсом, який встановлений НБУ на день видачі авансу.

Залишок коштів в іноземній валюті має бути повернутий в касу в тій валюті, в якій він видавався. В разі неповернення залишку в іноземній валюті в триденний строк заборгованість стягується в триразовому розмірі неповерненої суми, перерахованої за курсом НБУ на день погашення такої заборгованості.

1. Видали з каси аванс на відрядження за кордон \$ 5000 за курсом НБУ на день здійснення операції $1\$ = 27,00$ грн.

Оскільки в бухгалтерському обліку операції з іноземною валютою відображаються відповідно до НП(С)БО 1 в національній валюті за курсом НБУ на день здійснення операції, переводимо суму \$ 5000 у гривні:

$$5000 \times 27,00 \text{ грн} = 135.000 \text{ грн.}$$

Складаємо на цю суму проводку з операції видачі іноземної валюти підзвітній особі з каси за субрахунком 302 «Готівка в іноземній валюті»:

$$\text{Дт 372} - \text{Кт 302 на суму } 135.000 \text{ грн.}$$

2. Рахуємо суму витрат на відрядження за курсом НБУ $1\$ = 26,50$ грн на день повернення Сидоренко К.О. 09 листопада:

– *білети*: $(\$)$ $600 \times 26,50 \text{ грн} = 15.900,00 \text{ грн}$;

– *добові*: норма добових за кордоном (за наказом підприємства) – \$ 50;

Сидоренко К.О. перебував у відрядженні 7 діб, з 03 по 09 листопада, тому: $(\$)$ $50 \times 7 \text{ днів} \times 26,50 \text{ грн} = 9275,00 \text{ грн}$;

– проживання в готелі: $(\$)$ $2100 \times 26,50 \text{ грн} = 55.650,00 \text{ грн}$;

– представницькі видатки: $(\$)$ $500 \times 26,50 \text{ грн} = 13.250,00 \text{ грн}$.

Усього витрат = 94.075 грн (або \$ 3550).

Витрати на відрядження є адміністративними видатками і відносяться на Дт рахунку 92, тобто враховуються у витрати підприємства. АЛЕ: представницькі витрати не є видатками виробничого характеру, тому їх не можна включати до складу виробничих видатків, а треба здійснювати за рахунок прибутку після оподаткування. Тому суму представницьких видатків слід відображати у складі інших витрат від операційної діяльності, тобто в дебеті субрахунку 949.

У зв'язку з цим загальна сума витрат на відрядження буде відображена складною проводкою:

Дт 92 – Кт 372 на суму витрат за вирахуванням представницьких видатків: $94.075 \text{ грн.} - 13.250 \text{ грн.} = 80.825 \text{ грн.}$

Дт 949 – Кт 372 на суму представницьких видатків = 13.250 грн.

3. Аванс видавався під звіт за курсом НБУ $1\$ = 27,00$ грн, а витрати на відрядження в авансовому звіті зараховувалися як видатки за курсом $1\$ = 26,50$ грн. Тому треба ще відобразити курсову різницю. Оскільки курс зменшився, різниця буде негативною. Негативна курсова різниця є для підприємства видатками та відображається на субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці».

Розраховуємо негативну курсову різницю:

$$(\$ 3550 \times 27,00 \text{ грн}) - (\$ 3550 \times 26,50 \text{ грн}) = 95.850 - 94.075 = 1775 \text{ грн.}$$

$$\text{Або: } \$ 3550 \times (27,00 - 26,50) = 1775 \text{ грн.}$$

Тоді проводка буде така:

Дт 945 – Кт 372 на суму 1775 грн.

4. 10 листопада Сидоренко К.О. повернув в касу залишок невитраченої суми в іноземній валюті в сумі \$ 1450. На 10 листопада курс НБУ змінився та склав в день здійснення операції $1\$ = 26,50$ грн.

Тому в касу оприбутковано: $(\$ 1450 \times 26,50 \text{ грн} = 38.425 \text{ грн}$ за проводкою: Дт 302 – Кт 372 на суму 38.425 грн.

Але аванс видавався під звіт за курсом НБУ $1\$ = 27,00$ грн, а гроші в іноземній валюті поверталися в касу за курсом $1\$ = 26,50$ грн.

Тому треба відобразити негативну курсову різницю. Негативна курсова різниця є для підприємства видатками та відображається на субрахунку 945 «Втрати від операційної курсової різниці»:

$$(\$ 1450 \times 27,00 \text{ грн}) - (\$ 1450 \times 26,50 \text{ грн}) = 39.150 - 38.425 = 725 \text{ грн.}$$

$$\text{Або: } \$ 1450 \times (27,00 - 26,50) = 725 \text{ грн.}$$

5. Негативна курсова різниця, як і інші видатки, списується на зменшення фінансового результату: Дт 79 – Кт 945 на суму $1775 \text{ грн} + 725 \text{ грн} = 2500 \text{ грн}$.

6. Також треба закрити всі рахунки 9-го класу – 92 та 949. Вони списуються на зменшення фінансового результату:

Дт 79 – Кт 92 на суму 80.825 грн;

Дт 79 – Кт 949 на суму 13.250 грн.

Журнал господарських операцій ТОВ «Дельта»

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Видана іноземна валюта в сумі \$ 5000 під звіт на відрядження (за курсом НБУ 1\$ = 27,00 грн)	372	302	135.000
2	Нараховані обґрунтовані витрати по відрядженню за кордоном за курсом НБУ на день авансового звіту 1\$ = 26,50 грн	92	372	80.825
	– нараховані видатки невиробничого характеру по відрядженню за кордоном по курсу НБУ на день авансового звіту 1\$ = 26,50 грн	949	372	13.250
3	Відображена негативна курсова різниця за витратами	945	372	1775
4	Внесені в касу залишки невитраченої суми в іноземній валюті за курсом на день здійснення операції 1\$ = 26,50 грн	302	372	38.425
	– відображена негативна курсова різниця за залишком, який був внесений в касу	945	372	725
5	Списана негативна курсова різниця на зменшення фінансового результату	79	945	2500
6	Списані адміністративні видатки на зменшення фінансового результату	79	92	80.825
	Списані інші видатки від операційної діяльності на зменшення фінансового результату	79	949	13.250

Задача 3. Фірма «Оптима» виставила претензію постачальнику за недовантаження товарів за контрактом на суму 12.000 грн, у т.ч. ПДВ, та склала акт, за яким вимагала поставку недоотриманих товарів на сплату пені в розмірі 5% від суми заборгованості за порушення строків поставки.

Постачальник відвантажив товари, пеню визнав та сплатив.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки по цим господарським операціям за відповідними сумами в журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Висування претензій постачальнику за недовантаження, брак або якість; висунуті їм штрафи, пені, неустойки; також за сумами, які помилково списані з поточного рахунку банком, відображається на активному субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями».

В дебеті 374 відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом 374 – її погашення або списання. Сальдо – дебетове.

Тому висування претензій постачальнику за недовантаження товарів за Актом-претензією на суму 12.000 грн відображається в дебеті субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями».

Одночасно треба відобразити в Балансі зменшення товарів, які були оприбутковані за первинним документом – накладною, а потім була виявлена нестача у ящиках товарів на суму 12.000 грн. Але ця сума – з ПДВ, а списати товари з рахунку 28 не можна з сумою ПДВ, тому що будь-які ТМЦ

оприбутковуюються на Баланс без урахування ПДВ. Отже списання товарів з Балансу потрібно провести складною проводкою:

Дт 374 – Кт 28 на суму 10.000 грн.

Друга проводка – це корегування податкового кредиту з ПДВ, тобто: коли товари надійшли від постачальника, фірма відобразила податковий кредит з ПДВ від всієї суми поставки, а коли виявилася нестача, суму податкового кредиту з ПДВ треба зменшити пропорційно, або нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ від суми нестачі:

Дт 374 – Кт 6411 на суму 2000 грн.

2. Надходження недоотриманих товарів є погашення заборгованості постачальника за претензією.

Для оприбуткування від постачальника недоотриманих товарів треба зробити складну проводку: на вартість товарів без ПДВ та на суму ПДВ:

Дт 28 – Кт 374 на суму 10.000 грн.

Дт 6411 – Кт 374 на суму 2000 грн.

3. Оскільки постачальник пеню визнав, треба нарахувати його заборгованість фірмі на суму пені = 5 % x 12.000 грн = 600 грн:

Дт 374 – Кт 715 на суму 600 грн.

Отримання пені для фірми є доходом, який слід відображати за кредитом номінального субрахунку 715 «Одержані штрафи, пені, недоутримки».

4. Дохід треба списати на збільшення фінансового результату:

Дт 715 – Кт 79 на суму 600 грн.

5. Зарахування на поточний рахунок заборгованості за пенею відображається так:

Дт 311 – Кт 374 на суму 600 грн.

Журнал господарських операцій Фірми «Оптима»

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Пред'явлено претензію постачальнику за якість, недовантаження, помилки в документах (за актом)	374	28	10.000
	– корегування податкового кредиту з ПДВ	374	6411	2000
2	Оприбутковані від постачальника недоотримані товари	28	374	10.000
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	374	2000
3	Відображена сума пені, яка пред'явлена постачальнику та визнана ним	374	715	600
4	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	715	79	600
5	Надійшла заборгованість за пенею на поточний рахунок	311	374	600

Задача 4. Під час інвентаризації на складі виявлено нестачу комплектуючих за балансовою вартістю 1500. Винною особою визнаний завідуючий складом. Із зарплати винної особи була утримана сума заборгованості за нестачу комплектуючих та сума розрахункового збитку, яка була розрахована за Постановою № 116. Загальний індекс інфляції склав у місяці виявлення нестачі 1,05.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки по цим господарським операціям за відповідними сумами в журналі господарських операцій.

Розв’язок:

Облік розрахунків з особами, на яких накладається стягнення за заподіяні збитки, здійснюється на активному субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків». Бухгалтерський облік нестач ведеться на номінальному субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Сума шкоди, яку має бути відшкодовано, розраховується відповідно до «Порядку визначення розмірів збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей», затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116, за формулою:

$$З_{\text{розрахунковий}} = [(Б - А) \times I, + \text{ПДВ}] \times 2,$$

де $З_{\text{розрахунковий}}$ – збиток розрахунковий, грн;

Бв – балансова вартість на час встановлення факту нестачі матеріальних цінностей, грн;

А – амортизаційні відрахування, грн;

І – загальний індекс інфляції, що розраховується щомісячно Мінстатом на підставі індексів інфляції, що визначаються;

ПДВ – розмір податку на додану вартість від балансової вартості, грн.

Підприємство зобов’язано перерахувати в бюджет різницю між розрахунковою сумою збитку від нестач і балансовою вартістю ТМЦ.

Від суми нестачі нараховуються податкові зобов’язання з ПДВ (або зменшується податковий кредит з ПДВ) як від безоплатної передачі товарів, послуг.

1. По-перше, відображаємо суму нестачі за балансовою вартістю:

Дт 947 – Кт 202 – на суму 1500 грн.

2. Далі потрібно визначити розрахункову суму збитку згідно з Постановою № 116.

Оскільки виявлена нестача комплектуючих, у цій формулі буде відсутня амортизація:

$$З_{\text{розрахунковий}} = (Б \times I, + \text{ПДВ}) \times 2,$$

Тоді розрахункова сума збитку дорівнює:

$$З_{\text{розрахунковий}} = (1500 \times 1,05 + 20 \%) \times 2 = (1575 + 315) \times 2 = \mathbf{3780 \text{ грн.}}$$

Сума розрахункового збитку відноситься одночасними записами в дебет рахунку 375 і на кредит субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів», тому що відшкодування для підприємства є доходом:

Дт 375 – Кт 716 на загальну суму розрахункового збитку 3780 грн.

3. Різниця між розрахунковою сумою збитку і балансовою вартістю комплектуючих, яка підлягає перерахуванню в бюджет: $3780 - 1500 = 2280$ грн.

Дт 716 – Кт 641 на суму 2280 грн.

4. Цю різницю підприємство зобов'язано перерахувати в бюджет:

Дт 641 – Кт 311 на суму 2280 грн.

5. Залишок суми відшкодування списується на збільшення фінансового результату:

Дт 716 – Кт 79 на суму 1500 грн.

6. Далі потрібно відкоригувати податковий кредит з ПДВ, який підприємство отримало в попередньому періоді, коли купувало ці комплектуючі, тобто податковий кредит з ПДВ треба зменшити. Це можна зробити або шляхом червоного сторно, або шляхом нарахування податкових зобов'язань з ПДВ від балансової вартості відсутніх комплектуючих.

Нараховуємо податкові зобов'язання з ПДВ від балансової вартості відсутніх комплектуючих:

Дт 949 – Кт 6411 на суму: $1500 \times 20 \% = 300$ грн.

7. Утримана із зарплати винної особи сума заборгованості за нестачу:

Дт 661 – Кт 375 на суму 3780 грн.

Таким чином, винна особа сплатила компенсацію за нестачу комплектуючих за балансовою вартістю 1500 та відшкодувала фінансову санкцію підприємству, яке сплатило в бюджет різницю між розрахунковою сумою збитку і балансовою вартістю комплектуючих.

8. Невідшкодованою залишилася тільки сума втраченого податкового кредиту з ПДВ на суму 300 грн, яку треба списати на зменшення фінансового результату:

Дт 79 – Кт 949 на суму 300 грн.

9. Необхідно також списати суму нестачі за балансовою вартістю на зменшення фінансового результату:

Дт 79 – Кт 947 на суму 1500 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Відображена сума нестачі за балансовою вартістю	947	202	1500
2	Віднесена сума розрахункового збитку на винну особу (постанова № 116)	375	716	3780
3	Відображена різниця між розрахунковою сумою збитку і балансовою вартістю комплектуючих, яка підлягає перерахуванню в бюджет	716	641	2280
4	Перерахована в бюджет сума перевищення	641	311	2280
5	Списаний залишок суми відшкодування на збільшення фінансового результату	716	79	1500
6	Коригування податкового кредиту з ПДВ від балансової вартості нестачі	949	6411	300
7	Утримана із зарплати сума заборгованості за нестачу	661	375	3780
8	Списане податкове зобов'язання з ПДВ на зменшення фінансового результату	79	949	300
9	Списана сума нестачі за балансовою вартістю на зменшення фінансового результату	79	947	1500

Задача 5. Під час перевірки діяльності підприємства інспектором податкової служби виявлена нестача готівки в касі р сумі 1000 грн. Матеріально відповідальною особою за збереження готівки є касир.

Нестача була внесена касиром у касу готівкою.

Також інспектором податкової служби був складений Акт адміністративного порушення, за яким винна особа – касир – повинна була сплатити адміністративний штраф в розмірі 50 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Але касир відмовився платити штраф, тому підприємство зробило це за нього, перерахував із поточного рахунку суму штрафу.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки по цим господарським операціям за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Відображаємо виявлену нестачу готівки: з одного боку – це зменшення готівки в касі, тобто кредит субрахунку 301 «Готівка в національній валюті», з іншого – виникнення дебіторської заборгованості касира за завданими збитками, тобто дебет субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»:

Дт 375 – Кт 301 на суму 1000 грн.

2. Нестача готівки була внесена в касу винною особою. Оскільки готівка не є ТМЦ, то до суми нестачі не застосовується Постанова № 116. Тому в касу вноситься тільки сума нестачі та одночасно анулюється сума дебіторської заборгованості касира за завданими збитками:

Дт 301 – Кт 375 на суму 1000 грн.

3. Якщо підприємство оплатило адміністративний штраф замість посадової особи, то сума такого штрафу також відображається в дебеті субрахунку 375, а за кредитом виникає заборгованість перед бюджетом.

Відображена заборгованість касира за штрафом перед бюджетом в розмірі 50 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, тобто $50 \times 17 \text{ грн} = 850 \text{ грн.}$, в результаті чого касир завинив підприємству цю суму:

Дт 375 – Кт 641 на суму 850 грн.

4. Однак, оскільки касир відмовився платити штраф, підприємство сплатило з поточного рахунку замість касира адміністративний штраф у бюджет, тобто погасило заборгованість перед бюджетом, а на поточному рахунку сталося зменшення:

Дт 641 – Кт 311 на суму 850 грн.

5. Далі необхідно списати суму штрафу, яка не відшкодована посадовою особою, як безнадійний борг, тобто в дебет субрахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги», що зменшить фінансовий результат:

Дт 79 – Кт 944 на суму 850 грн.

6. Якщо посадова особа не відшкодує суму накладеного на неї адміністративного штрафу, то така сума зараховується в дохід цій особі та оподатковується податком на доходи фізичних осіб та утримується із зарплати.

Тому нараховуємо податок з доходів фізичних осіб від суми оплаченого підприємством штрафу в розмірі 18 % від доходу:

Дт 661 – Кт 6412 на суму $850 \times 18 \% = 153 \text{ грн.}$

7. Далі закриваємо рахунок видатків шляхом списання на зменшення фінансового результату:

Дт 79 – Кт 944 на суму 850 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Виявлена нестача готівки в касі	375	301	1000
2	Внесена в касу винною особою нестача готівки	301	375	1000
3	Відображена заборгованість за штрафом перед бюджетом	375	641	850
4	Сплачений адміністративний штраф за посадову особу підприємством	641	311	850
5	Списана сума штрафу, яка не відшкодована посадовою особою	944	375	850
6	Нарахований податок з доходів фізичних осіб від суми оплаченого підприємством штрафу	661	6412	153
7	Списані на зменшення фінансового результату рахунки видатків	79	944	850

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Підприємство перерахувало підряднику аванс в сумі 21000 грн, у т.ч. ПДВ, на виконання послуг, але послуг не отримало. Пізніше підрядник повернув частину отриманого авансу в розмірі 15.000 грн, а залишок авансу повертати відмовився. Тому 6000 грн. бухгалтерія списала на збитки.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки із розрахунком відповідних сум у Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Виданий аванс підряднику з поточного рахунку			
	– відображений податковий кредит з ПДВ			
2	Повернення частково авансу підрядником			
	-анульований раніше нарахований податковий кредит з ПДВ			
3	Списаний на збитки залишок авансу виданого та неповерненого			
	– зарахований раніше нарахований податковий кредит з ПДВ			
4	Списані збитки на зменшення фінансового результату			

Задача 2. В журналі господарських операцій підприємства потрібно проставити бухгалтерські проводки за операціями з покупцями:

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
	В разі подальшої оплати		
1	Відвантажена продукція, послуги покупцю та відображений дохід – нараховані податкові зобов'язання з ПДВ		
2	Списаний дохід на збільшення фінансового результату		
3	Надійшла оплата за відвантажену продукцію, послуги від покупця		
	У разі передоплати		
4	Надійшла передоплата (аванс) від покупця – нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за першою подією		
5	Відвантажена продукція, послуги покупцю та відображений дохід		
6	Списані раніше нараховані податкові зобов'язання з ПДВ		
7	Списаний дохід на збільшення фінансового результату		
8	Проведений залік взаємної заборгованості		

Задача 3. Основним видом діяльності ТОВ «Аврора» є торгівельні операції.

Журнал господарських операцій ТОВ «Аврора»

№	Зміст господарської операції	Сума, грн	Проводка	
			Д	К
1	Сплачено з поточного рахунку ТОВ «Еллі» аванс під поставку товарів, у т.ч. ПДВ	12.750		
2	Видано короткостроковий вексель в погашення заборгованості перед ТОВ «Случ», у т.ч. ПДВ	17.000		
3	Одержано і оприбутковано товари від ТОВ «Еллі» у повному обсязі	?		
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ по одержаних товарах	?		
5	Проведено взаємозалік сплачених авансів з ТОВ «Еллі»	?		
6	Списано заборгованість ТОВ «Світанок», по якій минув строк позовної давнини	2250		

Необхідно:

- провести розрахунки необхідних сум;
- відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.

.....

 **Рекомендована література:** [13, 15, 26, 32, 54, 62]

8 ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Власний капітал відбивається у I-му розділі пасиву Балансу. В момент створення підприємства його стартовий капітал втілюється в активах, інвестованих засновниками (учасниками), і становить вартість майна підприємства.

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

Власний капітал утворюється двома шляхами:

- 1) внесенням власниками підприємства грошей та інших активів;
- 2) накопиченням суми прибутку, що залишається на підприємстві.

Сума власного капіталу може збільшуватися внаслідок конвертування зобов'язань, а також збільшення вартості активів (дооцінка необоротних активів).

За рівнем відповідальності власний капітал поділяється на:

- зареєстрований (пайовий) капітал, сума якого визначається в установчих документах та підлягає обов'язковій реєстрації у державному реєстрі господарюючих одиниць;
- додатковий капітал (нереєстрований) – додатково вкладений капітал;
- капітал у дооцінках;
- резервний капітал;
- нерозподілений прибуток (непокритий збиток);
- вилучений капітал;
- неоплачений капітал.

Зареєстрований (пайовий) капітал – первісне джерело інвестування і формування майна підприємства. Його розмір не може бути меншим за встановлену Законодавством суму. Дані про статутний капітал наводяться в окремому розділі Балансу відповідно вимог повного розкриття згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Для обліку та узагальнення інформації про стан та рух статутного капіталу підприємства призначено пасивний рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал». За *кредитом* рахунку 40 відображується збільшення статутного капіталу, за *дебетом* – його зменшення (вилучення). Кредитове сальдо на цьому рахунку має відповідати розміру зареєстрованого капіталу, зафіксованому в установчих документах підприємства. Формування статутного капіталу відображається за дебетом рахунку 46 «Неоплачений капітал» і кредиту субрахунку 401 «Статутний капітал» або субрахунку 402 «Пайовий капітал».

Капітал у дооцінках – це суми дооцінки (уцінка) основних засобів, якщо на підприємстві проводиться індексація вартості основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів та інший капітал у дооцінках. Капітал у дооцінках відбивається на пасивному рахунку 41 «Капітал у дооцінках» за чотирма субрахунками. За *кредитом* рахунку 41 відображається збільшення капіталу (дооцінка), в *дебеті* рахунку 41 – його зменшення внаслідок уцінки. Сальдо кредитове.

Додатковий капітал (нереєстрований) – це суми додатково вкладеного засновниками капіталу; емісійний дохід; накопичені курсові різниці; різниці між реальною та номінальною вартістю акцій; вартість безоплатно отриманих необоротних активів та інших видів додаткового капіталу.

Він відбивається на пасивному рахунку 42 «Додатковий капітал». За *кредитом* рахунку 42 відображається збільшення додаткового капіталу, за *дебетом* рахунку 42 – його зменшення. Сальдо кредитове.

Резервний капітал – це резерви підприємства, створені за рахунок нерозподіленого прибутку згідно із законодавством та засновницькими документами. Для обліку таких резервів використовується пасивний рахунок 43 «Резервний капітал». За *кредитом* рахунку 43 відображається утворення резервів, за *дебетом* рахунку 43 – їхнє використання. Сальдо кредитове.

Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) – це фінансовий результат діяльності підприємства поточного року та минулих років, також прибутку, використаного в поточному році.

У складі *забезпечень* на пасивному рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» відображаються витрати на оплату майбутніх відпусток, додаткового пенсійного забезпечення, матеріального заохочення, забезпечення гарантійних зобов'язань

За *кредитом* рахунку 47 відображується нарахування забезпечень, в *дебеті* рахунку 47 – їх використання. Сальдо кредитове.

Цільове фінансування і цільові надходження – це фінансування заходів цільового призначення: субсидії, асигнування із бюджету, позабюджетних фондів, цільові внески фізичних або юридичних осіб, гранти, гуманітарна та благодійна допомога, кошти, вивільнені від оподаткування.

Такі надходження відображаються на пасивному рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». За *кредитом* рахунку 48 відображається надходження цільових коштів, у *дебеті* рахунку 48 – використані суми за напрямками, визнання їх доходами, також повернення невикористаних сум. Сальдо – кредитове.

Згідно з НП(С)БО 1 *зобов'язання* – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Зобов'язання виникає тільки тоді, коли актив отримано, або коли підприємство укладає угоду придбати актив.

Усі види поточних зобов'язань відображаються на рахунках 6 класу Плану рахунків. Ці рахунки – пасивні. За кредитом рахунків 6 класу відбиваються зобов'язання, які виникли, за дебетом – їхнє погашення. Сальдо кредитове.

Довгострокові зобов'язання – це зобов'язання, термін погашення яких перевищує 12 місяців, починаючи з дати складання Балансу.

До довгострокових зобов'язань в II-му розділі пасиву Балансу належать:

- довгострокові кредити банків;
- інші довгострокові зобов'язання;
- відстрочені податкові зобов'язання.

Прикладом інших довгострокових зобов'язань можуть бути зобов'язання за довгостроковими облігаціями; облігаціями, випущеними за номінальною вартістю, та облігаціями, випущеними зі знижкою (дисконтом).

Відстрочені податкові зобов'язання виникають тоді, коли обліковий прибуток тимчасово більший, ніж оподатковуваний прибуток. Вони дорівнюють різниці між податком на прибуток, розрахованим за правилами бухгалтерського обліку, та податком на прибуток, розрахованим за правилами податкового обліку. Це суми податку на прибуток, які сплачуватимуться у наступних періодах.

Відстрочені податкові зобов'язання відображаються на пасивному рахунку 54. За *кредитом* 54 відображається сума податку на прибуток, яка належить до сплати в бюджет у майбутніх періодах, за *дебетом* рахунку 54 – зменшення відстрочених податкових зобов'язань внаслідок нарахованих поточних податкових зобов'язань. Сальдо кредитове.

Облік кредитів банку підприємства ведуть на пасивних рахунках класу 5 «Довгострокові зобов'язання» і класу 6 «Поточні зобов'язання».

За *кредитом* цих рахунків (50, 60) відбивається запозичена сума, за *дебетом* – погашення позики. Сальдо кредитове.

До зобов'язань належить також оренда, яка буває двох типів: операційна і фінансова (лізинг).

Операційна оренда основних засобів не передбачає перехід прав власності на ці основні засоби незалежно від строку договору оренди. Орендовані активи не відображаються в Балансі, тому що вони не придбані. Їхня вартість відображається на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

Фінансова оренда (лізинг) передбачає перехід прав власності на ці основні засоби в кінці строку договору, тобто лізинг – це форма купівлі з відстрочкою платежу. В період дії договору лізингу орендар сплачує відсотки і частину вартості основного засобу. При цьому, на відміну від операційної оренди, орендар на підставі договору зараховує орендовані активи на Баланс.

Для орендаря сума оренди в бухгалтерському обліку включається у витрати (в дебет рахунків 23, 91, 92,93) і в податковому обліку – у видатки.

В разі оренди приміщення комунальні послуги (вода, електроенергія, опалення) можна включати у витрати, але тільки тоді, якщо у підприємства є прямі договори з цими комунальними службами. В іншому разі сума комунальних послуг відноситься до інших видатків (дебет субрахунку 977 «Інші витрати діяльності»), які покриваються за рахунок чистого прибутку.

Розрахунки з орендодавцями відображаються на пасивному рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» переважно для фінансової оренди або на пасивному субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» – переважно для операційної оренди.

За *кредитом* рахунків 53, 685 відображається нарахована заборгованість перед орендодавцем на підставі акту виконаних послуг або рахунку-фактури за звітний період. У *дебеті* 53, 685 відображається погашення цієї заборгованості. Сальдо кредитове. Але сальдо може бути дебетове, якщо є передплата (стосується тільки субрахунку 685).

В разі оплати відсотків (лізинг) використовується пасивний субрахунок 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками». За *кредитом* субрахунку 684 відображаються нараховані відсотки. В *дебеті* – їхня оплата. Сальдо кредитове.

В *орендодавця* (лізингодавця) в бухгалтерському обліку заборгованість орендаря відображається на активному субрахунку 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду». В орендодавця з операційної оренди заборгованість орендаря відображається на активному субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Для орендодавця сума отриманої орендної плати (також відсотки, якщо вони є згідно з договором) є доходом в бухгалтерському і податковому обліку і відображається на номінальному субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів», а відсотки за лізингом – на номінальному субрахунку 732 «Відсотки одержані». Дохід від здачі в оренду і відсотки відображаються за *кредитом* субрахунків 713 та 732, в *дебеті* – списання цього доходу на збільшення фінансового результату. Сальдо дорівнює 0.

Розрахунки з засновниками підприємства відображаються на пасивному рахунку 67 «Розрахунки з учасниками». За *кредитом* рахунку 67 відображається

зростання заборгованості підприємства перед засновниками, яке пов'язане з розподілом прибутку підприємства за підсумками року. В дебеті рахунку 67 – погашення цієї заборгованості. Сальдо – кредитове.

На субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковується доля прибутку (дивіденди), яка нараховується засновникам згідно із Статутом.

На субрахунку 672 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік інших виплат за використання майна, також виплат у зв'язку з виходом засновника із підприємства частини активів (його долю).

До *постачальників та підрядників* належать підприємства та фізичні особи-підприємці, які надають товарно-матеріальні цінності або послуги.

Розрахунки з постачальниками та підрядниками відображаються на пасивному рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» за трьома субрахунками.

За *кредитом* рахунку 63 відображаються суми, які акцептовані (прийняті до оплати) за отримані ТМЦ, послуги, тобто сума заборгованості постачальнику. В *дебеті* рахунку 63 відображаються погашення цієї заборгованості шляхом оплати грошовими коштами, бартер, повернення товарів і т. ін. Сальдо кредитове.

Розрахунки з іншими кредиторами – це розрахунки за операціями, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями».

Облік розрахунків з іншими кредиторами відображаються на пасивному субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». За *кредитом* субрахунку 685 відображається заборгованість перед кредиторами, в *дебеті* субрахунку 685 – її погашення. Сальдо кредитове.

8.1 Тести

1. Який вид власного капіталу забезпечує регулювання відносин власності:

- 1 – зареєстрований капітал;
- 2 – нерозподілений прибуток;
- 3 – додатковий капітал;
- 4 – всі види капіталу.

2. Розмір якого виду власного капіталу не може бути нижче встановленої законодавством суми:

- 1 – зареєстрованого капіталу;
- 2 – резервного капіталу;
- 3 – додаткового капіталу;
- 4 – вилученого капіталу.

3. З якого моменту починається бухгалтерський облік зареєстрованого капіталу підприємства:

- 1 – з дати прийняття рішення про створення підприємства;
- 2 – з дати реєстрації підприємства;
- 3 – з дати фактичних внесків майна власниками;
- 4 – згідно з протоколом зборів власників.

4. Якими документами мають бути підтверджені фактичні внески власників до зареєстрованого капіталу:

- 1 – особистими заявами власників;
- 2 – протоколом зборів засновників;
- 3 – установчими документами;
- 4 – первинними документами.

5. За якої умови виконуються бухгалтерські записи на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»:

- 1 – у разі збільшення капіталу;
- 2 – у разі зменшення капіталу;
- 3 – у разі зміни складу учасників;
- 4 – після внесення змін в установчі документи.

6. Яким бухгалтерським проведенням відображається збільшення статутного капіталу ТОВ:

- 1 – Дт 46 – Кт 40;
- 2 – Дт 40 – Кт 46;
- 3 – Дт 40 – Кт 31;
- 4 – Дт 443 – Кт 43.

7. Яким бухгалтерським проведенням відображається сума внесків до статутного капіталу грошовими коштами на поточний рахунок:

- 1 – Дт 30 – Кт 49;
- 2 – Дт 31 – Кт 46;
- 3 – Дт 31 – Кт 401;
- 4 – Дт 46 – Кт 401.

8. Частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань, називається:

- 1 – дебіторською заборгованістю;
- 2 – власним капіталом;
- 3 – чистим прибутком;
- 4 – доходами майбутніх періодів.

9. На якому рахунку ведеться облік вилученого капіталу у разі викупу власних акцій з метою їхнього анулювання:

- 1 – 40;
- 2 – 41;
- 3 – 46;
- 4 – 45.

10. Яким бухгалтерським записом проводять отримання додаткових внесків від учасників без прийняття рішення про зміну статутного капіталу:

- 1 – Дт 311 – Кт 422;
- 2 – Дт 46 – Кт 40;
- 3 – Дт 10 – Кт 424;
- 4 – Дт 40 – Кт 451.

11. До поточних зобов'язань належать:

- 1 – короткострокові кредити банків, відстрочені податкові зобов'язання, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги;
- 2 – короткострокові кредити банків, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги;
- 3 – відстрочені податкові зобов'язання, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

12. Заборгованість товариства з виплати учасникам нарахованих дивідендів є різновидом зобов'язань:

- 1 – довгострокових;
- 2 – поточних;
- 3 – непередбачених;
- 4 – сумнівних.

13. Якщо зобов'язання у вигляді кредиторської заборгованості не підлягає погашенню, то в бухгалтерському обліку його сума:

- 1 – списується з Балансу із одночасним визнанням витрат;
- 2 – списується з Балансу із одночасним визнанням доходів;
- 3 – списується з Балансу, але не впливає на фінансові результати;
- 4 – немає правильної відповіді.

14. Яким бухгалтерським проведенням відображається взаємозалік дебіторської і кредиторської заборгованості:

- 1 – Дт 361 – Кт 631;
- 2 – Дт 201 – Кт 631;
- 3 – Дт 361 – Кт 701;
- 4 – Дт 631 – Кт 361.

15. Вкажіть витрати, що збільшують зобов'язання підприємства:

- 1 – списання сировини на виробництво;
- 2 – нарахування амортизації;
- 3 – нарахування резерву;
- 4 – нарахування заробітної плати.

16. Під заставу чого надається довгострокове кредитування :

- 1 – під оборотні засоби;
- 2 – під основні засоби;
- 3 – під розрахункові документи;
- 4 – терміном погашення до 1 року.

17. Що означає принцип платності кредиту:

- 1 – обмеження терміну користування сумою;
- 2 – обов'язкове повернення суми;
- 3 – сплату процента за користування сумою;
- 4 – наявність гаранта.

18. Сумнівним боргом визнається:

- 1 – прострочена заборгованість з оплати праці;
- 2 – поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, щодо якої існує невпевненість погашення її боржником;
- 3 – кредиторська заборгованість підприємства, яка не погашена в термін, що встановлений договором, і не забезпечена відповідними гарантіями;
- 4 – дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, за якою минув строк позовної давності.

19. Визначити кореспонденцію рахунків за господарською операцією нарахування пені за прострочення платежів за відсотками за короткостроковий кредит:

1 – Дт 981 – Кт 641;

2 – Дт 948 – Кт 631;

3 – Дт 93 – Кт 685;

4 – Дт 948 – Кт 685.

20. Лізинг

1 – операційна оренда;

2 – фінансова оренда;

3 – комунальна оренда;

4 – інше.

8.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Статутний капітал ТОВ «Ельзас» – 600.000 грн, учасники – 1 юридична особа (40%) і 2 фізичні особи (40% і 20%). Прибуток за рік склав 50.000,00 грн, а резервний капітал за Статутом ТОВ складає 5%.

Необхідно:

– розподілити прибутки за підсумками року;

– скласти бухгалтерські проводки на відповідні суми в журналі господарських операцій.

Розв’язок:

1. Резервний капітал – це резерви підприємства, створені за рахунок нерозподіленого прибутку згідно із законодавством та засновницькими документами. Для обліку таких резервів використовується пасивний рахунок 43 «Резервний капітал». Розмір поповнення резервного капіталу вказаний в Статуті – 5 % від нерозподілених прибутків – суми прибутків підприємства після сплати податків, тобто *чистого* прибутку.

Спочатку розраховуємо суму податку на прибуток:

$50.000 \times 18 \% = 9000$ грн.

Податок на прибуток – це зобов’язання перед бюджетом:

Дт 98 – Кт 6413 на суму 9000 грн.

2. Далі розраховуємо суму нерозподіленого прибутку:

$50.000 - \text{податок на прибуток} = 50.000 - 9000 = 41.000$ грн.

Нараховуємо 5 % для поповнення резервного капіталу за рахунок використання прибутку :

Дт 443 – Кт 43 на суму $41.000 \times 5 \% = 2050$ грн.

3. Потім розподіляємо решту чистого прибутку за підсумками року між засновниками.

Для цього розраховуємо решту прибутку: $41.000 - 2050 = 38.950$ грн.

Далі розподіляємо прибуток:

а) юридичній особі, частка $40 \% = 38.950 \times 40 \% = 15.580$ грн;

б) фізичній особі 1 – $40 \% : 38.950 \times 40 \% = 15.580$ грн;

в) фізичній особі 2 – $20 \% : 38.950 \times 20 \% = 7790$ грн.

Ці проводки однакові, лише різняться за сумами:

Дт 443 – Кт 671/1,2,3.

4. Виплачені частки всім учасникам з поточного рахунку:

Дт 671 – Кт 311 на відповідні суми.

Журнал господарських операцій ТОВ «Ельзас»

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Нарахований податок на прибуток	98	6413	9000
2	Сформований резервний капітал за рахунок нерозподіленого прибутку у відповідності зі Статутом	443	43	2050
3	Нараховані дивіденди за підсумком року учаснику – юридичній особі	443	671/1	15.580
	Нараховані дивіденди за підсумком року учаснику – фізичній особі 1	443	671/2	15.580
	Нараховані дивіденди за підсумком року учаснику – фізичній особі 2	443	671/3	7790
4	Перераховані частки всім учасникам з поточного рахунку	671	311	

Задача 2.

Підприємство провело індексацію вартості станка у зв'язку з тим, що балансова вартість основного засобу суттєво відрізняється від справедливої вартості активу – на 12 %. Балансова вартість об'єкту основних засобів – 150.000 грн. Нарахований знос цього станка на момент індексації складав 68.000 грн.

Необхідно:

– розрахувати суму індексації основного засобу та зробити бухгалтерські проводки в журналі господарських операцій.

Розв'язок:

Капітал у дооцінках відбивається на пасивному рахунку 41 «Капітал у дооцінках». За *кредитом* рахунку 41 відображається збільшення капіталу (дооцінка), сальдо кредитове.

1. Підприємство провело дооцінку, тому бухгалтерська проводка за індексацією буде така:

Дт 10 – Кт 411 на суму: $150.000 \times 12 \% = 18.000$ грн.

2. У випадку індексації основного засобу також проводиться індексація нарахованого раніше зносу по цьому активу. Оскільки знос відображається на пасивному рахунку 13 «Знос необоротних активів (амортизація)», то його збільшення пропорційно первісній вартості основного засобу зменшить загальну суму дооцінки основного засобу. Тому проводка буде така:

Дт 411 – Кт 131 на суму: $68.000 \times 12 \% = 8160$ грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Проведена індексація первісної вартості основного засобу	10	411	18.000
2	Відображена дооцінка зносу основного засобу	411	131	8160

Задача 3.

На підприємстві багато робітників, тому бухгалтерія формує кожного року забезпечення майбутніх відпусток. Розрахункова сума відпускних на літній період 180.000 грн.

Також у квітні на поточний рахунок був отриманий грант на проведення турніру з тенісу відповідно договору, в якому прописаний кошторис на проведення турніру складав 360.000 грн. Турнір був проведений згідно з договором, а грант використаний.

Необхідно:

- розрахувати суму забезпечення майбутніх відпусток у квітні;
- зробити бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій за квітень.

Розв'язок:

1. На субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» ведеться облік залишків коштів на оплату чергових відпусток робітників. Сума забезпечення розраховується щомісяця як добуток фактично нарахованої зарплати та відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці. За *кредитом* рахунку 47

відображується нарахування забезпечень, в *дебеті* рахунку 47 – їхнє використання. Сальдо кредитове.

Розрахункова планова сума відпускних на літній період склала 180.000 грн. Розподіляємо цю суму на рік, тобто ділимо на 12 місяців. Щомісячна сума забезпечення виплат відпусток належить до витрат основної діяльності, тобто в Дт рахунку 23 «Виробництво»:

Дт 23 – Кт 471 на суму: $180.00 : 12 \text{ міс.} = 15.000 \text{ грн.}$

2. Отримання гранту – це фінансування заходу цільового призначення, кошти, вивільнені від оподаткування. Для підприємства, яке отримало грант, ці кошти не є доходом.

Такі надходження відображаються на пасивному рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». За *кредитом* рахунку 48 відображається надходження цільових коштів, у *дебеті* рахунку 48 – використані суми за напрямками, також повернення невикористаних сум. Сальдо – кредитове.

В даному випадку треба використовувати субрахунок 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень». Тому отримання гранту буде за проводкою:

Дт 311 – Кт 484 на суму: 360.000 грн.

3. Витрати згідно з кошторисом на турнір є для фірми адміністративними видатками, списання таких витрат відображається в дебеті рахунку 48, що зменшує зобов'язання перед грантодавцем:

Дт 484 – Кт 92 на суму: 360.000 грн.

Журнал господарських операцій за квітень

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Сформоване забезпечення виплат відпусток за квітень	23	471	15.000
2	Отриманий грант на проведення турніру	311	484	360.000
3	Списані витрати на проведення турніру відповідно до кошторису	484	92	360.000

Задача 4.

Підприємство отримало короткостроковий кредит на квартал у банку на купівлю автомобіля на суму 120.000 грн під 20 відсотків річних. Щомісяця банк утримує суму тіла кредиту та відсотки.

Необхідно:

- розрахувати щомісячний платіж банку, в тому числі відсотки за кредит;
- скласти бухгалтерські проводки по погашенню процентів та тіла кредиту;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій за місяць.

Розв'язок:

1. Підприємство отримує кредит від банку на поточний рахунок. Рахунком, на якому ведеться облік короткострокових позик, є пасивний рахунок 60 «Короткострокові позики», субрахунок 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті». За кредитом рахунку 60 відбивається запозичена сума, за дебетом – погашення позики. Сальдо кредитове. Тому бухгалтерська проводка за першою операцією така:

Дт 311 – Кт 601 на суму: 120.000 грн.

2. За користування кредитом банк нараховує відсотки за встановленими ставками щомісячно. Розраховуємо щомісячну суму відсотків:

$120.000 \times 20 \% : 12 \text{ міс.} = 2000 \text{ грн.}$

Витрати на оплату відсотків за кредитами, отриманими для поповнення власних оборотних засобів, для придбання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів незалежно від термінів кредитування, належать до видатків діяльності і включаються до складу фінансових видатків, тобто в дебет субрахунку 951 «Відсотки за кредит». З іншого боку, сума відсотків збільшує заборгованість перед банком за кредит. Тому бухгалтерська проводка за другою операцією така:

Дт 951 – Кт 601 на суму: 2000 грн.

3. Сплата відсотків здійснюється з поточного рахунку:

Дт 601 – Кт 311 на суму: 2000 грн.

4. В останній місяць кредиту треба повернути банку тіло кредиту з поточного рахунку:

Дт 601 – Кт 311 на суму: 120.000 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Отримано короткостроковий кредит у банку на купівлю автомобіля	311	601	120.000
2	Нараховані суми відсотків за кредит	951	601	2000
3	Сплачено відсотки за користування кредитом	601	311	2000
4	Погашена заборгованість банку за кредит	601	311	120.000

Задача 5.

Підприємство уклало договір операційної оренди приміщення для офісу з фірмою «АПЕКС».

За договором *операційної оренди* з фірмою «АПЕКС» комунальні платежі здійснює орендар за свій кошт, при цьому договорів з комунальними службами не уклало. Щомісячна сума оренди складає 42.000 грн, у т.ч. ПДВ. Щомісячні комунальні платежі складають 9000 грн, у т.ч. ПДВ. Операційна оренда сплачується після закінчення місяця відповідно до виставленого орендодавцем рахунку.

Необхідно:

- розрахувати суми щомісячних платежів з операційної оренди та комунальних платежів;
- скласти бухгалтерські проводки з нарахування та сплати орендних платежів у орендаря в Журналі господарських операцій;
- скласти бухгалтерські проводки з нарахування та сплати орендних платежів у орендодавця фірми «АПЕКС» у Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

Операційна оренда основних засобів не передбачає перехід прав власності на ці основні засоби незалежно від строку договору оренди. Орендовані активи не відображаються в Балансі, тому що вони не придбані. Їхня вартість відображається на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

Для орендаря сума оренди в бухгалтерському обліку включається у витрати (в дебет рахунків 23, 91, 92,93) і в податковому обліку – у видатки.

В разі операційної оренди приміщення комунальні послуги (вода, електроенергія, опалення) можна включати у витрати, але тільки тоді, якщо у підприємства є прямі договори з цими комунальними службами. В іншому разі сума комунальних послуг відноситься до інших видатків (дебет субрахунку 977 «Інші витрати діяльності»), які покриваються за рахунок чистого прибутку, як в задачі.

Розрахунки з орендодавцями за операційною орендою відображаються на пасивному субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». За *кредитом* субрахунку 685 відображається нарахована заборгованість перед орендодавцем на підставі акту виконаних послуг за звітний період. У *дебеті* 685 відображається погашення цієї заборгованості. Сальдо кредитове, але може бути й дебетове, якщо є передплата за оренду.

У орендодавця з операційної оренди заборгованість орендаря відображається на активному субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами». Для орендодавця сума отриманої орендної плати є доходом в

бухгалтерському і податковому обліку і відображається на номінальному субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів».

У бухгалтерському обліку орендаря

1. Згідно з виставленим рахунком орендар нараховує заборгованість перед орендодавцем фірмою «АПЕКС» у вигляді орендної плати за приміщення офісу і відносить ці витрати на адміністративні видатки. Також відображає податковий кредит з ПДВ згідно податкової накладної від суми орендної плати:

Дт 92 – Кт 685 на суму 35.000 грн;

Дт 6411 – Кт 685 на суму 7000 грн.

2. Далі робимо проводку з оплати щомісячної суми оренди з поточного рахунку підприємства, що зменшує заборгованість перед орендодавцем фірмою «АПЕКС» :

Дт 685 – Кт 311 на суму 42.000 грн.

3. Оскільки договорів з комунальними службами не було укладено, комунальні платежі орендар здійснює за свій кошт, тобто за рахунок чистого прибутку. Тоді проводка з нарахування комунальних платежів за приміщення офісу буде відображати заборгованість перед комунальними службами (теж субрахунок 685), яка списується в дебет субрахунку 977 «Інші витрати діяльності», одночасно відображаємо суму податкового кредиту з ПДВ:

Дт 977 – Кт 685/ком. платежі на суму 7500 грн;

Дт 6411 – Кт 685/ком. платежі на суму 1500 грн.

4. Перераховуємо з поточного рахунку комунальні платежі та зменшуємо заборгованість за ними:

Дт 685/ком. платежі – Кт 311 на суму 9000 грн.

5. Далі треба закрити номінальні рахунки 92 та 977, тобто списати їх на зменшення фінансового результату, так щоб їх сальдо дорівнювало 0:

Дт 79 – Кт 92 на суму 35.000 грн;

Дт 79 – Кт 977 на суму 7500 грн.

У бухгалтерському обліку орендодавця – фірми «АПЕКС»

1. Відображаємо дохід від оренди в орендодавця фірми «АПЕКС».

Для цього використовуємо субрахунок 713 «Дохід від операційної оренди активів» для відображення доходу та субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», бо у орендодавця виникає дебіторська заборгованість з операційної оренди:

Дт 377 – Кт 713 на суму 42.000 грн, у т.ч. ПДВ.

Отримання (нарахування) будь-якого доходу – це перша подія, яка є датою виникнення податкового зобов'язання з ПДВ від суми оренди. Тому, якщо виникає дохід, автоматично виникає податкове зобов'язання з ПДВ.

Відображаємо виникнення податкового зобов'язання з ПДВ:

Дт 713 – Кт 6411 на суму: $42.000 : 6 = 7000$ грн.

Сума доходу, що залишилася після відображення ПДВ, є доходом і відображається за кредитом рахунку 79 «Фінансові результати»:

Дт 713 – Кт 79 на суму: $42.000 - 7000 = 35.000$ грн.

2. Далі на поточний рахунок фірми «АПЕКС» надходить плата за оренду та зменшується дебіторська заборгованість орендаря:

Дт 311 – Кт 377 на суму 42.000 грн.

3. За підсумками місяця фірма «АПЕКС» перераховує заборгованість з ПДВ у бюджет з поточного рахунку:

Дт 6411 – Кт 311 на суму 7000 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
Операційна оренда				
В бухгалтерському обліку орендаря				
1	Нарахована орендна плата за приміщення офісу і віднесена на адміністративні видатки	92	685	35.000
	– відображений податковий кредит з ПДВ від суми оренди	6411	685	7000
2	Перерахована з поточного рахунку орендна плата фірмі «АПЕКС»	685	311	42.000
3	Нараховані комунальні платежі за приміщення офісу	977	685/к.п.	7500
	– відображений податковий кредит з ПДВ від суми комунальних платежів	6411	685/к.п.	1500
4	Перераховані з поточного рахунку комунальні платежі	685/к.п.	311	9000
5	Списання адміністративних видатків на зменшення фінансового результату	79	92	35.000
	Списання інших витрат діяльності на зменшення фінансового результату	79	977	7500
В бухгалтерському обліку орендодавця – фірми «АПЕКС»				
1	Відображений дохід від оренди у орендодавця фірми «АПЕКС» за фактом надання послуги оренди (Акт виконаних робіт)	377	713	42.000
	– відображене податкове зобов’язання з ПДВ від суми оренди	713	6411	7000
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	713	79	35.000
2	Поступила на поточний рахунок плата за оренду	311	377	42.000
3	Перерахована заборгованість з ПДВ в бюджет	6411	311	7000

Задача 6.

Підприємство в січні місяці уклало договір фінансової оренди (договір лізингу) приміщення цеху з фірмою «Корсар» та прийняло на Баланс приміщення цеху загальною вартістю 7.200.000 грн, у т.ч. ПДВ.

За договором *фінансової оренди* приміщення цеху підприємство щомісячно сплачує частину вартості приміщення цеху – 60.000 грн та відсотки за користування майном впродовж дії договору фінансової оренди (лізингу) – 3000 грн.

Необхідно:

- розрахувати суму квартального платежу з фінансової оренди та відсотків;
- скласти бухгалтерські проводки з нарахування та сплати орендних платежів у орендаря в Журналі господарських операцій;
- скласти бухгалтерські проводки з нарахування та сплати орендних платежів у лізингодавця в Журналі господарських операцій.

Розв’язок:

У бухгалтерському обліку орендаря

Фінансова оренда (лізинг) передбачає перехід прав власності на ці основні засоби в кінці строку договору, тобто лізинг – це форма купівлі з відстрочкою платежу. В період дії договору лізингу орендар сплачує відсотки і частину вартості основного засобу. При цьому, на відміну від операційної оренди, орендар на підставі договору зараховує орендовані активи на Баланс.

Розрахунки з орендодавцями за фінансовою орендою відображаються на пасивному рахунку 53 «Довгострокові зобов’язання з оренди». За *кредитом* рахунку 53 відображається нарахована заборгованість перед лізингодавцем на підставі рахунку за звітний період. У *дебеті* 53 відображається погашення цієї заборгованості. Сальдо кредитове.

В разі оплати відсотки за лізингом використовується пасивний субрахунок 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками». За *кредитом* субрахунку 684 відображаються нараховані відсотки, в *дебеті* – їхня оплата. Сальдо кредитове.

Датою виникнення податкових зобов’язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичної передачі об’єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу).

1. Спершу зараховуємо на Баланс орендаря приміщення цеху згідно з договором лізингу. Для цього використовуємо активний субрахунок 152 «Придбання основних засобів», на який зараховуємо вартість основного засобу без ПДВ.

Датою збільшення податкового кредиту орендаря (лізингоотримувача) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем. Лізингодавець надає податкову накладну на суму переданого майна, у т.ч. ПДВ, що дає право орендарю на податковий кредит, який він відобразить в Декларації з ПДВ. Окремою проводкою відображаємо суму податкового кредиту в дебеті субрахунку 6411, яку можна буде включати в Декларацію з ПДВ.

За кредитом суму заборгованості перед лізингодавцем відображаємо на пасивному рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди».

Оприбутковане приміщення цеху згідно з договором лізингу:

Дт 152 – Кт 53 на суму 6.000.000 грн;

Дт 6411 – Кт 53 на суму ПДВ = 1.200.000 грн.

2. Далі треба ввести в експлуатацію приміщення цеху згідно з наказом керівника:

Дт 10 – Кт 152 на суму 6.000.000 грн.

3. Плата за оренду перераховується з поточного рахунку в погашення заборгованості перед лізингодавцем. Сума заборгованості за квартал складе $60.000 \times 3 \text{ місяці} = 180.000$ грн.

Бухгалтерська проводка буде така:

Дт 53 – Кт 311 на суму 180.000 грн.

4. Також за договором лізингу підприємство повинно сплачувати відсотки за користування майном, які є для підприємства фінансовими видатками та повинні відображатися за дебетом номінального субрахунку 952 «Інші фінансові витрати», а за кредитом заборгованість по відсоткам відображається на пасивному субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками».

За квартал сума відсотків складе $3000 \times 3 \text{ місяця} = 9000$ грн. Відсотки за фінансовими операціями не є об'єктом оподаткування ПДВ. Тому проводка буде така:

Дт 952 – Кт 684 на суму 9000 грн.

5. Сплата відсотків відбувається з поточного рахунку підприємства, тобто з кредиту субрахунку 311, а за дебетом 684 відображається погашення кредиторської заборгованості перед лізингодавцем:

Дт 684 – Кт 311 на суму 9000 грн.

6. Оскільки підприємство має на Балансі приміщення цеху, воно має право нараховувати амортизацію на цей об'єкт основних засобів. Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» амортизацію об'єкту основних засобів починають нараховувати з місяця, що настав за місяцем покупки. Також згідно з НП(С)БО 7 на приміщення рекомендований прямолінійний метод нарахування амортизації.

Місяцем купівлі приміщення був січень, тому з лютого можна нараховувати амортизацію, тобто за 2 місяці I-го кварталу. Для цього балансову вартість приміщення (без урахування ПДВ) ділимо на строк корисного використання 30 років і на 12 місяців, отримаємо місячну суму амортизації та помножимо на 2 місяці:

Ам. за місяць = $6.000.000 : 30 \text{ років} : 12 \text{ міс.} = 16.666,67 \text{ грн.}$

Ам. за I квартал = $16.666,67 \times 2 \text{ міс.} = 33.333,34 \text{ грн.}$

Для підприємства амортизація основних засобів виробничого призначення відображається у складі загальновиробничих видатків у дебеті номінального рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», які потім розподіляються між собівартістю готової продукції та собівартістю реалізації, тобто списуються в дебет активного рахунку 23 «Виробництво» та в дебет номінального рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» пропорційно базі розподілу.

Накопичення нарахованої амортизації відбувається за кредитом пасивного (контр-активного) субрахунку 131 «Знос основних засобів»:

Дт 91 – Кт 131 на суму 33.333,34 грн.

7. Розподілена сума амортизації пропорційно базі розподілу:

Дт 23 – Кт 91

Дт 901 – Кт 91 на загальну суму 33.333,34 грн.

У бухгалтерському обліку орендодавця – фірми «Корсар»

У лізингодавця в бухгалтерському обліку заборгованість орендаря відображається на активному субрахунку 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду».

Для лізингодавця сума отриманої орендної плати (також відсотки, якщо вони є згідно з договором лізингу) є доходом в бухгалтерському і податковому обліку та відображається за кредитом номінального субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності», який потім закривається на збільшення фінансового результату, тобто в кредит 79.

Відсотки за лізингом є фінансовими доходами та відображаються за кредитом номінального субрахунку 732 «Відсотки одержані», а в дебеті 732

відображається списання цього доходу на збільшення фінансового результату. Відсотки за фінансовими операціями не є об'єктом оподаткування ПДВ.

1. Лізингодавець фірма «Корсар» під час передачі приміщення цеху відповідно до договору лізингу в Балансі повинен списати балансову вартість переданого приміщення. Для цього необхідно відобразити цей основний засіб у складі необоротних активів, утримуваних для продажу, тобто в дебеті активного субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»:

Дт 286 – Кт 10 на суму 6.000.000 грн (без ПДВ, як відображається на рахунку 10 «Основні засоби»).

2. Далі треба списати цей необоротний актив з Балансу, бо його вже немає, та одночасно відобразити дебіторську заборгованість орендаря в дебеті активного субрахунку 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду»:

Дт 181 – Кт 286 на суму 6.000.000 грн (без ПДВ).

Також передача майна у фінансову оренду передбачає податкові зобов'язання з ПДВ, як і у випадку продажу. На цю суму дебіторську заборгованість орендаря зростає, а суми ПДВ відображаються в кредиті 641/ПДВ та включаються в Декларацію з ПДВ:

Дт 181 – Кт 6411 на суму 1.200.000 грн.

3. Зарахування на поточний рахунок лізингодавця плати за оренду за квартал відображається за дебетом субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» та в кредиті субрахунку 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду», що зменшить суму заборгованості орендаря на суму платежу:

Дт 311 – Кт 181 на суму 180.000 грн.

4. Відсотки за договором лізингу є фінансовими доходами та відображаються за кредитом номінального субрахунку 732 «Відсотки одержані», які не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Розраховуємо відсотки за квартал: $3000 \times 3 \text{ місяця} = 9000 \text{ грн.}$

Нарахування відсотків здійснюється за кредитом субрахунку 732 та в дебеті субрахунку 181, що збільшує суму заборгованості орендаря:

Дт 181 – Кт 732 на суму 9000 грн.

5. Відображення доходу автоматично потребує закриття рахунку доходів шляхом списання цього доходу на збільшення фінансового результату, тобто в кредит рахунку 79:

Дт 732 – Кт 79 на суму 9000 грн.

6. Далі на поточний рахунок лізингодавця поступила сума відсотків за квартал, що зменшує заборгованість орендаря і тому відбивається за кредитом субрахунку 181. Бухгалтерська проводка буде така:

Дт 311 – Кт 181 на суму 9000 грн.

7. За підсумком кварталу лізингодавець перераховує заборгованість з ПДВ в бюджет з поточного рахунку:

Дт 6411 – Кт 311 на суму 1.200.000 грн.

Журнал господарських операцій за I-й квартал

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
Фінансова оренда (лізинг)				
В бухгалтерському обліку орендаря				
1	Оприбутковане приміщення цеху згідно з договором лізингу	152	53	6.000.000
	– відображений майбутній податковий кредит	6411	53	1.200.000
2	Введено в експлуатацію приміщення цеху	10	152	6.000.000
3	Сплачена орендна плата лізингодавцю фірмі «Корсар» за квартал	53	311	180.000
4	Нараховані відсотки за договором лізингу	952	684	9000
5	Перераховані з поточного рахунку відсотки за квартал	684	311	9000
6	Нарахована амортизація приміщення за квартал	91	131	33.333,34
7	Розподілена сума амортизації пропорційно базі розподілу	23	91	33.333,34
		901		
В бухгалтерському обліку лізингодавця (орендодавця) – фірми «Корсар»				
1	Відображена балансова вартість переданого приміщення в складі необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10	6.000.000
2	Відображена дебіторська заборгованість орендаря за передане приміщення згідно договору лізингу	181	286	6.000.000
	– відображене податкове зобов'язання з ПДВ від суми договору	181	6411	1.200.000
3	Поступила на поточний рахунок лізингодавця плата за оренду за квартал	311	181	180.000
4	Відображений фінансовий дохід у вигляді відсотків у лізингодавця фірми «Корсар» за квартал	181	732	9000
5	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	732	79	9000
6	Поступила на поточний рахунок лізингодавця сума відсотків за квартал	311	181	9000
7	Перерахована заборгованість з ПДВ у бюджет	6411	311	1.200.000

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Вартість активів становить 720.000 грн, довгострокові зобов'язання 90.000 грн, короткострокові зобов'язання 130.000 грн.

Необхідно:

– визначити суму власного капіталу.

Задача 2. Макаренко М.О. вирішив вийти зі складу засновників ТОВ «Арго». Йому повертають внесок і сплачують вартість частини майна товариства пропорційно до його частини в Статутному капіталі товариства. Крім того, Макаренко М.О. має право отримати частину прибутку, теж пропорційно до своєї частки в Статутному капіталі.

Статутний капітал становить 300.000 грн, внесок учасника Макаренка О.М. – 60.000 грн; майно, набуте товариством за участю майна та підприємницької діяльності Макаренка М.О. – 16.000 грн, прибуток, отриманий товариством за I-ше півріччя (до 01.07. ц. р. – дати виходу учасника) – 200.000 грн.

Необхідно:

– визначити розмір належного майна та частки прибутку учаснику Макаренку М.О. при виході його з товариства на підставі наведених даних;
– скласти бухгалтерські проводки на відповідні суми в Журналі господарських операцій.

Задача 3. *Необхідно:* скласти бухгалтерські проводки в наведеному нижче Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Отримано довгостроковий кредит банку в іноземній валюті		
2	Нараховані суми відсотків за кредит		
3	Сплачено відсотки за користування кредитом		
4	Погашена заборгованість банку за кредит		

Задача 4.

Фірма «Омега» надає послуги операційної оренди приміщення. Орендна плата за місяць становить 12.000 грн, у т.ч. ПДВ. Також згідно з договором оренди фірма отримує відсотки за користування її майном у розмірі 2000 грн за місяць. Орендна плата повинна оплачуватися як передоплата.

Необхідно:

– розрахувати відповідні суми;

– скласти бухгалтерські проводки з отримання орендної плати, відсотків та податкових зобов'язань орендодавця в Журналі господарських операцій.

Задача 5. У ТОВ «Лагуна» відбулися такі операції:

№	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Погашено з поточного рахунку заборгованість перед ТОВ «Константа»	1500,00
2	Погашено короткостроковий вексель за заборгованістю перед ТОВ «Слава»	12000,00
3	Отримано товари від ТОВ «Томас»	14500,00
4	Списано заборгованість, за якою минув строк позовної давнини	3000,00
5	Списано нестачу товарів, виявлених у ході інвентаризації, на винну особу	2700,00
6	Погашено заборгованість перед ТОВ «Томас»	?
7	Придбано комп'ютер у ТОВ «МКС» за ціною 24000,00 грн (у т. ч. ПДВ)	?
8	Проведено оплату за придбаний комп'ютер	?
9	Введено комп'ютер в експлуатацію	?

Необхідно:

– провести розрахунки необхідних сум;
– відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку в Журналі господарських операцій.

Задача 6. У ТОВ «Фаворит» у II-му кварталі цього року відбулися такі операції:

№	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Сплачено з поточного рахунку ТОВ «Рута» аванс під постачання сировини	13000,00
2	Одержано сировину від ТОВ «Рута»	9000,00
	– відображено суму податкового кредиту з ПДВ	?
3	Проведено взаємозалік сплаченого авансу з ТОВ «Рута»	?
4	Реалізовано продукцію власного виробництва	36000,00
	– відображено податкове зобов'язання з ПДВ від реалізації	?
5	Списано дохід на збільшення фінансового результату	?
6	Відображено собівартість реалізованої готової продукції	23000,00
7	Списано собівартість реалізованої готової продукції за зменшення фінансового результату	?

Необхідно:

– провести розрахунки необхідних сум;
– відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.

.....
 **Рекомендована література:** [1, 3, 17, 21, 27, 30, 33, 62, 63]

9 ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ

Рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами» призначений для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів у бюджет, фінансовими санкціями.

За *кредитом* рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами» відображаються суми нарахованих податків та платежів до бюджету, в *дебеті* – належні до відшкодування з бюджету податки, їхня сплата, списання тощо. Сальдо може бути кредитовим, якщо є заборгованість перед бюджетом, або дебетовим, якщо є переплата за податками.

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість, інші).

На субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які стягуються відповідно до чинного законодавства до бюджету (військовий збір), та облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням».

На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми зобов'язання з податку на додану вартість, визначену із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню), або від суми відвантажених товарів, робіт, послуг.

На субрахунку 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податкового кредиту з податку на додану вартість, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання.

Основним нормативним документом, що регулює механізм розрахунку і сплати Податку на додану вартість є Розділ V Податкового Кодексу України.

Податковий період – період, за який платник податку зобов'язаний здійснити розрахунок податку і сплатити його в бюджет.

Податкове зобов'язання – загальна сума податку, одержаного (нарахованого) платником податку у звітному періоді.

Податковий кредит – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Він включає суму ПДВ, сплаченого платником при придбанні товарів, вартість яких належить до складу витрат виробництва.

Бюджетне відшкодування – сума податку, що підлягає поверненню з бюджету.

Стаття 185 Кодексу визначає *об'єкт оподаткування* – це операції платників податку з:

а) постачання товарів, послуг на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) ввезення товарів на митну територію України;

в) вивезення товарів за межі митної території України;

г) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Датою виникнення податкових зобов'язань з продажу товарів (робіт, послуг) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) *дата зарахування коштів від покупця (замовника)* на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, а в разі продажу товарів (робіт, послуг) за готівкові кошти – дата їх оприбуткування в касі платника податку;

б) *дата відвантаження товарів*, а для робіт (послуг) – дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником податку, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації.

Датою виникнення права платника податку на податковий кредит вважається дата здійснення першої з подій:

а) дата списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату товарів/послуг;

б) дата отримання платником податку товарів/послуг.

Не належать до податкового кредиту суми податку, не підтверджені податковими накладними.

Суми податку, що підлягають сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначаються як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань та сумою податкового кредиту звітного періоду.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

1) 20 відсотків;

2) 0 відсотків для операцій: експорту; реекспорту; безмитної торгівлі; вільної митної зони;

3) 7 відсотків – по операціях з лікарськими засобами.

Податковий облік з ПДВ не співпадає з бухгалтерським обліком, тому щоб привести їх у відповідність, використовуються транзитні субрахунки 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит». На цих субрахунках відображаються суми податкових зобов'язань та податкового кредиту за I-ю подією до настання II-ї події, якщо друга подія календарно настає в наступному податковому періоді.

В декларації з ПДВ та в податкових накладних відображається сума ПДВ, яка відбивається в оборотах за кредитом субрахунку 641.

Податок на прибуток підприємств, його об'єкт, ставки та порядок нарахування й сплати викладається у РОЗДІЛІІІ Податкового Кодексу України.

Об'єктом оподаткування є:

Прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу.

Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.

Податкові різниці, які виникають

в ході нарахування амортизації необоротних активів

Основні засоби – матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності, вартість яких *перевищує 20000 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).

Фінансовий результат до оподаткування *збільшується*:

- на суму нарахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО;
- на суму *уцінки та втрат* від зменшення корисності основних засобів та/або нематеріальних активів;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО, у разі *ліквідації або продажу* такого об'єкта;
- на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму розрахованої амортизації основних засобів та/або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 Податкового Кодексу;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів та/або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень 138 статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
- на суму дооцінки основних засобів та/або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(С)БО;
- на суму вигід від відновлення корисності основних засобів та/або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат витрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО;
- на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів та/або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їхній ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років.

Фізичні особи в Україні повинні сплачувати податок зі своїх доходів відповідно до розділу IV Податкового Кодексу.

Об'єктом оподаткування є: загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отримуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги, у розмірі, що дорівнює 50 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку.

9.1 Тести

1. Яким бухгалтерським записом проводять облік податкового зобов'язання з ПДВ від реалізації за умови попередньої оплати:

- 1 – Дт 701 – Кт 791;
- 2 – Дт 701 – Кт 643;
- 3 – Дт 641 – Кт 311;
- 4 – Дт 701 – Кт 641.

2. На якому рахунку відображують облік розрахунків з бюджетом:

- 1 – 98;
- 2 – 92;
- 3 – 64;
- 4 – 68.

3. Зазначити правильну кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку за господарською операцією – «Сплачено фінансові санкції за наслідками здійснення перевірок податковими органами»:

- 1 – Дт 641 – Кт 311;
- 2 – Дт 948 – Кт 311;
- 3 – Дт 92 – Кт 641;
- 4 – Дт 948 – Кт 685.

4. Ціна шафи з ПДВ становить 1200 грн. Сума ПДВ становить (грн):

- 1 – 200;
- 2 – 300;
- 3 – 150;
- 4 – 170.

5. Ціна обладнання без ПДВ становить 1200 грн. Ціна з ПДВ становитиме (грн):

- 1 – 1440;
- 2 – 1600;
- 3 – 1000;
- 4 – 1500.

6. Первинними документами для нарахування митних платежів є:

- 1 – податкова накладна;
- 2 – розрахунок бухгалтерії;
- 3 – вантажна митна декларація;
- 4 – видаткова накладна.

7. В ході придбання виробничих запасів для потреб основної діяльності у підприємства виникає:

- 1 – податковий кредит з ПДВ;
- 2 – податкове зобов'язання з ПДВ;
- 3 – податок на прибуток;
- 4 – податок з доходів фізичних осіб.

8. В Україні податок з доходів фізичних осіб, який вираховується із заробітної плати за основним місцем роботи, становить:

- 1 – 20%;
- 2 – 18%;
- 3 – 30%;
- 4 – розраховується за шкалою.

9. До місцевих податків і зборів належить:

- 1 – податок з доходів фізичних осіб;
- 2 – податок на прибуток;
- 3 – акцизний податок;
- 4 – податок на додану вартість.

10. Який бухгалтерський субрахунок передбачено для обліку розрахунків з податку на прибуток:

- 1 – 641;
- 2 – 643;
- 3 – 642;
- 4 – 644.

11. Базова ставка ПДВ, що діє в Україні:

- 1 – 0%;
- 2 – 30%;
- 3 – 20%;
- 4 – 25%.

12. Ставка податку на прибуток, що діє в Україні:

- 1 – 20%;
- 2 – 18%;
- 3 – 25%;
- 4 – за шкалою ставок.

13. Об'єкт оподаткування для визначення податку на прибуток – це:

- 1 – договірна ціна;
- 2 – валовий дохід мінус валові витрати мінус амортизація;
- 3 – дохід мінус витрати;
- 4 – ціна мінус ПДВ.

14. Який бухгалтерський рахунок передбачено для обліку витрат від податку на прибуток:

- 1 – 64;
- 2 – 44;
- 3 – 65;
- 4 – 98.

15. Звітним документом платника ПДВ має бути:

- 1 – податкова декларація;
- 2 – бухгалтерський річний звіт;
- 3 – податкова накладна;
- 4 – бухгалтерський Баланс.

16. Облік якої суми у покупця ведуть на підставі податкової накладної:

- 1 – податкового кредиту;
- 2 – податку на прибуток;
- 3 – податкового зобов'язання;
- 4 – сплаченої до бюджету.

17. На якому субрахунку покупець веде облік податкового кредиту під час розрахунків за умови попередньої оплати:

- 1 – 641;
- 2 – 643;
- 3 – 642;
- 4 – 644.

18. Яким бухгалтерським записом проводять операцію списання податку на прибуток до фінансових результатів у кінці місяця:

- 1 – Дт 981 – Кт 641;
- 2 – Дт 791 – Кт 981;
- 3 – Дт 681 – Кт 791;
- 4 – Дт 701 – Кт 791.

19. Яким бухгалтерським записом проводять нарахування податкового зобов'язання з ПДВ в ході отримання попередньої оплати:

- 1 – Дт 311 – Кт 631;
- 2 – Дт 643 – Кт 641;
- 3 – Дт 311 – Кт 361;
- 4 – Дт 701 – Кт 641.

20. Що означає бухгалтерський запис: Дт 641 – Кт 311:

- 1 – нараховано податок на прибуток;
- 2 – нараховано податковий кредит з ПДВ;
- 3 – сплатили ПДВ;
- 4 – нараховано мито.

21. Що означає бухгалтерський запис: Дт 981 – Кт 641:

- 1 – сплачено ПДВ;
- 2 – сплачено податок на прибуток;
- 3 – нараховано податок з доходів фізичних осіб;
- 4 – нараховано податок на прибуток.

22. Об'єктом оподаткування податком на додану вартість є:

- 1 – фонд заробітної плати;
- 2 – виручка;
- 3 – прибуток;
- 4 – різниця між доходами та витратами.

23. Що означає кореспонденція рахунків: Дт 661 – Кт 641:

- 1 – нарахування внесків до Пенсійного фонду;
- 2 – нарахування податку з доходів фізичних осіб;
- 3 – нарахування податку на додану вартість;
- 4 – виплату зарплати.

24. Непрямий податок на високорентабельні товари – це:

- 1 – акцизний податок;
- 2 – ПДВ;
- 3 – прибутковий податок;
- 4 – податок на прибуток.

9.2 Задачі з податку на додану вартість

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Підприємство отримало матеріали від постачальника на суму 120 тис. грн, у т.ч. ПДВ, але без податкової накладної. В наступному місяці підприємство перерахувало грошові кошти за матеріали постачальнику і отримало податкову накладну.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Матеріали, отримані від постачальника на підставі накладної, оприбутковуються на Баланс підприємства без урахування ПДВ на активний субрахунок 201 «Сировина й матеріали» за дебетом. З іншого боку, отримання матеріалів утворює заборгованість перед постачальником на суму вартості матеріалів разом з ПДВ, яку відображають на кредиті субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

Тому треба використати складну проводку: одну – на суму вартості матеріалів, другу – на суму ПДВ.

Але постачальник не видав податкової накладної (поки немає оплати), тому суму ПДВ не можна включити в податковий кредит звітного періоду. Отже, не можна використати в проводці Дт 6411, його треба замінити субрахунком 644 «Податковий кредит», на якому відображаються суми податкового кредиту за першою подією до настання другої події, якщо друга подія календарно настає в наступному податковому періоді:

Дт 201 – Кт 631 на суму: 120 тис. – ПДВ = 100 тис. грн.;

Дт 644 – Кт 631 на суму ПДВ – 20 тис. грн.

2. У наступному місяці підприємств оплатило заборгованість постачальнику з поточного рахунку, що відображається за дебетом субрахунку 631 та зменшує таким чином цю заборгованість:

Дт 631 – Кт 311 на суму 120 тис. грн.

3. В наступному місяці після погашення заборгованості постачальнику він видав податкову накладку на матеріали. Тепер можна відобразити податковий кредит за оплачені матеріали та включити його в Декларація з ПДВ:

Дт 6411 – Кт 644 на суму 20 тис. грн.

Транзитний рахунок 644 після цієї проводки закриється.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, тис. грн
		Д	К	
1	Оприбутковані матеріали від постачальників	201	631	100
	– відображений майбутній податковий кредит з ПДВ	644	631	20
2	Перераховано з поточного рахунку постачальнику	631	311	120
3	Отримана податкова накладна назараховано раніше відбитий податковий кредит	6411	644	20

Задача 2. Фірма отримала від покупця аванс (передоплату) під поставку своєї продукції на суму 36.000 грн, у т.ч. ПДВ, та видала податкову накладну на суму авансу. В наступному податковому періоді фірма відвантажила свою продукцію покупцю.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Аванси одержані згідно зі НП(С)БО 15 «Дохід» не визнаються в бухгалтерському обліку доходами. Тому отриманий від покупця аванс відображається за кредитом пасивного субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» та збільшує грошові кошти на поточному рахунку:

Дт 311 – Кт 681 на суму 36.000 грн.

Отримання грошей у вигляді авансу є першою подією з ПДВ, і одразу виникають податкові зобов'язання з ПДВ на суму: $36.000 : 6 = 6000$ грн.

Однак, оскільки відвантаження продукції не було, не було й доходу від реалізації, тому неможливо відобразити кореспонденцію податкових зобов'язань з доходом. Тому необхідно замінити рахунок доходів на транзитний субрахунок 643 «Податкові зобов'язання», де сума ПДВ очікуватиме другої події господарської операції:

Дт 643 – Кт 6411 на суму 6000 грн.

2. В наступному податковому періоді фірма відвантажила покупцю продукцію. Відвантаження в бухгалтерському обліку у відповідності зі НП(С)БО 15 «Дохід» потребує за методом нарахування відображення доходу. Тобто, з одного боку, відвантаження продукції в розрахунках з покупцями відповідає виникненню дебіторської заборгованості покупця, з іншого – це дохід для фірми. Доходи виникають в кредиті рахунків 7 класу, в задачі це субрахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Розрахунках з покупцями відображаються на активному субрахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»:

Дт 361 – Кт 701 на суму 36.000 грн, у т.ч. ПДВ.

3. Не визнаються доходами також отримані від третіх осіб суми у складі доходу: ПДВ, акцизний податок, митні платежі та ін.

Тому в дебеті рахунку 70 «Доходи від реалізації» відбиваються суми непрямих податків (ПДВ, акцизу та ін.); суми, отримані для комітентів (принципалів); та списання решти суми доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит рахунку 79.

Тобто, в дебеті рахунку 70 відображаються нараховані суми непрямих податків у кореспонденції з кредитом відповідних субрахунків рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами», а також відображається списання кредитових оборотів рахунку 70 в кредит субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». Сальдо рахунку 70 завжди має дорівнювати 0.

Таким чином, якщо відобразили дохід за кредитом рахунку 70, то дебет цього рахунку має розпадатися на суму ПДВ та прибуток (фінансовий результат).

Перша подія з ПДВ – отримання грошей у вигляді авансу – була в минулому місяці, виникли податкові зобов'язання з ПДВ, які були відображені на транзитному субрахунку 643 «Податкові зобов'язання», де сума ПДВ «очікувала» другої події господарської операції – відвантаження продукції покупцю.

Відвантаження продукції у теперішньому місяці – це II-га подія, тепер можна закрити субрахунок 643 шляхом списання його сальдо в дебет доходу:

Дт 701 – Кт 643 на суму ПДВ – 6000 грн;

Дт 701 – Кт 79 на суму $36.000 - 6000 = 30.000$ грн.

4. Після цих господарських операцій фірма вже закрила отриманий аванс, а у покупця немає боргу перед фірмою. Але в Балансі ще залишились сальдо дебетове субрахунку 361 на суму 36.000 грн за фактом отримання продукції, а у фірми є заборгованість за авансом одержаним (сальдо кредитове субрахунку 681) на суму 36.000 грн за фактом отримання передоплати. В такому випадку робиться взаємозалік заборгованості з покупцем за такою проводкою:

Дт 681 – Кт 361 на суму 36.000 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Надійшла передплата від покупця	311	681	36.000
	– нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за I-ю подією	643	6411	6000
	– отримання авансу			
2	Відвантажена продукція покупцю та відображений дохід в наступному податковому періоді (II подія)	361	701	36.000
3	Списані раніше нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	701	643	6000
	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	701	79	30.000
4	Проведений взаємозалік заборгованості з покупцем	681	361	36.000

Задача 3. Торговельна фірма отримала від постачальника товари на суму 24.000 грн, у т.ч. ПДВ. На кінець місяця податкової накладної від постачальника фірма не отримала. В наступному місяці торговельна фірма оплатила рахунок постачальника за товари з поточного рахунку та отримала податкову накладну.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Оприбуткування товарів на Баланс здійснюється за первісною вартістю без урахування ПДВ на активний рахунок 28 «Товари», за дебетом.

Одночасно з отриманням товарів виникає заборгованість на суму вартості товарів перед постачальником – за кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»:

Дт 28 – Кт 631 на суму 20.000 грн.

Оскільки постачальник не надав податкової накладної, торговельна фірма не має права на податковий кредит в цьому місяці, тому сума ПДВ відбивається проводкою в дебеті транзитного субрахунку 644 «Податковий кредит», де в сальдо буде перебувати до отримання податкової накладної:

Дт 644 – Кт 631 на суму ПДВ – 4000 грн.

2. В наступному місяці торговельна фірма перерахувала з поточного рахунку постачальнику суму 24.000 грн в погашення заборгованості за товари:

Дт 631 – Кт 311 на суму 24.000 грн.

3. Після оплати рахунку фірма отримала від постачальника податкову накладну. Це дало змогу зарахувати раніше відображений податковий кредит з ПДВ. Для цього відображаємо суму податкового кредиту за дебетом субрахунку 6411 та списуємо цю суму з кредиту субрахунку 644 «Податковий кредит»:

Дт 6411 – Кт 644 на суму 4000 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Оприбутковані товари від постачальника	28	631	20.000
	– відображений податковий кредит з ПДВ без податкової накладної	644	631	4000
2	Перераховано з поточного рахунку постачальнику	631	311	24.000
3	Зарахований раніше відображений податковий кредит з ПДВ після отримання податкової накладної	6411	644	4000

Задача 4. Підприємство має договір з постачальником на поставку інструментів на суму 18.000 грн, у т.ч. ПДВ, за яким підприємство має зробити передоплату постачальнику в місяці, який передує місяцю поставки. За фактом передоплати постачальник видав податкову накладну.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Сплата авансу з поточного рахунку зменшує грошові кошти, тобто відображається за кредитом активного субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті». Одночасно виданий аванс утворює дебіторську заборгованість постачальника підприємству, яка відбивається в дебеті активного субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами»:

Дт 371 – Кт 311 на суму 18.000 грн.

Сплата авансу є перша подія з виникнення податкового кредиту, який можна включати в Декларацію з ПДВ. Але, оскільки отримання інструментів не було, неможливо відобразити кореспонденцію субрахунку 6411 та субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками». Тому суму податкового кредиту відображаємо за кредитом субрахунку 644 «Податковий кредит», де сума податкового кредиту буде перебувати до настання другої події господарської операції:

Дт 6411 – Кт 644 на суму $18.000 : 6 = 3000$ грн.

2. В наступному місяці від постачальника в рахунок авансу виданого надійшли інструменти (II подія). Оприбуткування інструментів здійснюється за первісною вартістю без урахування ПДВ в дебет активного рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Одночасно виникає кредиторська заборгованість перед постачальником на суму $18.000 - 3000 = 15.000$ грн:

Дт 22 – Кт 631 на суму 15.000 грн.

Сума ПДВ у складі ціни відбивається окремою проводкою шляхом закриття транзитного субрахунку 644 та одночасного виникнення кредиторської заборгованості перед постачальником на суму 3000 грн:

Дт 644 – Кт 631 на суму 3000 грн.

3. В Балансі залишилися дебетові сальдо на рахунках 371 «Розрахунки за виданими авансами» та 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», щоб їх закрити, треба провести взаємозалік заборгованості з постачальником на суму договору:

Дт 631 – Кт 371 на суму 18.000 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Перераховано з поточного рахунку аванс постачальнику	371	311	18.000
	– відображений податковий кредит з ПДВ за І-ю подією	6411	644	3000
2	Оприбутковані МШП від постачальника в рахунок авансу виданого (ІІ подія)	22	631	15.000
	– списаний раніше нарахований податковий кредит з ПДВ	644	631	3000
3	Проведений взаємозалік заборгованості з постачальником	631	371	18.000

Задача 5. Фірма вирішила передати безоплатно іншому підприємству свою готову продукцію. Балансова вартість переданої готової продукції складає 90.000 грн.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Спершу необхідно списати з Балансу собівартість переданої готової продукції. Для цього потрібно списати собівартість готової продукції з активного рахунку 26 «Готова продукція» в дебет номінального субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності», на якому відбиваються витрати, яке несе підприємство, але їх не можна включати в собівартість продукції, послуг, тому що вони носять невиробничий характер. Такі витрати здійснюються за рахунок прибутку, для чого такі витрати з субрахунку 949 списуються на зменшення фінансового результату, тобто в дебет рахунку 79:

Дт 949 – Кт 26 на суму 90.000 грн;

Дт 79 – Кт 949 на суму 90.000 грн.

2. Згідно з Податковим Кодексом вартість безоплатно переданих ТМЦ, послуг включається в базу оподаткування ПДВ. Це логічно, тому що якби фірма продавала цю готову продукцію, вона б заплатила в бюджет ПДВ у розмірі 20% від вартості цієї продукції.

Так, від вартості безоплатно переданих ТМЦ виникають податкові зобов'язання з ПДВ від їх балансової вартості. Оскільки ця продукція не була реалізована, то кредит 6411 (ПДВ) не кореспондується з рахунком доходів, тому сума ПДВ може бути нарахована тільки за рахунок прибутку, тобто буде відображена в дебеті субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності»:

Дт 949 – Кт 6411 на суму $90.000 \times 20\% = 18.000$ грн.

Субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності» – номінальний, його треба закрити, списуючи на зменшення фінансового результату, тобто в дебет рахунку 79:

Дт 79 – Кт 949 на суму 18.000 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Відображена балансова вартість безоплатно переданої готової продукції	949	26	90.000
	– списана балансова вартість безоплатно переданої готової продукції на зменшення фінансового результату	79	949	90.000
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ від балансової вартості безоплатно переданих ТМЦ	949	6411	18.000
	– списані податкові зобов'язання з ПДВ від балансової вартості безоплатно переданих ТМЦ на зменшення фінансового результату	79	949	18.000

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Підприємство придбало верстат за 15.600,00 грн (у т.ч. ПДВ). Доставка верстата стороннім автотранспортом склала 420,00 грн (у т.ч. ПДВ). За його розвантаження сплачено 600,00 грн (у т.ч. ПДВ). Для монтажу використано запасні частини на суму 180,00 грн та нарахована зарплата за монтаж 1000,00 грн.

Необхідно:

- визначити первісну вартість об'єкту основних засобів та податкового кредиту;
- скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 2. Багатопрофільна фірма – платник ПДВ – за місяць здійснила такі господарські операції:

- реалізувала готову продукцію вітчизняному покупцю на суму 360.000 грн;
- придбала матеріали на суму 90.000 грн;
- придбала електроенергію на суму 12.600 грн;
- придбала послуги оренди на суму 45.000 грн;
- реалізувала готову продукцію іноземному покупцю на суму \$ 90.000 за курсом НБУ 1\$ = 27,00 грн.

Необхідно:

- визначити суму ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет;

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 3. ТОВ «Корсар» відвантажило продукцію власного виробництва на суму 42.000,00 грн, у т.ч. ПДВ.

Для виробництва були закуплені:

- матеріали на суму 24.000 грн, у т.ч. ПДВ;
- електроенергія на суму 2460 грн, у т.ч. ПДВ;
- вартість послуг сторонніх організацій зі збуту продукції на суму 1800,00 грн, у т.ч. ПДВ;
- нарахована зарплата на суму 12600 грн.

Необхідно:

- визначити суму ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет;
- скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 4. ТОВ «Форум» придбало обладнання, яке потребує монтажу, вартістю 14000,00 грн. (без врахування ПДВ). Для встановлення було витрачено матеріалів на суму 1200,00 грн. Нарахована заробітна плата працівникам, що виконували монтаж, на суму 3500,00 грн, проведено відрахування єдиного соціального внеску 22%. Обладнання оприбутковано після монтажу як основний засіб.

Необхідно:

- визначити балансову вартість обладнання;
- скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 5. Приватне підприємство «Аватар» придбало будматеріали для будівництва бази відпочинку своїх робітників (невиробничого використання) на суму 180.000 грн, у т.ч. ПДВ з податковою накладною.

Необхідно:

- скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 6. Необхідно:

Вказати бухгалтерські проводки за такими господарськими операціями:

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Відвантажено продукцію покупцю та відображений дохід		
2	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ за I-ю подією		
3	Списано дохід на фінансовий результат		
4	Поступила оплата від покупця		
5	З поточного рахунку перераховано в бюджет ПДВ		

Задача 7. Необхідно:

Вказати бухгалтерські проводки за такими господарськими операціями:

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Поступила на поточний рахунок передплата від покупця		
2	Відображені податкові зобов'язання з ПДВ за I-ю подією		
3	Відвантажена продукція покупцю в наступному податковому періоді та відображений дохід		
4	Списані податкові зобов'язання з ПДВ, які були нараховані раніше за I-ю подією		
5	Списано дохід на фінансовий результат		
6	Відображений взаємозалік з покупцем		
7	З поточного рахунку перераховано в бюджет ПДВ		

Задача 8. Необхідно:

Вказати бухгалтерські проведення за такими господарськими операціями:

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Поступили ТМЦ від постачальника та взято на облік		
2	Відображений податковий кредит з ПДВ за I-ю подією без податкової накладної		
3	З поточного рахунку перераховано постачальнику за ТМЦ		
4	Зарахований податковий кредит з ПДВ при отриманні податкової накладної		

Задача 9. Необхідно:

Вказати бухгалтерські проведення за такими господарськими операціями:

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	З поточного рахунку перераховано постачальнику за товари		
2	Відображений податковий кредит з ПДВ за I-ю подією – передплата – з отриманням податкової накладної		
3	Поступили товари від постачальника та взяті на облік – II-а подія		
4	Списаний податковий кредит з ПДВ, який був нарахований за I-ю подією		
5	Відображений взаємозалік з постачальником		

Задача 10. Необхідно:

Вказати бухгалтерські проведення за такими господарськими операціями:

№	Зміст господарської операції	Проводка	
		Д	К
1	Списано балансову вартість товарів, які передані без оплати на благодійність		
2	Відображені податкові зобов'язання з ПДВ від балансової вартості товарів, які безоплатно передані		
3	Списано суму податкових зобов'язань з ПДВ на інші операційні витрати		
4	З поточного рахунку перераховано в бюджет ПДВ		

Задача 11. ТОВ «Контакт» відвантажило продукцію власного виробництва на суму 42000,00 грн (у т.ч. ПДВ). Перша подія – отримання оплати за продукцію. Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції склала 20600,00 грн. Вартість послуг сторонніх організацій зі збуту продукції склала 1800,00 грн (у т.ч. ПДВ).

Необхідно:

- визначити суму ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет;
- вказати кореспонденцію рахунків в Журналі господарських операцій.

Задача 12. Впродовж звітнього періоду ТОВ «Аватар» (платник ПДВ) відвантажило готову продукцію покупцю на суму 60.000 грн, придбало обладнання вартістю 36.000 грн, у т.ч. ПДВ, та сплатило заробітну плату продукцією власного виробництва на суму 15.000 грн.

Необхідно:

- визначити суму ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет;
- визначити фінансовий результат за звітний період;
- вказати кореспонденцію рахунків у Журналі господарських операцій.

9.3 Задачі з податку на прибуток підприємств

Платниками податку на прибуток підприємств є суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами.

Не є платниками податку неприбуткові підприємства, установи, організації та суб'єкти господарювання, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Згідно з Планом рахунків податок на прибуток обліковується на номінальному рахунку 98 «Податок на прибуток».

На цьому рахунку ведеться облік належної за даними бухгалтерського обліку суми податку на прибуток.

Рахунок 98 «Податок на прибуток» *за дебетом* кореспондує з кредитом рахунків: 17 «Відстрочені податкові активи», 54 «Відстрочені податкові зобов'язання», 64 «Розрахунки за податками і платежами»; *за кредитом* – з дебетом рахунків 64 «Розрахунки за податками і платежами», 79 «Фінансові результати».

Рахунок 98 «Податок на прибуток» наприкінці звітного періоду закривається списанням сальдо на рахунок 79 «Фінансові результати». Сальдо дорівнює 0.

Якщо обліковий прибуток більший, ніж оподатковуваний прибуток, розрахований згідно з Декларацією прибутку підприємства, то виникає *відстрочене податкове зобов'язання*. Тимчасова різниця в сумі податку на прибуток обліковується на рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Цей рахунок тісно пов'язаний з рахунками 17 «Відстрочені податкові активи» та 98 «Податок на прибуток».

За дебетом рахунку 17 відображується сума перевищення податку на прибуток, яка підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток; *за кредитом* – зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді. Сальдо дебетове.

Сума відстроченого податкового активу визначається відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток».

ПРИКЛАДИ

Задача 1. У підприємства за підсумками I кварталу податок на прибуток у бухгалтерському обліку склав 5000 грн, а за даними податкового обліку – 20.000 грн. За підсумками наступного податкового періоду податок на прибуток у бухгалтерському обліку склав 30.000 грн, а за даними податкового обліку – 10.000 грн.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

I. Квартал

1. Податок на прибуток у бухгалтерському обліку відображається за дебетом номінального рахунку 98 «Податок на прибуток» у кореспонденції з заборгованістю перед бюджетом, тобто в кредиті субрахунку 6413/податок на прибуток:

Дт 98 – Кт 6413 на суму 5000 грн.

2. Але: оскільки сума податку на прибуток, обчислена за правилами бухгалтерського обліку менше, ніж сума податку на прибуток, обчислена за правилами податкового обліку, треба донарахувати в бухгалтерському обліку суму податку, щоб вона співпадала з сумою, зазначеною в Декларації з податку на прибуток підприємств, бо вона і є сумою заборгованості перед бюджетом. Таким чином, сума донарахування складе: $20.000 - 5000 = 15.000$ грн. Донарахована сума повинна бути відображена в дебеті активного рахунку 17 «Відстрочені податкові активи», де відбивається сума перевищення податку на прибуток, яка підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток:

Дт 17 – Кт 6413 на суму 15.000 грн.

3. Рахунок 98 «Податок на прибуток» – номінальний, тому його необхідно закрити так, щоб сальдо дорівнювало 0. Оскільки податок на прибуток сплачується за рахунок прибутку, його списують на зменшення фінансового результату на суму податку, обчисленого за правилами бухгалтерського обліку:

Дт 79 – Кт 98 на суму 5000 грн.

4. Далі потрібно перерахувати з поточного рахунку заборгованість в бюджет за податком на прибуток:

Дт 6413 – Кт 311 на суму 20.000 грн.

II. Наступний податковий період

5. У наступному податковому періоді податок на прибуток, обчислений за правилами бухгалтерського обліку, більший, ніж податок на прибуток, обчислений за правилами податкового обліку. Починаємо робити проводку з меншої суми податку – це податок на прибуток, обчислений за правилами податкового обліку – 10.000 грн. Ця сума має бути відображена в кредиті субрахунку 6413, бо у підприємства заборгованість перед бюджетом на суму, відбиту в Декларації, та в дебеті рахунку 98 «Податок на прибуток». Нараховуємо податок на прибуток, обчислений за правилами податкового обліку:

Дт 98 – Кт 6413 на суму 10.000 грн.

6. Податок на прибуток, обчислений за правилами бухгалтерського обліку, склав 30.000 грн. Це на 20.000 грн більше, ніж в Декларації. АЛЕ: за підсумками I-го кварталу у підприємства залишилося дебетове сальдо рахунку 17 «Відстрочені податкові активи», де відбивається сума перевищення сплати податку на прибуток, яка переходить на наступний податковий період – це 15.000 грн. Цю суму треба використати, тобто списати в рахунок податку

на прибуток, обчисленого за правилами бухгалтерського обліку – в дебет рахунку 98 «Податок на прибуток»:

Дт 98 – Кт 17 на суму 15.000 грн.

7. Тепер за підсумком 5-ї та 6-ї операцій за дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток» відображається 25.000 грн податку на прибуток. АЛЕ: ще бракує в дебеті рахунку 98 суми 5000 грн податку, бо на цьому рахунку має відбиватися сума податку на прибуток, обчислена за правилами бухгалтерського обліку: $30.000 - 10.000 - 15.000 = 5000$ грн. Цю суму необхідно відобразити в кредиті пасивного рахунку 54 «Відтерміновані податкові зобов'язання», на якому відбивається тимчасова різниця в сумах облікового податку на прибуток та податку на прибуток, обчисленого за правилами податкового обліку, якщо обліковий прибуток більший, ніж оподатковуваний прибуток:

Дт 98 – Кт 54 на суму 5000 грн.

8. Оскільки рахунок 98 «Податок на прибуток» – номінальний, списуємо його дебетові обороти на зменшення фінансового результату на суму податку, обчисленого за правилами бухгалтерському обліку, так, щоб його сальдо дорівнювало 0. Списуємо суму податку на прибуток, обчислену за правилами бухгалтерського обліку, на зменшення фінансового результату:

Дт 79 – Кт 98 на суму 30.000 грн.

9. Перераховуємо з поточного рахунку заборгованість у бюджет за податком на прибуток. Це сума, яка відбилася за кредитом субрахунку 6413:

Дт 6413 – Кт 311 на суму 10.000 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
	I. Податок на прибуток у бухгалтерському обліку = 5000 грн; Податок на прибуток у податковому обліку = 20.000 грн.			
1	Нарахований податок на прибуток за правилами бухгалтерського обліку	98	6413	5000
2	Донарахований податок на прибуток на суму перевищення податку за податковою Декларацією над сумою податку, яка розрахована за правилами бухгалтерського обліку	17	6413	15.000
3	Списаний податок на прибуток, нарахований за правилами бухгалтерського обліку на зменшення фінансового результату	79	98	5000
4	Перерахована з поточного рахунку заборгованість в бюджет за податком на прибуток	6413	311	20.000

	II. У наступному податковому періоді: Податок на прибуток у бухгалтерському обліку = 30.000 грн; Податок на прибуток у податковому обліку = 10.000 грн.			
5	Нарахований податок на прибуток за правилами податкового обліку (за податковою Декларацією)	98	6413	10.000
6	Донарахований податок на прибуток на суму перевищення податку, яка розрахована за правилами бухгалтерського обліку, над сумою податку за податковою Декларацією в межах відстроченого податкового активу попереднього періоду	98	17	15.000
7	Донарахований податок на прибуток на суму перевищення податку, яка розрахована за правилами бухгалтерського обліку, над сумою податку за податковою Декларацією і над сумою відстроченого податкового активу попереднього періоду	98	54	5000
8	Списаний податок на прибуток, нарахований за правилами бухгалтерського обліку на зменшення фінансового результату	79	98	30.000
9	Перерахована з поточного рахунку заборгованість в бюджет за податком на прибуток	6413	311	10.000

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. У фірми «Ясон» за підсумками I-го півріччя податок на прибуток у бухгалтерському обліку склав 5000 грн, а за даними податкового обліку – 2000 грн. За підсумками наступного податкового періоду податок на прибуток у бухгалтерському обліку склав 8000 грн, а за даними податкового обліку – 10.000 грн.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 2. ТОВ «Тантра» за звітний період виробило продукцію собівартістю 120.000 грн та здало її на склад. Половину продукції було продано на суму 90.000 грн, у т.ч. ПДВ. Крім того, на депозитному рахунку у ТОВ «Тантра» зберігалися грошові кошти в розмірі 100.000 грн, за що банк перерахував за звітний період відсотки в розмірі 12.000 грн.

Необхідно:

– розрахувати податок на прибуток, обчислений за правилами податкового обліку;

– скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 3. Підприємство придбало комп'ютер вартістю 18.000 грн, у т.ч. ПДВ, та почало нараховувати амортизацію на нього.

Необхідно:

- розрахувати суму амортизації в бухгалтерському обліку;
- розрахувати суму амортизації в податковому обліку.

9.4 Задачі з податку на доходи фізичних осіб

Платниками цього податку (стаття 162) є:

- фізична особа – резидент, що отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа – нерезидент, що отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент.

Об'єктом оподаткування є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- доходи з джерела їхнього походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їхнього нарахування (виплати, надання);
- іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

Ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування встановлюються у таких розмірах:

- 18 відсотків – для пасивних доходів;
- 5 відсотків – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств;
- 9 відсотків – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, нарахованих нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток.

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, отримуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму *податкової соціальної пільги*:

- у розмірі, що дорівнює *50 відсоткам* розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку;

- у розмірі, що дорівнює *100 відсоткам* суми пільги, для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – у розрахунку на кожну таку дитину;

- у розмірі, що дорівнює *150 відсоткам* суми пільги, для такого платника податку, який: є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; утримує дитину з інвалідністю – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років; є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; є особою з інвалідністю I-ї або II-ї групи; є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни;

- у розмірі, що дорівнює *200 відсоткам* суми пільги, для такого платника податку, який є: Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»; учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та особою з інвалідністю I-ї і II-ї групи; колишнім в'язнем концтаборів, гетто часів Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою.

Податкова соціальна пільга не може бути застосована до доходів платника податку, інших ніж заробітна плата.

Податкова соціальна пільга застосовується тільки до доходу, нарахованого протягом звітного податкового місяця як заробітна плата, *якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особина 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.*

ПРИКЛАДИ

Задача 1. За результатами планової податкової перевірки фірми на директора та головного бухгалтера були складені адміністративні протоколи,

відповідно яким були накладені штрафи: на директора – 1700 грн., на головного бухгалтера – 850 грн. Головний бухгалтер штраф оплатив, а директор розпорядився, щоб штраф був оплачений за рахунок підприємства.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки по цих операціях за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Адміністративний штраф необхідно сплачувати впродовж 10 днів з дати складання адміністративного протоколу. Тому фірма перерахувала в строк штраф за директора з поточного рахунку. Така сплата спочатку відображається в дебеті субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» в кореспонденції з кредитом субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті»:

Дт 375 – Кт 311 на суму 1700 грн.

2. Якщо фірма платить адміністративний штраф замість особи, на яку він накладений, то з такої суми утримується податок на доходи фізичних осіб із заробітної плати такої особи. Тож нараховуємо та утримаємо податок на доходи фізичних осіб із зарплати від суми адміністративного штрафу, сплаченого за особу підприємством:

Дт 661 – Кт 6412/под.на доходи фіз.осіб на суму: $1700 \times 18\% = 306$ грн.

3. Оскільки директор не буде оплачувати адміністративний штраф, то сальдо дебетове субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» ніколи не закриється. Тому це сальдо треба списати на субрахунок 977 «Інші витрати діяльності», бо ці витрати не є виробничого характеру:

Дт 977 – Кт 375 на суму 1700 грн.

Потім номінальний субрахунок 977 «Інші витрати діяльності» необхідно закрити, тобто списати на зменшення фінансового результату, тому що такі витрати здійснюються за рахунок прибутку:

Дт 79 – Кт 977 на суму 1700 грн.

4. Утриманий із зарплати податок на доходи фізичних осіб перераховуємо у бюджет з поточного рахунку в день виплати заробітної плати:

Дт 6412 – Кт 311 на суму 306 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Перерахований з поточного рахунку адміністративний штраф за особу в бюджет	375	311	1700
2	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб із зарплати від суми адміністративного штрафу, сплаченого за особу підприємством	661	6412	306
3	Відображена сума сплаченого фірмою адміністративного штрафу в складі інших витрат діяльності	977	375	1700
	– списана сума сплаченого фірмою адміністративного штрафу на зменшення фінансового результату	79	977	1700
4	Перерахований податок у бюджет з поточного рахунку в день виплати заробітної плати	6412	311	306

Задача 2. На підприємстві були нараховані:

- заробітна плата в розмірі 80.000 грн;
- нарахована компенсація за відрядження експедитору в розмірі 5000 грн, хоча за нормами витрат на відрядження компенсація мала становити 3500 грн (за наказом керівництва);
- співробітнику була оплачена путівка коштом підприємства в розмірі 18.000 грн (за наказом керівництва);
- всім співробітникам офісу підприємство оплачує обіди загальною вартістю 7000 грн на місяць.

Податкова соціальна пільга не застосовувалась.

Необхідно:

- розрахувати суми податку на доходи фізичних осіб;
- скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Нарахування та утримання податку на доходи фізичних осіб відображається в дебеті пасивного субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» та одночасно виникає заборгованість перед бюджетом, яка відбивається за кредитом субрахунку 6412/податок на доходи фізичних осіб:

Дт 661 – Кт 6412 на суму: $80.000 \times 18\% = 14.400$ грн.

2. Компенсація за нормами витрат на відрядження нараховується згідно з авансовим звітом. Він подається співробітником, який був у відрядженні. За авансовим звітом витрати на відрядження за нормами склали 3500 грн. Але за наказом керівника експедитору нарахували компенсацію в розмірі 5000 грн.

Компенсація за нормами витрат на відрядження не оподатковується. Але відповідно до Податкового Кодексу, якщо компенсація перевищує витрати

занормами, то сума перевищення є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб. Тому оподатковуватися буде сума компенсації, яка дорівнює: $5000 - 3500 = 1500$ грн. Тоді сума податку становить: $1500 \times 18\% = 270$ грн.

Податок з суми перевищення компенсації утримується із зарплати:

Дт 661 – Кт 6412 на суму 270 грн.

3. Оплата путівок коштом підприємства здійснюється за наказом, але за рахунок прибутку підприємства, а для співробітника, якому путівку оплатило підприємство, її вартість є доходом, який оподатковується. Вартість путівки – 18.000 тис. грн, тоді податок на доходи фізичних осіб складе:

$$18.000 \times 18\% = 3240 \text{ грн.}$$

Нараховуємо заборгованість перед бюджетом за кредитом субрахунку 6412 та утримуємо податок на доходи фізичних осіб, зменшуючи зарплату, за дебетом субрахунку 661 від вартості путівки, яка оплачена підприємством:

Дт 661 – Кт 6412 на суму 3240 грн.

4. Вартість безоплатних обідів для співробітників оплачується підприємством за рахунок прибутку. Для співробітників безоплатні обіди є додатковим доходом і їхня вартість оподатковується податком на доходи фізичних осіб. Сума податку утримується із зарплати кожного співробітника.

Нараховуємо заборгованість перед бюджетом за кредитом субрахунку 6412 та утримуємо податок на доходи фізичних осіб, зменшуючи зарплату, за дебетом субрахунку 661 від вартості обідів, сплачених за кошт підприємства:

Дт 661 – Кт 6412 на суму $7000 \times 18\% = 1260$ грн.

5. Перераховуємо з поточного рахунку в бюджет податок на доходи фізичних осіб у сумі: $14.400 + 270 + 3240 + 1260 = 19170$ грн:

Дт 6412 – Кт 311 на суму 19170 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб із зарплати	661	6412	14.400
2	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб із суми компенсації на відрядження, яка перевищує норми витрат	661	6412	270
3	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб від вартості путівки, яка оплачена підприємством	661	6412	3240
4	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб від вартості обідів, сплачених за кошт підприємства	661	6412	1260
5	Перерахований з поточного рахунку в бюджет податок на	6412	311	19170

	доходи фізичних осіб			
--	----------------------	--	--	--

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. На малому підприємстві нарахована зарплата за жовтень:

1. Петренко А.І. – 15000,00 грн.
2. Радченко М.О. – 14000,00 грн.
3. Федорчук М.М. (ЦПД – договір підряду) – 2000,00 грн.

Необхідно:

- розрахувати суми податку на доходи фізичних осіб;
- скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 2. Співробітнику Петренко А.І. за місяць була нарахована зарплата в розмірі 4000 грн, відпускні на суму 15.000 грн та компенсація за відрядження в межах норм на суму 3600 грн.

Необхідно:

- розрахувати суму податку на доходи фізичних осіб Петренко А.І.;
- скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 3. Робітник Наливайко П.І. отримав із каси готівку на господарські витрати (папір) в розмірі 1200 грн. Папір був придбаний за 950 грн (є чек). Решту робітник наступного дня не повернув у касу.

Необхідно:

- розрахувати суму податку на доходи фізичних осіб;
- скласти бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 2, 8, 10, 27, 31, 32, 33, 40, 50, 61, 62]

10 ОБЛІК ПРАЦІ, ЇЇ ОПЛАТИ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ ПЕРСОНАЛУ

Витрати на оплату праці – один із елементів операційних витрат підприємства, тому важливе значення у формуванні собівартості продукції, підвищенні ефективності роботи підприємств має успішне вирішення питань організації обліку розрахунків з оплати праці.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу згідно зі встановленими нормами. Вона встановлена у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад норми, за трудові успіхи та винахідництво, за особливі умови праці. До її складу належать: доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати – це виплати у формі винагород за підсумком роботи за рік, премій за спеціальними положеннями, компенсаційні, інші виплати, що не передбачені діючим законодавством.

Підставою для нарахування заробітної плати є дані первинних документів. З нарахуванням заробітної плати одночасно здійснюється розрахунок всіх утримань із заробітної плати, згідно з діючим законодавством, та визначається заробітна плата, яка підлягає видачі.

Основним робітникам (тобто з оформленням трудової книжки) не може нараховуватися заробітна плата менш, ніж мінімальна, яка встановлена Законом.

Усі виплати персоналу поділяють на такі, що пов'язані з витратами, які включають до собівартості продукції, робіт, послуг; адміністративними видатками; видатками на збут; іншими операційними видатками; і виплати, що здійснюються за рахунок соціального страхування.

Соціальною гарантією, що передбачена діючим законодавством, є індексація грошових доходів населення, що дає можливість частково або повністю відшкодувати подорожчання споживчих товарів та послуг.

Згідно з Порядком проведення індексації грошових коштів населення, затвердженим постановою КМУ № 1078, індексується не вся сума доходу, а тільки його частина у межах прожиткового мінімуму.

Згідно з Розділом III Податкового Кодексу України (статті 133–142) «Податок на прибуток підприємств» до витрат у податковому обліку і в бухгалтерському обліку підприємства належать:

- витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати;

- витрати на виплату авторських винагород, виплати за виконання робіт (послуг) згідно з договорами цивільно-правового характеру, будь-які інші виплати у грошовій і натуральній формах, встановлені за домовленістю сторін;
- сума індексації заробітної плати в межах, передбачених законодавством;
- сума оплати щорічних відпусток у межах, передбачених законодавством.

Всі інші нараховані виплати персоналу здійснюються за рахунок інших джерел та *не включаються до видатків у податковому обліку*, хоча в бухгалтерському обліку можна включати до видатків будь-які виплати працівникам. Це, наприклад, такі виплати:

- матеріальна допомога;
- премії, не передбачені Кодексом;
- вихідна допомога;
- доплати до пенсії;
- дивіденди;
- оплата за навчання дітей працівників;
- компенсація за путівки;
- оплата підготовки кадрів;
- компенсації за використання приватного транспорту у виробничих цілях;
- компенсація за порушення строків виплати зарплати (понад 1 місяць);
- компенсація за невикористану відпустку.

Одночасно з нарахуванням заробітної плати та інших виплат персоналу проводиться розрахунок утримувань із нарахованих виплат:

- *обов'язкові утримання*:
 - податок на доходи фізичних осіб (18%);
 - військовий збір – 1,5%;
- *інші утримання*:
 - аліменти;
 - погашення заборгованості за підзвітними сумами;
 - погашення кредитів, суд, наданих працівнику;
 - погашення матеріального збитку;
 - профспілкові внески тощо.

Військовий збір з 01 січня 2015 року належить до категорії тимчасових зборів. До його скасування збір стягуватиметься в розмірі 1,5%.

Згідно зі змінами, внесеними до Податкового кодексу України, які передбачають введення військового збору, *платниками є три категорії*:

- фізичні особи, які є резидентами України;
- фізичні особи, які не є податковими резидентами України, в тому випадку, якщо джерело їхнього доходу знаходиться в країні;

- податкові агенти (юридичні та фізичні особи) – суб'єкти господарської діяльності, які несуть відповідальність за нарахування та оплату військового збору, що утримується з фізичних осіб.

Базою для оподаткування та утримання військового збору є всі доходи, що підлягають обкладенню податком на доходи фізичних осіб (ПДФО).

Доходи, які не потрапляють під оподаткування військовим збором:

- аліменти;
- стипендії;
- допомоги з безробіття, непрацездатності, у зв'язку з вагітністю та пологами;
- доходи, отримані від підприємницької діяльності фізичними особами – платниками єдиного податку;
- благодійна допомога.

Тобто, є оподаткування податком на доходи фізичних осіб (ПДФО), є і оподаткування військовим збором.

Базою оподаткування військовим збором є сам дохід. При цьому його не потрібно зменшувати на суму ПДФО або податкової соціальної пільги. Ставка військового збору також стандартна завжди – 1,5%:

$$\text{ВС} = \text{Зарплата (інші доходи)} \times 0,015$$

У бухгалтерському обліку нарахований військовий збір відображається за *кредитом* субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами». В *дебеті* субрахунку 642 відображається погашення цієї заборгованості, тобто сплата суми збору. Сальдо кредитове.

Своєчасно не отримана зарплата депонується, тобто сума зарплати повертається на поточний рахунок, а в бухгалтерському обліку зараховується в кредит субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» та виплачується у будь-який день.

Одночасно з нарахуванням оплати праці проводиться нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) в Пенсійний фонд від усіх виплат, пов'язаних з оплатою праці в розмірі 22% від фонду оплати праці. ЄСВ належать до витрат у бухгалтерському обліку, а в податковому обліку до витрат належать ЄСВ тільки від тих сум оплати праці, які можна включати у видатки відповідно до Податкового Кодексу.

Згідно з Постановою КМУ «Про максимальну величину фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, оподаткованого доходу, сукупного оподаткованого доходу, з яких стягуються страхові внески до соціальних фондів» встановлена максимальна величина місячного доходу

працівника, понад якої ЄСВ не нараховується. Така максимальна величина дорівнює 15 мінімальних заробітних плат (на 1 січня поточного року).

ЄСВ перераховується в Пенсійний фонд у день виплати заробітної плати та інших виплат. Якщо коштів на заробітну плату та інші виплати бракує, і вони не виплачуються, то незалежно від цих виплат *обов'язково* не пізніше 20 числа наступного місяця підприємство *повинно перерахувати* ЄСВ від нарахованих виплат.

Розрахунки з пенсійним фондом відображаються на субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування». За *кредитом* 651 відбивається сума нарахувань ЄСВ, у *дебеті* субрахунку 651 – перерахування цих сум до Пенсійного фонду.

В системі бухгалтерських рахунків для відображення розрахунків з робітниками та службовцями й оплати праці призначено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що має такі субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»

662 «Розрахунки з депонентами»

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За *кредитом* субрахунку 661 відображають всі види нарахувань (основна й додаткова заробітна плата, всі види доплат і надбавок, компенсаційні та інші виплати), в *дебеті* субрахунку 661 – виплати, утримання, перерахування заробітної плати. Кредитове сальдо характеризує суму заборгованості підприємства працівникам з оплати праці й відповідає сумі до видачі за розрахунком за другу половину місяця.

За *кредитом* субрахунку 662 відображають суми нарахованої, але своєчасно не одержаної заробітної плати, в *дебеті* субрахунку 662 – виплату депонованої заробітної плати, або її перерахування до бюджету в разі закінчення строку позовної давності (3 роки). Сальдо – кредитове.

За *кредитом* субрахунку 663 відображають суми нарахованих лікарняних та ін., у *дебеті* субрахунку 663 – утримання з цих сум та їх виплата. Сальдо – кредитове.

Витрати на оплату праці виробничих робітників на підставі документів, які визначають витрати праці, відносять до статті «Основна заробітна плата» на окремі об'єкти калькулювання за прямою ознакою, і в обліку це відображають записом: Дт 23 «Виробництво» – Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою».

Заробітну плату робітників, зайнятих у підсобних і допоміжних виробництвах, господарствах, відносять на дебет рахунку 23 «Виробництво» або субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Основну і додаткову заробітну плату адміністративно-керівного та обслуговуючого персоналу відносять на дебет рахунків 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

10.1 Тести

1. Оплата праці, яка залежить від кількості відпрацьованих годин і тарифної ставки, – це:

- 1 – відрядна оплата праці;
- 2 – погодинно-преміальна;
- 3 – погодинна оплата праці;
- 4 – відрядно-преміальна.

2. Визначити бухгалтерську проводку на підставі наведеної господарської операції – «Нараховані відпускні за рахунок резерву майбутніх відпусток»:

- 1 – Дт 48 – Кт 66;
- 2 – Дт 471 – Кт 66;
- 3 – Дт 941 – Кт 66;
- 4 – Дт 92 – Кт 66.

3. Годинами нічної роботи вважається час:

- 1 – з 21 до 6 години;
- 2 – з 22 до 6 години;
- 3 – з 22 до 5 години;
- 4 – з 22 до 7 години.

4. Яким бухгалтерським записом проводять нарахування обов'язкового єдиного соціального внеску до Пенсійного фонду:

- 1 – Дт 23 – Кт 651;
- 2 – Дт 91 – Кт 652;
- 3 – Дт 92 – Кт 653;
- 4 – Дт 651 – Кт 311.

5. Заробітна плата – це один з елементів:

- 1 – виробничих витрат;
- 2 – операційного доходу;
- 3 – залежить від рішення керівника;
- 4 – власного капіталу.

6. Облікова чисельність персоналу – це:

- 1 – загальна кількість працівників підприємства;
- 2 – погодинники;
- 3 – відрядники;
- 4 – адміністрація.

7. Яка форма оплати праці може використовуватися разом з преміюванням:

- 1 – відрядна;
- 2 – контрактна;
- 3 – погодинна;
- 4 – кожна форма оплати праці.

8. Табельний номер – це:

- 1 – індивідуальний податковий код;
- 2 – обліковий код категорії працівників;
- 3 – обліковий код для робітників однієї професії;
- 4 – обліковий код для кожного працівника.

9. За табелем обліку робочого часу можна нарахувати доплату за:

- 1 – важкі умови праці;
- 2 – керівництво бригадою;
- 3 – різницю у розряді роботи і робітника;
- 4 – працю у вихідні.

10. Оплата відрядника залежить від:

- 1 – виробітку;
- 2 – штатного розкладу;
- 3 – відпрацьованого часу;
- 4 – стажу роботи.

11. За рахунок якого джерела ведеться нарахування перших п'яти днів хвороби за листками непрацездатності:

- 1 – доходів діяльності;
- 2 – економічного стимулювання;
- 3 – соціального страхування;
- 4 – витрат діяльності.

12. З урахуванням середнього заробітку за останні 12 місяців оплачуються дні:

- 1 – виконання державних обов'язків;
- 2 – щорічної відпустки;
- 3 – службового відрядження;
- 4 – за листом непрацездатності.

13. На який вид оплати працівника впливає стаж роботи:

- 1 – щорічної відпустки;
- 2 – творчої відпустки;
- 3 – за листом тимчасової непрацездатності;
- 4 – преміювання.

14. Яким бухгалтерським записом відображується нарахування допомоги за листами тимчасової непрацездатності:

- 1 – Дт 661 – Кт 652;
- 2 – Дт 661 – Кт 662;
- 3 – Дт 651 – Кт 661;
- 4 – Дт 652 – Кт 661.

15. Як в обліку відображують неотриману вчасно зарплату:

- 1 – Дт 661 – Кт 662;
- 2 – Дт 662 – Кт 30;
- 3 – Дт 662 – Кт 661;
- 4 – Дт 23 – Кт 661.

16. Який розрахунковий період застосовується для визначення середньої заробітної плати для оплати листа непрацездатності у випадку, якщо у працівника немає жодного повністю відпрацьованого календарного місяця?

- 1 – лист непрацездатності оплачується виходячи з окладу працівника на момент настання страхового випадку;
- 2 – лист непрацездатності оплачується виходячи з фактично відпрацьованого працівником часу;
- 3 – лист непрацездатності оплачується виходячи зі встановленого законодавством нормативу;
- 4 – лист непрацездатності не оплачується.

17. Які податки і збори утримуються із суми допомоги з тимчасової непрацездатності:

- 1 – жодні;
- 2 – такі ж, як із зарплати;
- 3 – податок з доходів фізичних осіб і військовий збір;
- 4 – тільки податок з доходів фізичних осіб.

18. Працівник захворів під час основної щорічної відпустки. Чи оплачується наданий ним лист тимчасової непрацездатності?

- 1 – так, при цьому відпустка продовжується або переноситься на кількість днів листа тимчасової непрацездатності;

- 2 – ні, оскільки час хвороби припадає на оплачений працівникові неробочий період;
- 3 – так, але відпустка працівникові при цьому не продовжується і не переноситься;
- 4 – оплачується частково.

19. На який термін підприємство може надати своєму працівникові за його заявою відпустку без збереження зарплати у зв'язку із сімейними обставинами?

- 1 – без обмеження;
- 2 – до чотирьох місяців за календарний рік;
- 3 – не більше 15 календарних днів на рік;
- 4 – не більше 24 календарних днів на рік.

20. Витрати на оплату основної щорічної відпустки працівника, зайнятого в основному виробництві, належать до складу:

- 1 – витрат на виробництво;
- 2 – загальновиробничих витрат;
- 3 – інших операційних витрат;
- 4 – адміністративних витрат.

21. Від якого виду стажу залежить розмір допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності для загальної категорії працівників:

- 1 – залежить від трудового стажу;
- 2 – залежить від страхового стажу;
- 3 – залежить і від трудового, і від страхового стажу;
- 4 – не залежить від трудового та страхового стажу.

22. Податкова соціальна пільга з податку на доходи фізичної особи надається, якщо:

- 1 – заробіток не перевищує суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень;
- 2 – заробіток не перевищує суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, діючого на період нарахування заробітної плати, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень;
- 3 – заробіток не перевищує суми місячної мінімальної заробітної плати, діючої у періоді нарахування зарплати, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень;
- 4 – заробіток не перевищує суми місячної мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень.

23. До прямих витрат на оплату праці належать:

- 1 – витрати на оплату праці майстра цеху;
- 2 – заробітна плата адміністративного персоналу;
- 3 – заробітна плата, нарахована за нарядом на відрядну роботу;
- 4 – немає правильної відповіді.

10.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Нараховане винагородження згідно з цивільно-правовим договором (ЦПД) з Петренко О.О. за разові роботи у розмірі 1500,00 грн.

Необхідно:

- розрахувати нарахування та утримання, суму до виплати;
- відобразити бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв’язок:

1. Зарплата основних робітників не може бути нижче, ніж мінімальна заробітна плата, встановлена законом. Але особа, яка уклала цивільно-правовий, робітником підприємства не є. Тому порушень в нарахуванні суми 1500,00 грн немає.

Податок на доходи фізичних осіб із винагородження згідно з ЦПД утримується за базовою ставкою 18%. Сума податку відображається за кредитом субрахунку 6412/податок на доходи фізичних осіб та утворює заборгованість перед бюджетом. За дебетом сума податку відображається на пасивному субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами», бо зменшує суму до виплати:

Дт 663 – Кт 6412 на суму $1500 \times 18 \% = 270,00$ грн.

2. Друге обов’язкове утримання – військовий збір 1,5% від доходу. Військовий збір відображається на субрахунку 642 «Розрахунки за обов’язковими платежами». Нараховуємо суму військового збору за кредитом субрахунку 642 та в дебеті субрахунку 663, що зменшує виплату:

Дт 663 – Кт 642 на суму $1500 \times 1,5 \% = 22,50$ грн.

3. На всі виплати, пов’язані з оплатою праці, необхідно нараховувати збір в Пенсійний фонд – єдиний соціальний внесок в розмірі 22% від фонду оплати праці. ЄСВ включається у витрати і відображається в дебеті активного рахунку 23 «Виробництво», а також за кредитом пасивного рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням»:

Дт 23 – Кт 651 на суму: $1500 \times 22 \% = 330,00$ грн.

4. Заборгованість перед бюджетом погашається сплатою з поточного рахунку:
Дт 6412 – Кт 311 на суму 270,00 грн.

5. Сплачуємо військовий збір з поточного рахунку підприємства:
Дт 642 – Кт 311 на суму 22,50 грн.

6. Заборгованість перед Пенсійним фондом погашається сплатою з поточного рахунку:
Дт 651 – Кт 311 на суму 330,00 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб	663	6412	270,00
2	Нарахований та утриманий військовий збір	663	642	22,50
3	Нарахований ЄСВ від суми ЦПД	23	651	330,00
4	Перерахований з поточного рахунку податок на доходи фізичних осіб	6412	311	270,00
5	Перерахований з поточного рахунку військовий збір	642	311	22,50
6	Перерахований з поточного рахунку ЄСВ	651	311	330,00

Задача 2.

Працівник Сидоренко С.О. хворів, передав у бухгалтерію листок непрацездатності за період з 16 грудня до 27 грудня. Фактична заробітна плата за 12 місяців (включаючи відпускні), які передують місяцю непрацездатності, склала 108.000,00 грн. Загальний стаж роботи – 7 років.

Необхідно:

- нарахувати суму допомоги за тимчасовою непрацездатністю;
- відобразити бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Відповідно до пункту до 2 «Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат із загально-обов'язкового державного соціального страхування» № 1266 розрахунок суми лікарняного такий:

Сума лікарняного = Середньоденна зарплата x Коефіцієнт, який відповідає страховому стажу робітника x Кількість календарних днів лікарняного

Коефіцієнт, який відповідає страховому стажу робітника, застосовується у відсотках від середньоденної зарплати. В загальний стаж включають час відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, за доглядом за дитиною, час

навчання на курсах підвищення кваліфікації, час навчання в порядку перепідготовки тощо.

Облік страхового стажу для розрахунку лікарняного листка

Страховий стаж застрахованої особи	Розмір лікарняних, % від середньоденної зарплати
у разі страхового стажу до трьох років	50
від трьох до п'яти років	60
від 5–8 років	70
понад 8 років, а також деяким категоріям незалежно від розміру страхового стажу згідно із п. 5 ч. 1 ст. 24 Закону про соцстрахування (чорнобильці 1–3 категорії, донори, учасники бойових дій й інші), відпустки у зв'язку із вагітністю та пологами (декретні)	100

$$\text{Середньоденна зарплата} = \frac{\text{Заробітна плата, нарахована за 12 місяців}}{\text{Кількість календарних днів зайнятості за 12 місяців}}$$

Розрахункову суму середньоденної зарплати та суму лікарняного округляють до копійок.

Святкові й неробочі дні не виключаються із розрахункового періоду.

Кількість календарних днів, які підлягають оплаті – це календарні дні, що припадають на період тимчасової непрацездатності згідно із листком непрацездатності, включаючи святкові й неробочі дні.

Розрахуємо середньоденну зарплату Сидоренко С.О.:

$$108.000,00 \text{ грн} : (365 - 9 \text{ святкових днів}) = 303,37 \text{ грн.}$$

Страховий стаж Сидоренко С.О. – 7 років, тому коефіцієнт страхового стажу – 70%, кількість календарних днів лікарняного 12 днів.

$$\text{Сума лікарняного} = 303,37 \times 70\% \times 12 \text{ днів} = 2548,31 \text{ грн.}$$

Допомога з тимчасової непрацездатності з 1 по 5 день лікарняного листка оплачується роботодавцем і включається у витрати: в дебет рахунків 23, 91, 92, 93 з кредиту субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Допомога з тимчасової непрацездатності з 6 дня лікарняного листка оплачується Фондом соціального страхування, який впродовж 10 днів повертає ці кошти підприємству. Тобто, бухгалтерія підприємства розраховує повну суму допомоги з тимчасової непрацездатності за весь період лікарняного і виплачує робітнику, а Фонд соціального страхування повертає підприємству суму, яка дорівнює сумі лікарняного починаючи з шостого дня.

Тому розрахункова сума лікарняного ділиться на дві частини:

$$- \text{з 1 по 5 день: } 303,37 \times 70\% \times 5 \text{ днів} = 1061,80 \text{ грн;}$$

$$- \text{з 6 дня: } 303,37 \times 70\% \times 7 \text{ днів} = 1486,51 \text{ грн.}$$

Розрахунки з Фондом соціального страхування відображаються на субрахунку 652 «Розрахунки за соціальним страхуванням». У дебеті субрахунку 652 відображається сума допомоги з тимчасової непрацездатності, яка розрахована з шостого дня лікарняного. За кредитом субрахунку 652 відображається повернення коштів Фондом. Сальдо дебетове.

Нарахування частки лікарняного з 1 по 5 день відображається в дебеті рахунків витрат, тобто включається в собівартість. Одночасно виникає заборгованість перед робітником за виплатою лікарняного в кредиті пасивного субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами»:

Дт 23 – Кт 663 на суму 1061,80 грн.

2. Нарахування частки лікарняного з 6 дня здійснюється за рахунок Фонду соціального страхування, тобто відображаємо в дебеті субрахунку 652, що показує дебіторську заборгованість Фонду перед підприємством, та за кредитом субрахунку 663 – це заборгованість перед робітником:

Дт 652 – Кт 663 на суму 1486,51 грн.

3. Суми лікарняних є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб, тому треба нарахувати та утримати цей податок із суми лікарняного. Нарахування податку відображається за кредитом субрахунку 6412 та демонструє заборгованість перед бюджетом. Утримання – в дебеті субрахунку 663, що зменшить суму до виплати:

Дт 663 – Кт 6412 на суму: $2548,31 \times 18\% = 458,70$ грн.

4. Базою розрахунку військового збору є будь-який дохід, що оподатковується податком на доходи фізичних осіб. Оскільки сума лікарняного оподатковується цим податком, то й утримується військовий збір.

Нарахування військового збору відображається за кредитом субрахунку 642 та відбиває заборгованість перед бюджетом. Утримання відображається в дебеті субрахунку 663, зменшуючи суму до виплати:

Дт 663 – Кт 642 на суму: $2548,31 \times 1,5\% = 38,22$ грн.

5. На суми лікарняних також нараховується збір із загальнообов'язкового державного соціального страхування в Пенсійний фонд – ЄСВ – 22%. Оскільки лікарняні з 1 по 5 день оплачує роботодавець, то й ЄСВ від суми лікарняного за перші 5 днів теж оплачує він та відображає у складі витрат. Тому проводка з нарахування ЄСВ від суми лікарняного за перші 5 днів буде така:

Дт 23 – Кт 651 на суму: $1061,80 \text{ грн.} \times 22\% = 233,60$ грн.

6. Лікарняний з 6 дня відшкодовує Фонд соціального страхування, тому й ЄСВ теж відшкодовує підприємству Фонд. Нараховуємо ЄСВ від суми лікарняного з 6 дня:

Дт 652 – Кт 651 на суму: $1486,51 \times 22\% = 327,03$ грн.

7. Для погашення заборгованості перед Пенсійним фондом сплачуємо з поточного рахунку ЄСВ від всієї суми лікарняного: $233,60 + 327,03 = 560,63$ грн.

Для цього відображаємо зменшення заборгованості перед Пенсійним фондом за дебетом субрахунку 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування» та зменшення коштів на поточному рахунку в кредиті субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті»:

Дт 651 – Кт 311 на суму 560,63 грн.

8. Перераховуємо з поточного рахунку в бюджет податок на доходи фізичних осіб в погашення заборгованості перед бюджетом:

Дт 6412 – Кт 311 на суму 458,70 грн.

9. Далі сплачуємо з поточного рахунку військовий збір від суми лікарняного в погашення заборгованості перед бюджетом:

Дт 642 – Кт 311 на суму 38,22 грн.

10. Сума до виплати – це різниця між нарахованою сумою лікарняного та утриманнями із неї податку на доходи фізичних осіб та військового збору. Розрахуємо суму лікарняного до виплати Сидоренко О.О.:

$2548,31 - 458,70 - 38,22 = 2051,39$ грн.

Допомога з тимчасової непрацездатності виплачена Сидоренко О.О. з каси підприємства. Виплата відбивається в дебеті субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та за кредитом субрахунку 301 «Готівка в національній валюті»:

Дт 663 – Кт 301 на суму 2051,39 грн.

11. За підсумками квартального звіту, наданого до Фонду соціального страхування, Фонд повернув суму допомоги з тимчасової непрацездатності, яку виплатило підприємство, що скасувало заборгованість Фонду підприємству. Одночасно в дебеті поточного рахунку (субрахунок 311) кошти збільшились. Фонд повинен компенсувати підприємству суму лікарняного з шостого дня та ЄСВ до Пенсійного фонду від цієї суми: $1486,51 + 327,03 = 1813,54$ грн:

Дт 311 – Кт 652 на суму 1813,54 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Нарахована сума лікарняного з 1 по 5 день	23	663	1061,80
2	Нарахована сума лікарняного з 6 дня	652	663	1486,51
3	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб	663	6412	458,70
4	Нарахований та утриманий військовий збір	663	642	38,22
5	Нарахований ЄСВ від суми лікарняного з 1 по 5 день	23	651	233,60
6	Нарахований ЄСВ від суми лікарняного з 6 дня	652	651	327,03
7	Перераховано з поточного рахунку в ПФ	651	311	560,63
8	Перераховано з поточного рахунку в бюджет податок на доходи фізичних осіб	6412	311	458,70
9	Перераховано з поточного рахунку в бюджет військовий збір	642	311	38,22
10	Виплачений лікарняний із каси Сидоренко О.О.	663	301	2051,39
11	Надійшла на поточний рахунок заборгованість за лікарняним від Фонду соціального страхування	311	652	1813,54

Задача 3. Працівникові надається щорічна відпустка у серпні тривалістю 24 календарних дні. Зарплата працівника за розрахунковий період з серпня минулого року по липень поточного року складає 96.000 грн. За цей період працівник брав також відпустку без збереження зарплати на період 14 календарних днів у зв'язку з сімейними обставинами.

Необхідно:

- розрахувати суму відпускних;
- відобразити бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

Оскільки працівник у період відпустки не працює, то за цей період йому виплачується середня зарплата відповідно до положень Порядку № 100.

Розрахунок відпускних можна відобразити у вигляді формули:

Відпускні = Середньоденна зарплата x Кількість календарних днів відпустки

Тобто, розраховується середньоденна зарплата, округлюється отримана сума середньоденної зарплати до копійок, округлений результат помножується на кількість днів відпустки.

Середньоденна зарплата для цього заздалегідь визначається за формулою:

$$C_{\text{зн}} = ЗП / (Д_{\text{к}} - Д_{\text{с}} - Д_{\text{пп}}),$$

де $C_{\text{зн}}$ – середньоденна зарплата для розрахунку відпускних;

$ЗП$ – загальна сума заробітної плати, що нарахована у розрахунковому періоді;

$Д_{\text{к}}$ – кількість днів календарних у розрахунковому періоді;

D_c – кількість днів святкових і неробочих у розрахунковому періоді;

D_{np} – кількість днів, протягом яких працівник не працював з поважних причин і за ним не зберігався заробіток або зберігався частково.

Всі виплати включаються в розрахунок середньої зарплати в тому розмірі, в якому вони нараховані, без виключення сум податків, стягнення аліментів тощо.

Тривалість відпусток визначається незалежно від режимів і графіків роботи і розраховується в календарних днях.

Згідно з п. 2 Порядку № 100, визначення середньої зарплати для оплати часу щорічної відпустки здійснюється виходячи з виплат за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки: основна та додаткова зарплата; виробничі премії; виплати за попередньою щорічною відпусткою; допомога з тимчасової непрацездатності (якщо була).

Якщо на період, в якому надається відпустка, доводяться святкові і неробочі дні, його тривалість збільшується на кількість таких днів, але ці дні не оплачуються.

1. Розрахуємо суму відпускних. Визначаємо кількість календарних днів у розрахунковому періоді (12 місяців, що передують місяцю відпустки) – з серпня минулого року по липень поточного року:

$365 \text{ днів} - 9 \text{ (святкових і неробочих днів)} - 14 \text{ днів (відпустка без збереження зарплати)} = 342 \text{ календарних дні.}$

(У разі відпустки без збереження зарплати, що надається працівникові в обов'язковому порядку згідно із ст. 25 Закону «Про відпустки», розрахунковий період також зменшується на кількість днів цієї відпустки).

Далі визначаємо *середньоденну заробітну плату*:

$96.000 \text{ грн.} : 342 \text{ календарних дні} = 280,70 \text{ грн.}$

Сума *відпускних* складе:

$280,70 \text{ грн.} \times 24 \text{ календарних днів} = 6736,80 \text{ грн.}$

Суми нарахованих відпускних є складовою фонду оплати праці, тому включаються до витрат, тобто в дебет рахунків витрат – 23 «Виробництво».

В бухгалтерському обліку нарахування відпускних відображається на субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». За кредитом субрахунку 661 відображається сума нарахованих відпускних, у дебеті субрахунку 661 відображається виплата цих коштів. Сальдо кредитове.

Тому проводка з нарахування відпускних буде така:

Дт 23 – Кт 661 на суму 6736,80 грн.

2. Оскільки сума відпускних є елементом фонду оплати праці для підприємства та доходом для працівника, необхідно утримати із суми відпускних податок на доходи фізичних осіб. Для цього зменшуємо виплату працівнику, відображаючи податок у дебеті субрахунку 661, та показуємо заборгованість перед бюджетом у кредиті субрахунку 6412 «Розрахунки за податками/податок на доходи фізичних осіб»:

Дт 661 – Кт 6412 на суму: $6736,80 \times 18\% = 1212,62$ грн.

3. Суми виплат, які підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб, одночасно є базою для нарахування військового збору. Тому нараховуємо заборгованість перед бюджетом на суму військового збору за кредитом субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» та утримуємо цю суму із відпускних за дебетом субрахунку 661:

Дт 661 – Кт 642 на суму: $6736,80 \times 1,5\% = 101,05$ грн.

4. Далі нараховуємо ЄСВ від суми відпускних, оскільки відпускні є виплатою, пов'язаною з оплатою праці, отже з цієї суми треба нараховувати єдиний соціальний внесок до Пенсійного фонду. Нарахування ЄСВ для підприємства є витратами, які можна включати до собівартості, тобто відображати в дебеті рахунку 23 «Виробництво». З точки зору Пенсійного фонду у підприємства виникає заборгованість на суму ЄСВ за кредитом субрахунку 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»:

Дт 23 – Кт 651 на суму: $6736,80 \times 22\% = 1482,10$ грн.

5. Перераховуємо з поточного рахунку податок на доходи фізичних осіб у бюджет: погашаємо заборгованість перед бюджетом у дебеті субрахунку 6412 та списуємо відповідну суму за кредитом субрахунку 311:

Дт 6412 – Кт 311 на суму 1212,62 грн.

6. Перераховуємо з поточного рахунку військовий збір: погашаємо заборгованість перед бюджетом у дебеті субрахунку 642 та списуємо відповідну суму за кредитом субрахунку 311:

Дт 642 – Кт 311 на суму 101,05 грн.

7. Перераховуємо з поточного рахунку ЄСВ: погашаємо заборгованість перед Пенсійним фондом у дебеті субрахунку 651 та списуємо відповідну суму за кредитом субрахунку 311:

Дт 651 – Кт 311 на суму 1482,10 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Нарахована сума відпускних	23	661	6736,80
2	Нарахований та утриманий податок на доходи фізичних осіб	661	6412	1212,62
3	Нарахований та утриманий військовий збір	661	642	101,05
4	Нарахований ЄСВ від суми відпускних	23	651	1482,10
5	Перерахований з поточного рахунку податок на доходи фізичних осіб	6412	311	1212,62
6	Перерахований з поточного рахунку військовий збір	642	311	101,05
7	Перерахований з поточного рахунку ЄСВ у Пенсійний фонд	651	311	1482,10

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Нарахована зарплата за червень Петренко О.В. у розмірі 4500,00 грн та відпускні за 14 календарних днів. Зарплата та премії за розрахунковий період склали 112.000,00 грн.

Необхідно:

- розрахувати суму нарахованих виплат за червень Петренку О.В.;
- розрахувати суми всіх утримань та нарахувань;
- відобразити бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 2. Слюсар II-го розряду відпрацював за місяць 230 годин, погодинна розцінка становить 32,30 грн. Наказом по підприємству йому встановлена премія 15%.

Необхідно:

- розрахувати суму нарахованих виплат;
- розрахувати суми всіх утримань та нарахувань;
- відобразити бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 3. У ТОВ «Силвер» за квітень нарахована заробітна плата:

- інженеру – 16.900 грн;
- робітнику, який працює за сумісництвом – 4436 грн,
- секретарю-референту, яка має трьох дітей віком до 16 років – 7700 грн;
- майстру цеху – 9750 грн. та компенсацію за невикористану відпустку – 8520 грн.

Необхідно:

- розрахувати суми всіх утримань та нарахувань;

– відобразити бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Задача 4. Необхідно:

- визначити необхідні суми на підставі наведеного Журналу господарських операцій;
- відобразити бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Сума, грн	Проводка	
			Д	К
1	Нарахована заробітна плата: – за виготовлення дверей дубових – за виготовлення дверей соснових – начальнику цеху – адміністрації підприємства	4400 3250 6340 12680		
2	Проведено нарахування ЄСВ від фонду оплати праці	?		
3	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість: – дверей дубових – дверей соснових	? ?		

Задача 5. Працівнику за травень місяць нараховано заробітну плату 7000,00 грн, проведені утримання згідно з законодавством та утримані аліменти в розмірі 25%.

Необхідно:

- визначити суму до сплати;
- відобразити бухгалтерські проводки за відповідними сумами в Журналі господарських операцій.

.....

 **Рекомендована література:** [2, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 12, 14, 16, 32, 42, 57, 62]

11 ОБЛІК ЗАПАСІВ

Формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття їх у фінансовій звітності визначені НП(С)БО 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.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їхнім використанням, та їхня вартість має бути достовірно визначена.

До запасів належать:

- виробничі запаси;
- малоцінні та швидкозношувані предмети;
- незавершене виробництво;
- готова продукція;
- товари.

В бухгалтерському обліку і фінансовій звітності запаси оцінюються за первісною вартістю.

До витрат, що формують *первісну вартість* запасів, *належать:*

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю);
- суми, що сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші подібні послуги у зв'язку з пошуком і придбанням запасів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- затрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їхнього використання, включаючи витрати зі страхування та відсотки за комерційний кредит постачальників;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання.

Первинною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їхнього виробництва.

В умовах ринкової економіки ціни на матеріальні ресурси часто змінюються. Підприємство одержує матеріали за різними договірними цінами,

тому виникає питання стосовно оцінки витрачених запасів та їхнього залишку на кінець звітного періоду.

Згідно з п. 16 НП(С)БО 9, їхня оцінка *при вибутті* (списанні з будь-яких причин) здійснюється за одним із таких методів:

1. Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів.

Оцінка за методом *ідентифікованої собівартості* відповідної одиниці запасів може застосовуватися у випадку виконання спецзамовлень і проєктів, а також при невеликій номенклатурі товарів (на торгових підприємствах). Він передбачає облік фактичної собівартості за кожною конкретною одиницею запасу.

2. Середньозваженої собівартості.

Оцінка за *середньозваженою собівартістю* проводиться за кожною одиницею запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і отриманих у звітному місяці запасів.

3. Собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO).

Оцінка запасів за *методом FIFO* базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходження.

4. Нормативних витрат.

Оцінка за *нормативними витратами* полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

5. Ціни продажу.

Оцінка за *ціною продажу* використовується у випадку реалізації товарів з урахуванням торгівельної націнки.

Застосування того чи іншого методу оцінки обумовлюється системою обліку запасів, яка прийнята на підприємстві.

Оцінка, переоцінка запасів на дату Балансу згідно з НП(С)БО 9 відображається в бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок:

– первісна вартість;

– чиста вартість реалізації.

Відповідно до НП(С)БО 9 *чисту вартість реалізації* визначають за кожною одиницею запасів (найменування за групою або видом) відніманням від очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва та збут.

Чиста вартість реалізації використовується для тих видів запасів, ціна яких на дату складання фінансової звітності знизилася або ж вони зіпсувалися, застаріли чи іншим чином втратили очікувану початкову економічну вигоду.

11.1 Тести

1. Запаси визнаються активом, якщо:

- 1 – існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їхнім використанням;
- 2 – їхня вартість може бути достовірно визначена;
- 3 – існує ймовірність того, що вони використовуватимуться більше одного виробничого циклу;
- 4 – всі відповіді правильні.

2. Яким бухгалтерським проведенням відображується вартість поверненого товару:

- 1 – Дт 301 – Кт 702;
- 2 – Дт 702 – Кт 791;
- 3 – Дт 704 – Кт 361;
- 4 – Дт 28 – Кт 361.

3. Вибуття запасів за методом FIFO передбачає їхній облік:

- 1 – за ідентифікованою собівартістю;
- 2 – середньозваженою собівартістю;
- 3 – за нормативною собівартістю;
- 4 – правильної відповіді немає.

4. Яким записом та на якому рахунку відображується надходження запасів:

- 1 – Дт 20;
- 2 – Кт 20;
- 3 – Дт 10;
- 4 – Дт 15.

5. Який нормативний документ дає визначення запасів:

- 1 – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- 2 – Податковий Кодекс України;
- 3 – НП(С)БО 9;
- 4 – НП(С)БО 10.

6. Для бухгалтерського обліку запасів використовуються рахунки:

- 1 – 1-го класу;
- 2 – 2-го класу;
- 3 – 3-го класу;
- 4 – 6-го класу.

7. Облік МШП ведеться на рахунку:

- 1 – 20;
- 2 – 22;
- 3 – 26;
- 4 – 28.

8. Як відображають списання використаних виробничих запасів на основне виробництво:

- 1 – Дт 23 – Кт 25;
- 2 – Дт 20 – Кт 23;
- 3 – Дт 23 – Кт 20;
- 4 – Дт 26 – Кт 23.

9. Якими бухгалтерськими проведеннями відображається отримання МШП від постачальника:

- 1 – Дт 22 – Кт 631,
Дт 641 – Кт 631;
- 2 – Дт 22 – Кт 372,
Дт 641 – Кт 372;
- 3 – Дт 22 – Кт 631,
Дт 361 – Кт 641;
- 4 – Дт 22 – Кт 23.

10. Для відображення сум уцінки запасів використовуються:

- 1 – рахунки класу 4;
- 2 – рахунки класу 9;
- 3 – рахунки класу 7;
- 4 – рахунки класів 7 та 9.

11. Оприбуткування запасів, придбаних підзвітною особою за грошові кошти, відображається бухгалтерським проведенням:

- 1 – Дт 23 – Кт 372;
- 2 – Дт 91 – Кт 20;
- 3 – Дт 20 – Кт 372;
- 4 – Дт 20 – Кт 30.

12. Метод FIFO базується на хронології:

- 1 – першими відпускаються запаси, що надійшли останніми;
- 2 – першими відпускаються запаси, що надійшли раніше;
- 3 – встановлення норм витрат на кожен вид продукції;
- 4 – під час списання запасів, які не підлягають заміні, іншими запасами.

13. Надходження виробничих запасів оформляється таким первинним документом:

- 1 – товарно-транспортними накладними;
- 2 – авансовим звітом;
- 3 – прибутковим ордером;
- 4 – лімітно-забірною карткою.

14. Облік тари ведеться:

- 1 – у натурально-вартісному виразі;
- 2 – вартісному виразі;
- 3 – натуральному виразі;
- 4 – правильної відповіді немає.

15. Облік запасних частин ведеться на рахунку:

- 1 – 22;
- 2 – 203;
- 3 – 207;
- 4 – 28.

16. Якими бухгалтерськими проведеннями оприбутковуються надлишки виробничих запасів:

- 1 – Дт 20 – Кт 46;
- 2 – Дт 20 – Кт 745;
- 3 – Дт 20 – Кт 421;
- 4 – Дт 20 – Кт 35.

17. Запаси зараховуються на Баланс підприємства за:

- 1 – ринковою вартістю;
- 2 – первісною вартістю;
- 3 – залишковою вартістю;
- 4 – будь-якою з названих вартостей.

18. На рахунку 26 ведеться облік:

- 1 – виробничих запасів;
- 2 – товарів;
- 3 – готової продукції;
- 4 – свій варіант відповіді.

19. Дебетове сальдо за рахунком 23 означає:

- 1 – залишок незавершеного виробництва;
- 2 – залишок товарів на складі;
- 3 – залишок готової продукції;
- 4 – немає правильної відповіді.

20. Готовою продукцією називається:

- 1 – вироби, призначені для подальшої реалізації;
- 2 – товарно-матеріальні цінності, які не піддаються подальшій переробці та призначені для продажу;
- 3 – продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів та відповідає затвердженим стандартам;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

21. Який документ складається у випадку виявлення нестачі або дефекту товарів:

- 1 – договір купівлі-продажу;
- 2 – товарно-транспортна накладна;
- 3 – рекламацийний акт;
- 4 – акт приймання-передачі.

22. Який нормативний документ визначає поняття готової продукції?

- 1 – НП(С)БО 1;
- 2 – НП(С)БО 15;
- 3 – НП(С)БО 9;
- 4 – НП(С)БО 16.

23. Що може вважатися незавершеним виробництвом:

- 1 – виготовлений напівфабрикат;
- 2 – вироби на складі;
- 3 – матеріал у стадії технологічного процесу;
- 4 – матеріал, призначений до продажу.

24. За якою формулою знаходять фактичну собівартість виготовленої продукції:

- 1 – НЗВ початк. + Оборот Дт рах. 23 – НЗВ кінцеве;
- 2 – НЗВ початк. + Оборот Кт рах. 23 – НЗВ кінцеве;
- 3 – НЗВ початк.+ Оборот Дт рах.23 – Об. Кт рах.23
- 4 – Оборот Дт рах. 23 – Оборот Кт рах. 23 – НЗВ кінцеве.

25. Перевищення облікової ціни над фактичною собівартістю готової продукції може означати:

- 1 – економію;
- 2 – відсоток відхилень;
- 3 – перевитрати;
- 4 – немає правильної відповіді.

26. Яка проводка відповідає операції «Відвантажено готову продукцію покупцям»:

- 1 – Дт 36 – Кт 70;
- 2 – Дт 26 – Кт 70;
- 3 – Дт 90 – Кт 26;
- 4 – Дт 26 – Кт 23.

27. Готова продукція, призначена для власних потреб, оприбуткована як матеріали, відображається проводкою:

- 1 – Дт 26 – Кт 34;
- 2 – Дт 20 – Кт 26;
- 3 – Дт 20 – Кт 23;
- 4 – Дт 26 – Кт 23.

28. Який первинний документ свідчить про придбання товару:

- 1 – касовий чек;
- 2 – договір купівлі-продажу;
- 3 – товарно-транспортна накладна;
- 4 – акт прийняття робіт.

29. Який існує документ для кількісного виразу руху готової продукції:

- 1 – доручення (довіреність);
- 2 – накладна;
- 3 – акт виконаних робіт;
- 4 – картка складського обліку.

30. Торгова націнка відображається на субрахунку:

- 1 – 281;
- 2 – 282;
- 3 – 285;
- 4 – 286.

11.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. ТОВ «Тиса» є виробничим підприємством. У березні «Тиса» двічі купувала матеріали (гвинти) за різними цінами у різних постачальників. Перший постачальник поставив матеріалів на суму 2332,44 грн, у т.ч. ПДВ та видав податкову накладну. Другий постачальник поставив матеріалів на суму 1344,00 грн, у т.ч. ПДВ, але не видав податкову накладну.

Оцінка виробничих запасів у ході їхнього вибуття здійснюється за методом *середньозваженої собівартості*.

Підприємство мало в березні такі господарські операції щодо руху матеріалів:

Відомість аналітичного обліку матеріалів (гвинтів)

Дата	Показник	Кількість одиниць	Ціна за одиницю, грн
01.03.	Залишок на початок місяця	764	3,15
14.03.	Придбано матеріали	627	3,10
17.03	Витрачено на виробництво	630	?
24.03.	Придбано матеріали	350	3,20
29.03.	Витрачено на виробництво	900	?

Необхідно:

- розрахувати відповідні суми у відомості аналітичного обліку матеріалів;
- відобразити бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Оцінка за *середньозваженою собівартістю* проводиться за кожною одиницею запасів *діленням* сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів, *на сумарну* кількість запасів на початок звітного місяця і отриманих у звітному місяці запасів.

Розрахуємо загальну вартість гвинтів на початок місяця:

$$3,15 \text{ грн} \times 764 \text{ шт.} = 2406,60 \text{ грн.}$$

Заносимо у відомості аналітичного обліку матеріалів.

2. Також необхідно розрахувати вартість отриманих у звітному місяці запасів. Перше надходження було за ціною 3,10 грн за гвинт:

$$3,10 \text{ грн} \times 627 \text{ шт.} = 1943,70 \text{ грн.};$$

Заносимо у відомості аналітичного обліку матеріалів.

3. Далі 17.03. зі складу у виробництво передані 630 гвинтів. За якою ціною їх треба списати зі складу? Розрахуємо ціну методом середньозваженої собівартості. Для цього треба скласти сумарну вартість залишку таких запасів на початок місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів на дату розрахунку.

На почато періоду вартість залишку гвинтів склала 2406,60 грн, а вартість отриманих 14.03. гвинтів – 1943,70 грн (це буде чисельник).

Далі треба скласти кількість гвинтів на початок місяця і отриманих на дату розрахунку запасів: 764 шт. + 627 шт. = 1391 шт. (це буде знаменник).

Розраховуємо середньозважену собівартість одного гвинта:

$$\frac{2406,60 \text{ грн} + 1943,70 \text{ грн}}{764 \text{ шт.} + 627 \text{ шт.}}$$

Так, середньозважена собівартість одного гвинта на 17.03. (дату списання їх зі складу) дорівнює 3,13 грн.

Множимо цю ціну на кількість списаних гвинтів і отримуємо загальну вартість матеріалів, які передані у виробництво (тобто списані зі складу):

$$3,13 \text{ грн} \times 630 \text{ шт.} = 1971,90 \text{ грн.}$$

Заносимо у відомості аналітичного обліку матеріалів.

4. 24.03. Вдруге за місяць були знов придбані гвинти, але за новою ціною – 3,20 грн. Загальна вартість придбаних матеріалів склала:

$$3,20 \text{ грн} \times 350 \text{ шт.} = 1120,00 \text{ грн.}$$

5. Далі 29.03. 900 штук гвинтів витратили на виробництво, тобто списали зі складу у цех.

Розраховуємо ціну списання гвинтів методом середньозваженої собівартості на дату розрахунку запасів: складаємо вартість залишку таких запасів на початок місяця і вартості отриманих у звітному місяці запасів на дату розрахунку.

На початок періоду вартість залишку гвинтів склала 2406,60 грн, вартість отриманих гвинтів – 1943,70 грн, вибуло матеріалів на суму – 1971,90 грн (це буде чисельник): $2406,60 + 1943,70 - 1971,90 = 2378,40$ грн.

Далі треба скласти кількість гвинтів з початку місяця і отриманих на дату розрахунку запасів: $764 \text{ шт.} + 627 \text{ шт.} - 630 \text{ шт.} = 761 \text{ шт.} + 350 \text{ шт.}$ (це буде знаменник).

Розраховуємо середньозважену собівартість одного гвинта:

$$\frac{2378,40 \text{ грн} + 1120,00 \text{ грн}}{761 \text{ шт.} + 350 \text{ шт.}}$$

Так, середньозважена собівартість одного гвинта на 29.03. (другу дату списання їх зі складу) дорівнює 3,15 грн.

Тоді вартість списаних зі складу гвинтів складе:

$$3,15 \text{ грн} \times 900 \text{ шт.} = 2835,00 \text{ грн.}$$

Заносимо у відомості аналітичного обліку матеріалів.

Відомість аналітичного обліку матеріалів

№	Дата	Показник	Кількість одиниць	Ціна за одиницю, грн	Сума, грн
1	01.03.	Залишок на початок місяця	764	3,15	2406,60
2	14.03.	Придбано матеріали	627	3,10	1943,70
3	17.03.	Витрачено на виробництво	630	3,13	1971,90
4	24.03.	Придбано матеріали	350	3,20	1120,00
5	29.03.	Витрачено на виробництво	900	3,15	2835,00

Далі треба скласти бухгалтерські проводки в синтетичному обліку.

1. Оприбуткуємо матеріали, які поставив перший постачальник. На Баланс матеріали зараховуються без урахування ПДВ, тому рахуємо вартість матеріалів без ПДВ.

$$\text{ПДВ} = 2332,44 : 6 = 388,74 \text{ грн (податковий кредит з ПДВ).}$$

$$\text{Вартість матеріалів без ПДВ} = 2332,44 - 388,74 = 1943,70 \text{ грн.}$$

Оприбуткування матеріалів, отриманих від постачальника, відображається в дебеті активного субрахунку 201 «Сировина й матеріали» та в кредиті

пасивного субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», де відбивається заборгованість перед постачальником.

Але підприємство купувало матеріали з ПДВ, сума якого теж є заборгованістю перед постачальником, з іншого боку сума ПДВ для підприємства є податковим кредитом. Тому операцію отримання матеріалів від постачальника відображаємо складною проводкою:

Дт 201 – Кт 631 на суму 1943,70 грн.

Дт 6411 – Кт 631 на суму 388,74 грн.

2. Оприбуткуємо матеріали, які поставив другий постачальник. Рахуємо вартість матеріалів без ПДВ.

$\text{ПДВ} = 1344,00 : 6 = 224,00 \text{ грн.}$

Вартість матеріалів без ПДВ $= 1344,00 - 224,00 = 1120,00 \text{ грн.}$

Матеріали були отримані з ПДВ, сума якого теж є заборгованістю перед постачальником. Сума ПДВ для підприємства є податковим кредитом, АЛЕ не була отримана податкова накладна, тому суму ПДВ не можна відбивати в дебеті субрахунку 6411/ПДВ, а треба використати транзитний субрахунок 644 «Податковий кредит», на якому ця сума ПДВ залишатиметься до моменту отримання податкової накладної, а потім буде переведена в дебет 6411.

Операцію отримання матеріалів від постачальника відображаємо складною проводкою:

Дт 201 – Кт 631 на суму 1120,00 грн.

Дт 644 – Кт 631 на суму 224,00 грн.

3. В березні матеріали зі складу передавалися у виробництво двічі. Рахуємо суму переданих матеріалів за місяць:

$1971,90 + 2835,00 = 4806,90 \text{ грн.}$

Списання матеріалів зі складу у виробництво відображається в кредиті субрахунку 201 «Сировина й матеріали» та в дебеті активного рахунку 23 «Виробництво»:

Дт 23 – Кт 201 на суму 4806,90 грн.

Журнал господарських операцій ТОВ «Тиса»

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Отримані матеріали від постачальника	201	631	1943,70
	– відображений податковий кредит з ПДВ (надана податкова накладна)	6411	631	388,74
2	Отримані матеріали від постачальника	201	631	1120,00
	– відображений податковий кредит з ПДВ без податкової	644	631	224,00

	накладної (І подія)			
3	Списані матеріали зі складу у виробництво	23	201	4806,90

Задача 2. На підприємстві списання виробничих запасів здійснюється за методом FIFO.

Необхідно:

- на підставі наведених даних відобразити рух виробничих запасів у відомості аналітичного обліку матеріалів;
- розрахувати залишок матеріалів на кінець місяця.

Відомість аналітичного обліку матеріалів за жовтень

Дата	Надходження			Витрачання, кг
	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн	
Залишок на 01.10.	20	150,00		–
Витрачання 02.10.	–	–	–	15
Надходження 08.10. (І-ша партія)	25	100,00		–
Витрачання 10.10.	–	–	–	10
Надходження 12.10. (ІІ-га партія)	4	200,00		–
Витрачання 20.10.	–	–	–	18
Разом (надходження та витрачання)				
Залишок на 31.10.				?

Розв'язок:

Метод FIFO базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство. Тобто, запаси, які першими витрачаються, оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходження.

1. Розрахуємо вартість залишку матеріалів на початок місяця (на 01.10.) та занесемо суму у відомість аналітичного обліку матеріалів («Відповідь»):

$$150 \text{ грн} \times 20 \text{ кг} = 3000 \text{ грн.}$$

2. Далі 02.10. відбулося витрачання матеріалів (списання та передача зі складу у виробництво) – 15 кг за ціною, яка була на початок місяця:

$$150 \text{ грн} \times 15 \text{ кг} = 2250 \text{ грн.}$$

Тепер рахуємо залишок цих матеріалів на складі та заносимо у відомість аналітичного обліку матеріалів («Відповідь»):

$$150 \text{ грн} \times (20 \text{ кг} - 15 \text{ кг}) = 750 \text{ грн.}$$

3. 08.10. надійшла від постачальника I партія матеріалів – 25 кг за ціною 100 грн за 1 кг на загальну суму:

$100 \text{ грн} \times 25 \text{ кг} = 2500 \text{ грн}$ (заносимо суму у відомість аналітичного обліку матеріалів («Відповідь»).

Тоді залишок на 08.10. складе: $5 \text{ кг} + 25 \text{ кг} = 30 \text{ кг}$. Вартість залишку матеріалів буде:

$$150 \text{ грн} \times 5 \text{ кг} + 100 \text{ грн} \times 25 \text{ кг} = 750 + 2500 = 3250 \text{ грн.}$$

4. 10.10. відбулося витрачання матеріалів (списання та передача зі складу у виробництво) – 10 кг. Спочатку списуємо залишок 5 кг матеріалів, які були ще на початок місяцю, тобто за ціною 150 грн:

$$150 \text{ грн} \times 5 \text{ кг} = 750 \text{ грн.}$$

Але треба списати 10 кг, тому ще 5 кг матеріалів списуємо за ціною 100 грн, які були придбані пізніше:

$$100 \text{ грн} \times 5 \text{ кг} = 500 \text{ грн.}$$

Загальна сума вартості списаних матеріалів складе: $750 + 500 = 1250 \text{ грн}$.

В підсумку на 10.10. на складі залишилося матеріалів: $30 \text{ кг} - 10 \text{ кг} = 20 \text{ кг}$ за ціною 100 грн, а вартість матеріалів, що залишилися:

$100 \text{ грн} \times 20 \text{ кг} = 2000 \text{ грн}$ (заносимо ці суми у відомість аналітичного обліку матеріалів («Відповідь»).

5. Пізніше, 12.10. були докуплені матеріали 4 кг за новою ціною 200 грн за 1 кг на суму: $200 \text{ грн} \times 4 \text{ кг} = 800 \text{ грн}$.

Тоді залишок матеріалів на 12.10. складатиме:

$20 \text{ кг} \times 100 \text{ грн (раніше)} + 4 \text{ кг} \times 200 \text{ грн (пізніше)} = 2000 + 800 = 2800 \text{ грн}$ (заносимо ці суми у відомість аналітичного обліку матеріалів («Відповідь»).

6. Знов 20.10. відбулося витрачання матеріалів (списання та передача зі складу у виробництво) – 18 кг.

Залишок матеріалів на цю дату склав $20 \text{ кг} \times 100 \text{ грн} + 4 \text{ кг} \times 200 \text{ грн}$ (дивись п. 5). Треба списати лише 18 кг, тому списуємо їх із 20 кг за ціною 100 грн, які прибули раніше:

$$100 \text{ грн} \times 18 \text{ кг} = 1800 \text{ грн.}$$

Залишок на кінець дня 20.10. складе: $24 \text{ кг} - 18 \text{ кг} = 6 \text{ кг}$.

Вартість залишку буде така:

$$(20 \text{ кг} - 18 \text{ кг}) \times 100 \text{ грн.} + 4 \text{ кг} \times 200 \text{ грн} = 200 \text{ грн} + 800 \text{ грн} = 1000 \text{ грн.}$$

Заносимо ці суми у відомість аналітичного обліку матеріалів («Відповідь»).

7. Оскільки ніяких рухів матеріалів до кінця місяця не було, залишок матеріалів на кінець місяця (на 31.10) не змінюється:

$$2 \text{ кг} \times 100 \text{ грн} + 4 \text{ кг} \times 200 \text{ грн} = 1000 \text{ грн.}$$

Повторюємо запис на 31.10. у відомості аналітичного обліку матеріалів («Відповідь»).

Відомість аналітичного обліку матеріалів («Відповідь»)

Дата	Надходження			Витрати			Залишок		
	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн
Залишок на 01.10.	—	—	—	—	—	—	20	150	3000
Витрачання 02.10.	—	—	—	15	150	2250	5	150	750
Надходження 08.10. (I-ша партія)	25	100	2500	—	—	—	30	5×150+ +25×100	3250
Витрачання 10.10.	—	—	—	10	5×150+ +5×100	1250	20	100	2000
Надходження 12.10. (II-га партія)	4	200	800	—	—	—	24	20×100 + +4×200	2800
Витрачання 20.10.	—	—	—	18	100	1800	6	2×100+ +4×200	1000
Разом	29	х	3300	43	х	5300	х	х	х
Залишок на 31.10.	—	—	—	—	—	—	6	2×100+ +4×200	1000

Задача 3. Виробнича кондитерська фірма «Світ» придбало матеріали (цукор) 1500 кг на суму 30.000 грн, у т.ч. ПДВ, надана податкова накладна. Витрати з доставки цукру (паливо) склали 720 грн. Оплата за цукор здійснена з поточного рахунку. Також нарахована заробітна плата працівникам за розвантаження цукру в сумі 3000 грн, відрахування єдиного соціального внеску – 22%.

Необхідно:

- визначити фактичну собівартість 1 кг цукру на підставі наведених даних;
- відобразити бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

I.

Фактичну собівартість 1 кг цукру рахуємо без ПДВ. Тоді первісна вартість придбаного цукру буде: $30.000 - 5000 \text{ ПДВ} = 25.000 \text{ грн.}$

До фактичної собівартості матеріалів входять, крім витрат на придбання без урахування ПДВ, також витрати на транспортування та на розвантажувальні роботи. Рахуємо фактичну собівартість 1 кг цукру:

$$25.000 + 720 \text{ (паливо)} + 3000 \text{ (зарплата)} + 660 \text{ (ЄСВ – 22\%)} = 29380 \text{ грн.}$$

Собівартість 1 кг цукру склала **19,59** грн ($29380 : 1500 \text{ кг} = 19,59$).

II.

1. Фірма «Світ» придбала цукор 1500 кг на суму 30.000 грн, у т.ч. ПДВ. Оскільки фірма виробнича, для неї цукор – це матеріали. Матеріали оприбутковуються на Баланс без ПДВ. Сума баз ПДВ складе:

$$30.000 - 5000 \text{ ПДВ} = 25.000 \text{ грн.}$$

На цю суму відображаємо заборгованість перед постачальником у кредиті пасивного субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками». Для фірми «Світ» ця операція збільшує активний субрахунок 201 «Сировина й матеріали», тобто відображаємо вартість отриманих матеріалів у дебеті субрахунку 201.

Але постачальник продав цукор з ПДВ. Тому сума заборгованості перед постачальником зростає на суму ПДВ – 5000 грн. Оскільки постачальником була надана податкова накладна, фірма може відобразити податковий кредит з ПДВ у дебеті субрахунку 6411/ПДВ.

Робимо складну проводку:

Дт 201 – Кт 631 на суму 25.000 грн.

Дт 6411 – Кт 631 на суму 5000 грн.

2. Витрати з доставки цукру (паливо) склали 720 грн. Витрати, які пов'язані з транспортуванням матеріалів, збільшують первісну вартість цих матеріалів, тому в дебеті субрахунку 201 «Сировина й матеріали» відображаємо вартість палива. Це означає, що паливо зменшилось, тому одночасно відображаємо цю суму за кредитом активного субрахунку 203 «Паливо»:

Дт 201 – Кт 203 на суму 720 грн.

3. Нарахована зарплата працівникам за розвантаження цукру 3000 грн. Витрати з розвантаження також збільшують первісну вартість цих матеріалів, тому в дебеті субрахунку 201 «Сировина й матеріали» відображаємо суму зарплати і одночасно відображаємо заборгованість перед робітниками за кредитом пасивного субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою»:

Дт 201 – Кт 661 на суму 3000 грн.

4. Якщо нараховується зарплата, необхідно також нарахувати ЄСВ 22% від неї. Сума ЄСВ відноситься на той же рахунок, що й зарплата. Тому ЄСВ відображаємо в дебеті субрахунку 201 «Сировина й матеріали», бо ця сума збільшує первісну вартість матеріалів. З іншого боку, сума ЄСВ відбивається за кредитом субрахунку 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування», бо збільшує заборгованість перед Пенсійним фондом:

Дт 201 – Кт 651 на суму: $3000 \times 22\% = 660$ грн.

5. Перерахуємо з поточного рахунку постачальнику за цукор 30.000 грн в погашення заборгованості: відображаємо цю суму в кредиті активного субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» та в дебеті субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»:

Дт 631 – Кт 311 на суму 30.000 грн.

Журнал господарських операцій фірма «Світ»

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Отримані матеріали від постачальника	201	631	25.000
	– відображений податковий кредит з ПДВ (надана податкова накладна)	6411	631	5000
2	Списано паливо на збільшення первісної вартості матеріалів	201	203	720
3	Нарахована зарплата працівникам за розвантаження цукру	201	661	3000
4	Нарахований ЄСВ від фонду зарплати	201	651	660
5	Сплачено з поточного рахунку постачальнику за цукор	631	311	30.000

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. На підприємстві здійснювалися операції з малоцінними та швидкозношуваними предметами (МШП).

Необхідно:

- розрахувати необхідні суми;
- скласти бухгалтерські проводки за операціями та відобразити їх в Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст операції	Д	К	Сум, грн
1	Оприбутковані МШП, які надійшли від вітчизняного постачальника			20000
	– відображений податковий кредит з ПДВ			?
2	Здійснення оплати постачальнику в повному обсязі			?
3	Відображена собівартість транспортних послуг, пов'язаних з придбанням МШП			1000
	– відображений податковий кредит з ПДВ за транспортними послугами			?

Задача 2. Оцінка виробничих запасів ТОВ «Бета» у процесі їхнього вибуття здійснюється за методом FIFO.

Необхідно:

- на підставі наведених у відомості аналітичного обліку матеріалів даних відобразити рух виробничих запасів;
- розрахувати залишок матеріалів на кінець місяця.

Відомість аналітичного обліку матеріалів

Дата	Надходження			Витрачання	
	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн	кількість, кг	сума, грн
Залишок на 01.03.	290	5,10		–	
Надходження 14.03.	435	5,15		–	
Витрачено на виробництво 17.03.	–	–	–	580	
Надходження 24.03.	725	5,12		–	
Витрачено на виробництво 29.03.	–	–	–	507	
Виявлена нестача матеріалів 20.03.				218	
Разом (надходження та витрачання)					
Залишок на 31.10.					

Задача 3. Фірма «Апогей» здійснює оцінку виробничих запасів при їх вибутті за методом середньозваженої собівартості.

Необхідно:

- на підставі наведених у відомості аналітичного обліку матеріалів даних відобразити рух виробничих запасів;
- розрахувати залишок матеріалів на кінець місяця.

Відомість аналітичного обліку матеріалів

Дата	Надходження			Витрачання, кг
	кількість, кг	ціна, грн	сума, грн	
Залишок на 01.05				
Надходження 06.05 (I партія)	200	2,80		
Витрачання 08.05	300	2,90		
Надходження 12.05 (II партія)	–	–	–	400
Витрачання 18.05	800	3,00		
Надходження 26.05 (III партія)	–	–	–	600
Витрачання 29.05	500	2,90		
Всього (залишок та надходження)	–	–	–	350
Залишок на 31.05				

Задача 4. У підприємства відбувалися господарські операції.

Необхідно:

– на підставі наведених у Журналі господарських операцій бухгалтерських проводок сформулювати зміст господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Д	К	
1		23	201	200
2		23	202	100
3		23	22	300
4		91	205	400
5		92	203	50
6		93	203	150
7		93	204	100
8		93	207	200

Задача 5. Торговельне підприємство «Дельта» (платник ПДВ) здійснює доставку товарів стороннім транспортом. Облік транспортно-заготівельних витрат з придбання товарів ведеться на окремому субрахунку. Є такі дані щодо руху товарів за травень цього року по підприємству «Дельта»:

Відомість аналітичного обліку товарів

	Вартість товарів, тис. грн	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн
Залишок на початок місяця	137	20,4
Надійшло за місяць	548	89
Вибуло за місяць всього:	617	–
В тому числі:		
Реалізовано	603	–
Виявлена нестача товарів	14	–
Залишок на кінець місяця	68	–

Товари реалізовані за 780 тис. грн у т.ч. ПДВ. Перша подія – відвантаження товару. Особа, винна у нестачі ТМЦ, не встановлена.

Необхідно:

- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка належить до реалізованих товарів;
- розрахувати суму транспортно-заготівельних витрат, яка належить до нестачі товарів;
- скласти бухгалтерські проводки із надходження і вибуття товарів та розподілу транспортно-заготівельних витрат.

.....

 **Рекомендована література:** [15, 25, 32, 43, 62, 64]

12 ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Методологія обліку основних засобів і порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначається НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Основні засоби – це матеріальні активи, які:

- утримуються підприємством для використання у виробництві або постачанні товарів та наданні послуг, для здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей;

- використовуватимуться, як очікується, протягом більше 12 місяців з дати складання Балансу (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік).

Одиницею обліку основних засобів є *об'єкт основних засобів* – закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдями до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно об'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їхнього обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Бухгалтерський облік таких об'єктів здійснюється на рахунку 10 «Основні засоби». Рахунок 10 «Основні засоби» є активним, в його *дебеті* відображають надходження (придбання, створення, безоплатне отримання) на Баланс підприємства основних засобів, облікованих за первісною вартістю; суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що зумовлює збільшення майбутніх економічних вигід, очікуваних на початку від використання об'єкта; суму дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів. За *кредитом* рахунку 10 – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у випадку часткової ліквідації об'єкта основних засобів; суму уцінення основних засобів. Сальдо дебетове.

Основні засоби зараховуються на Баланс підприємства за первісною вартістю.

Так, у Балансі відображується первісна або відновлена вартість ОЗ (якщо вони були переоцінені), а в підсумок Балансу ОЗ включаються за залишковою (балансовою) вартістю. В ході ліквідації після закінчення строку корисного використання ОЗ списуються з Балансу за ліквідаційною вартістю.

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

Первісна вартість об'єкта основних засобів включає:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт;
- реєстраційні збори, суми ввізного мита, державний збір і аналогічні платежі (крім непрямих податків), що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання з запланованою метою.

Первісна вартість основних засобів може *змінюватися* у таких випадках:

- внаслідок переоцінки;
- у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів;
- у результаті додаткових витрат, понесених підприємством після надходження об'єкта основних засобів.

Справедлива вартість – вартість, за якою активи можуть бути обмінені поміж незалежними, зацікавленими суб'єктами у найближчому майбутньому. Встановлюється під час проведення оцінної експертизи професійними оцінювачами. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їхній справедливій вартості на дату отримання.

Залишкова вартість – це вартість основних засобів, ще не перенесена на собівартість готової продукції (що не амортизована). Визначається як первісна вартість мінус нарахований знос.

Первісна вартість основних засобів *збільшується* на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта.

Первісна вартість основних засобів *зменшується* у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів. Витрати з обслуговування об'єкта включаються до складу витрат.

Відновлена вартість – це вартість виготовлення, придбання, збудування об'єктів основних засобів при існуючих цінах, нормах та розцінках (визначається шляхом переоцінки).

Під час придбання чи споруди об'єктів основних засобів підприємство здійснює капітальні інвестиції. Усі витрати, що пов'язані зі придбанням або спорудою об'єктів основних засобів, відображаються на дебеті рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Під час приймання в експлуатацію або запровадження в дію об'єктів основних засобів понесені витрати списуються з *кредиту* рахунку 15 в *дебет* рахунку 10 (або рахунку 11) на відповідні субрахунки на підставі Наказу про введення в експлуатацію основних засобів.

В обліку необоротних активів, які утримуються для продажу, до вимог НП(С)БО 27 треба переводити такі об'єкти у склад оборотних активів (до груп вибуття) та відбивати на рахунку 28 «Товари», субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», а потім списувати їх балансову вартість як вартість проданих товарів, тобто в дебет субрахунку 902.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більше як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату Балансу.

Сума *дооцінки* залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу дооціненого капіталу (в кредит субрахунку 411), а сума *уцінки* – до складу видатків (у дебет субрахунку 975).

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані та одержання первісно очікуваних майбутніх економічних вигід від його використання, мають належати до витрат того періоду, коли вони були понесені. До таких витрат належать витрати на ремонт і обслуговування основних засобів.

Витрати ж, пов'язані з поліпшенням об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від їх використання, мають належати до первісної вартості об'єкта.

У випадку, коли об'єкт основних засобів стає непридатним і його недоцільно ремонтувати чи реконструювати, він підлягає ліквідації.

Ліквідаційна вартість – чиста сума, яку підприємство сподівається отримати за актив після закінчення строку його корисної експлуатації після відрахування очікуваних витрат у зв'язку з вибуттям.

Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному об'єкту окремо (або за групами ідентичних об'єктів). Кожному об'єкту надається інвентарний номер, який визначається в кожному первинному документі по цьому об'єкту.

Номери наносяться фарбою або іншим способом. Не можна надавати новому об'єкту основних засобів номер об'єкту, який вибув.

У процесі використання об'єктів основних засобів економічні вигоди, втілені в них, споживаються підприємством. Внаслідок цього зменшується залишкова вартість основних засобів, що відображається шляхом нарахування амортизації. Об'єктом амортизації є всі основні засоби, крім землі.

Нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта, що встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на Баланс), і припиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

Амортизація визначається в бухгалтерському обліку як систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються, протягом строку їхнього корисного використання (експлуатації).

Вартість основних засобів, яка амортизується – це первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їхньої ліквідаційної вартості.

Терміном корисного використання об'єкта вважається очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватимуться підприємством або з їх використанням буде виготовлено очікуваний підприємством обсяг продукції.

Відповідно до НП(С)БО 7 об'єкт основних засобів амортизується до досягнення ним ліквідаційної вартості, яку підприємство встановлює самостійно.

У НП(С)БО 7 наведено такі методи амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів):

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості (подвійного залишку, що зменшується);
- кумулятивний;
- виробничий;
- нарахування амортизації основних засобів у цілях оподаткування прибутку підприємств (податковий метод).

1. *Прямолінійний метод*, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів.

Перевагою методу є простота: вартість об'єкта основних засобів списується рівними частинами впродовж усього періоду його експлуатації.

Недоліком є те, що під час розрахунку амортизації не враховується моральний знос об'єктів основних засобів і фактор підвищення витрат на ремонт об'єкта основних засобів протягом терміну експлуатації, особливо в останні роки використання об'єкта основних засобів.

Сума річної амортизації прямолінійним методом розраховується за формулою:

$$A_m = \frac{A_m B}{T},$$

де A_m – річна сума амортизації,

$A_m B$ – вартість, що амортизується,

T – строк корисного використання.

$$A_m B = ПВС - ЛВС,$$

де $ПВС$ – первісна вартість,

$ЛВС$ – ліквідаційна вартість.

Якщо окремі компоненти основних засобів мають терміни корисної експлуатації відмінні від терміну корисної експлуатації всього активу, вони амортизуються окремо від нього з використанням, можливо, навіть інших методів амортизації.

2. Метод зменшення залишкової вартості

Цей метод амортизації застосовується до тих основних засобів, які мають максимальну віддачу на початку строку корисної експлуатації.

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. Недолік цього методу – обов'язкова наявність у об'єкта ліквідаційної вартості, що необхідна для розрахунку норми амортизації. Під час розрахунку амортизації за цим методом ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів не може дорівнювати нулю.

Сума річної амортизації методом зменшення залишкової вартості розраховується за формулою:

$$A_m = ЗВС(ПВС) \times H_a,$$

де $ЗВС$ – залишкова вартість,

$ПВС$ – первісна вартість,

H_a – норма амортизації.

$$H_a = 1 - \sqrt[T]{ЛВС/ПВС},$$

де $ЛВС$ – ліквідаційна вартість,

T – строк корисного використання.

3. *Метод 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, обчислюється виходячи зі строку корисного використання об'єкта, і подвоюється.

Перевагою цього методу є можливість швидко списати та замінити об'єкт основних засобів, що є особливо актуальним для підприємств, що мають об'єкти основних засобів, які швидко морально застарівають. Наприклад, якщо підприємство працює з комп'ютерними програмами, що вимагають потужних технічних параметрів, підприємство має оновлювати свої об'єкти основних засобів (комп'ютери) кожні два–три роки. В такому випадку доцільно нараховувати амортизацію саме за методом прискореного зменшення залишкової вартості.

Сума річної амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості розраховується за формулою:

$$A_m = ЗВС(ПВС) \times H_a,$$

де A_m – річна сума амортизації,

$ЗВС$ – залишкова вартість,

$ПВС$ – первісна вартість,

H_a – норма амортизації.

$$H_a = A_m B \times \frac{2}{T},$$

де $A_m B$ – вартість, що амортизується,

T – строк корисного використання.

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

Метод застосовують до основних засобів, які зношуються більше у перші роки експлуатації, або до об'єктів зі швидким моральним зносом (обчислювальна техніка).

Для прикладу, оскільки строк корисного використання об'єкта складає чотири роки, то кумулятивне число (сума числа років) $= 4+3+2+1=10$.

Найбільша сума амортизації нараховується в перший рік, а потім вона зменшується із року в рік, а залишкова вартість зменшується, доки не дорівнюватиме ліквідаційної вартості (або 0).

Переваги цього методу: по-перше, у перші роки, коли інтенсивність використання об'єкта основних засобів є максимальною, амортизується велика частина вартості об'єкта; по-друге, забезпечується можливість збільшення частини видатків на ремонт об'єктів основних засобів, що амортизуються, що перепадає на останні роки їхнього використання, без відповідного збільшення видатків виробництва (собівартості продукції) за рахунок того, що сума нарахованої амортизації у ці роки зменшується. Недоліком методу є певна його трудомісткість.

Сума річної амортизації кумулятивним методом розраховується за формулою:

$$Am = AmB \times k_{\text{кум}},$$

де Am – річна сума амортизації,

AmB – вартість, що амортизується,

$k_{\text{кум}}$ – коефіцієнт кумуляції.

$$k_{\text{кум}(i)} = \frac{T - (i - 1)}{1 + \dots + T},$$

де $k_{\text{кум}(i)}$ – коефіцієнт кумуляції i -го року нарахування амортизації,

i – рік нарахування амортизації,

T – строк корисного використання.

5. *Виробничий метод*, 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) із використанням об'єкта основних засобів.

До методу звертаються, коли інтенсивність використання об'єкта основних засобів впливає на його експлуатаційні властивості та коли можна визначити обсяг виробництва.

Перевагою методу є його простота й раціональність. Його зручно використовувати під час визначення амортизації автомобільного транспорту залежно від його пробігу, станків й будь-якого виробничого обладнання. Недоліком методу є труднощі, що виникають під час визначення виробітку окремих об'єктів основних засобів.

Сума місячної амортизації виробничим методом розраховується за формулою:

$$Am_{\text{міс}} = N_{\text{міс}} \times H_a,$$

де $Am_{\text{міс}}$ – місячна сума амортизації,

N_{mic} – місячний об'єм продукції,

H_a – норма амортизації.

$$H_a = \frac{AmB}{N_{zag}},$$

де AmB – вартість, що амортизується,

N_{zag} – загальний обсяг продукції, який очікується виробити з використанням цього ОЗ.

Метод нарахування амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу необоротних активів.

Якщо об'єкт основних засобів був отриманий безоплатно, в бухгалтерському обліку на такий об'єкт також нараховується амортизація. При цьому в сумі нарахованої амортизації відображається дохід від безоплатно отриманих об'єктів основних засобів. Такий дохід відображатиметься одночасно з нарахування амортизації. Таким чином, по мірі його нарахування сума додаткового капіталу зменшуватиметься. Водночас первісна вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів складається не тільки зі справедливої вартості об'єкта, але й суми обов'язкових платежів (видатків), що були сплачені (понесені) під час отримання такого об'єкта основних засобів. Тому сума нарахованої амортизації також складатиметься з двох частин: амортизації, що припадає на справедливую вартість, та амортизації, що припадає на суму обов'язкових платежів (видатків), що були сплачені (понесені) при такому отриманні.

6. Метод нарахування амортизації основних засобів у цілях оподаткування прибутку підприємств (податковий метод)

Підприємство може застосовувати метод нарахування амортизації основних засобів, передбачений Податковим кодексом (Розділ III. Податок на прибуток підприємств).

Обрані підприємством методи амортизації основних засобів мають бути зафіксовані у Наказі про облікову політику.

Нараховані суми амортизації об'єктів основних засобів відображаються на пасивному (контрактивному) рахунку 13 «Знос необоротних активів (амортизація)». За *кредитом* субрахунку 131 «Знос основних засобів» відображається сума нарахованої амортизації та індексація зносу. В *дебеті* субрахунку 131 відображаються зменшення сум зносу внаслідок ліквідації, реалізації, передачі основних засобів (тобто списання з Балансу). Сальдо кредитове.

Аналітичний облік амортизації ведеться за об'єктами основних засобів.

Амортизація нараховується на всі об'єкти та включається у витрати виробництва, видатки збуту або адміністративні видатки залежно від того, де використовуються ці об'єкти.

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

Нематеріальний актив (НА) – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) 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.

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

- права користування природними ресурсами;
- права користування майном;
- права на знаки для товарів, фірмові назви;
- права на об'єкти промислової власності;
- авторські та суміжні з ними права;
- інші нематеріальні активи.

Облік інформації та руху нематеріальних активів ведеться на активному рахунку 12 «Нематеріальні активи». В *дебеті* рахунку 12 відображається придбання або отримання нематеріальних активів за первісною вартістю, сума дооцінки цих активів. За *кредитом* рахунку 12 відображається вибуття активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством подальшому економічних вигід від його використання та сума уцінки цих активів. Сальдо дебетове.

Рахунок 12 має шість субрахунків за видами активів, за якими ведеться аналітичний облік.

Оскільки нематеріальні активи використовуються строком більше одного року (як основні засоби), їхня вартість підлягає амортизації. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку їхнього корисного використання, який встановлюється підприємством, але не більше 20 років.

Порядок застосування методів амортизації нематеріальних активів визначається згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Метод нарахування амортизації нематеріальних активів обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигід. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу.

Час корисного використання нематеріальних активів розраховується підприємством самостійно за умовами, визначеними п. 26 НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»:

- строку корисного використання подібного НМА;
- передбаченого морального зносу;
- правових чи інших обмежень відносно строків його використання.

Амортизація нематеріальних активів нараховується лінійним методом, згідно з яким амортизується кожний об'єкт рівними частинами, виходячи з його первісної вартості (вартості придбання) з урахуванням індексації протягом строку корисного використання (але не більше, ніж 20 років).

Щорічно проводиться індексація балансової вартості нематеріальних активів шляхом множення балансової вартості на коефіцієнт індексації. Різниця між балансовою вартістю нематеріального активу, визначеною на початок звітного року з використанням коефіцієнта індексації, і балансовою вартістю таких об'єктів до такої індексації є капітальним доходом.

Капітальний доход включається до складу доходів у кожному звітному кварталі звітного року в сумі, яка дорівнює одній чверті відсотка річної норми амортизації відповідного нематеріального активу від суми капітального доходу.

Нарахування амортизації нематеріальних активів відображається на пасивному (контрактивному) субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів». За *кредитом* субрахунку 133 відображається сума нарахованої амортизації нематеріальних активів, у *дебеті* – списання суми накопиченої амортизації внаслідок списання, уцінки. Сальдо – кредитове.

На підприємстві також використовуються інші необоротні активи. Вони відображаються на активному рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», який призначений для обліку та узагальнення інформації про

наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображаються в складі об'єктів основних засобів на рахунку 10.

В *дебеті* рахунку 11 відображається надходження (придбання, створення, безоплатне отримання) інших необоротних матеріальних активів за первісною вартістю; сума видатків, які пов'язані з модернізацією, реконструкцією об'єкта, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, 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 признання активом, а також у випадку часткової ліквідації об'єкта і сума їхньої уцінки. Сальдо – дебетове.

На всі види інших необоротних матеріальних активів нараховується амортизація прямолінійним методом, або методом «50% + 50% зносу», або метод «100% списання».

Метод «50% + 50% зносу» застосовується так:

$$\text{Амортизація}_{\text{нма}} = \text{Вартість об'єкта} \times 50 \%$$

Амортизацію нараховують в розмірі 50% від вартості об'єкта у перший місяць його використання та 50% від вартості об'єкта у місяці вилучення його з активів (списання з Балансу).

Метод «100% списання» застосовується так: у першому місяці використання об'єкта амортизують 100% його вартості.

12.1 Тести

1. Які з перелічених витрат не мають належати до первісної вартості основних засобів:

- 1 – суми, що сплачуються постачальникові активу;
- 2 – суми ввізного мита;
- 3 – витрати на установку та монтаж;
- 4 – витрати на навчання персоналу.

2. На якому рахунку відображуються витрати на придбання інших необоротних матеріальних активів:

- 1 – 132;
- 2 – 153;
- 3 – 11;
- 4 – 92.

3. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку їхнього корисного використання, але не більше:

- 1 – 20 років;
- 2 – 25 років;
- 3 – 15 років;
- 4 – 10 років.

4. За якою вартістю відображуються основні засоби в Балансі:

- 1 – за купівельною вартістю, вказаною в рахунку постачальника;
- 2 – за первісною вартістю в сумі фактичних витрат підприємства на придбання;
- 3 – в межах сум, сплачених за придбання основного засобу;
- 4 – за залишковою вартістю.

5. Яким записом відображається реалізація основних засобів:

- 1 – Дт 36 – Кт 70;
- 2 – Дт 36 – Кт 71;
- 3 – Дт 36 – Кт 74;
- 4 – Дт 36 – Кт 73.

6. Що з переліченого нижче не є основним засобом:

- 1 – будівля;
- 2 – станок;
- 3 – багаторічні насадження;
- 4 – грошові кошти.

7. Яка з відображених в обліку операцій із введення в експлуатацію об'єкта основних засобів, побудованого підприємством господарським засобом, є правильною:

- 1 – Дт 121 – Кт 154;
- 2 – Дт 103 – Кт 154;
- 3 – Дт 103 – Кт 377;
- 4 – Дт 103 – Кт 46.

8. Який з перелічених методів не належить до методів нарахування амортизації:

- 1 – прямолінійний;
- 2 – індексний;
- 3 – кумулятивний;
- 4 – виробничий.

9. Що з переліченого належить до інших необоротних матеріальних активів:

- 1 – книги;
- 2 – офісні меблі;
- 3 – автомобіль;
- 4 – матеріали.

10. Які з перелічених об'єктів не належать до складу інших необоротних матеріальних активів:

- 1 – титульні споруди;
- 2 – бібліотечні фонди;
- 3 – нетитульні споруди;
- 4 – інвентарна тара.

11. Яка господарська операція відображається проведенням: Дт 124 – Кт 154:

- 1 – зарахування нематеріального активу на Баланс підприємства;
- 2 – відображення витрат, пов'язаних з виготовленням нематеріальних активів;
- 3 – придбання нематеріальних активів;
- 4 – вилучення нематеріальних активів.

12. Як відзначається річна сума амортизації за прямолінійним методом:

- 1 – дорівнює $\frac{\text{первісна вартість} - \text{ліквідаційна вартість}}{\text{строк корисної експлуатації}}$;
- 2 – як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта;
- 3 – як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітної періоду та річної норми амортизації;
- 4 – як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації.

13. Амортизація нараховується під час введення в експлуатацію об'єкта основних засобів:

- 1 – з першого числа місяця, наступного за місяцем прийняття об'єкту на облік;
- 2 – з дня введення об'єкта в експлуатацію;
- 3 – через місяць після введення об'єкта в експлуатацію;
- 4 – з моменту оплати цього об'єкта.

14. Якою кореспонденцією рахунків відображують ліквідацію об'єкта нематеріальних активів, що повністю амортизований:

- 1 – Дт 133 – Кт 12;
- 2 – Дт 12 – Кт 133;
- 3 – Дт 976 – Кт 12;
- 4 – Дт 22 – Кт 12.

15. Хто визначає для підприємства метод нарахування амортизації основних засобів для бухгалтерського обліку:

- 1 – податкові органи;
- 2 – вищі господарські органи;
- 3 – саме підприємство;
- 4 – органи виконавчої влади.

16. Якщо підприємством проведена переоцінка об'єктів нематеріальних активів, то надалі вони:

- 1 – підлягають щорічній переоцінці;
- 2 – підлягають списанню;
- 3 – підлягають щоквартальній переоцінці;
- 4 – більше не переоцінюються.

17. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо:

- 1 – сума зносу об'єкта основних засобів перевищує первісну вартість;
- 2 – залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату Балансу;
- 3 – залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю;
- 4 – ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю.

18. Чи включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок кредиту банку, витрати на сплату відсотків за кредит?

- 1 – так;
- 2 – ні;
- 3 – частково;
- 4 – за рішенням керівника підприємства.

19. Ким нараховується амортизація об'єктів основних засобів, переданих в операційну оренду:

- 1 – орендарем;
- 2 – орендодавцем;
- 3 – тимчасово не нараховується ;
- 4 – 50% – орендарем, 50% – орендодавцем.

20. Як нарахована амортизація основних засобів загальновиробничого призначення буде відображена у бухгалтерському обліку?

- 1 – Дт 91 – Кт 13;
- 2 – Дт 13 – Кт 91;
- 3 – Дт 23 – Кт 13;
- 4 – Дт 23 – Кт 13.

21. Яка з відображених в обліку операцій із введення в експлуатацію об'єкта основних засобів, побудованого підприємством господарським засобом, є правильною:

- 1 – Дт 121 – Кт 154;
- 2 – Дт 103 – Кт 154;
- 3 – Дт 10 – Кт 37;
- 4 – Дт 10 – Кт 46.

22. За дебетом рахунку 11 відображується:

- 1 – надходження інших необоротних матеріальних активів;
- 2 – вибуття інших необоротних матеріальних активів;
- 3 – сума уцінки вартості матеріальних активів;
- 4 – правильні відповіді 1 і 3.

12.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Підприємство придбало автомобіль за 200 тис. грн і розраховує продати його через 5 років за 50 тис. грн, а витрати на реалізацію очікуються в межах 3 тис. грн.

Необхідно:

– розрахувати, чому дорівнює вартість об'єкта, що амортизується.

Розв'язок:

Сума, що амортизується – це первісна вартість ОЗ за вирахуванням його ліквідаційної вартості:

$$\sum A = \text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}.$$

Ліквідаційна вартість ОС – це сума, яку фірма очікує отримати за основний засіб після закінчення терміну його корисного використання і після відрахування очікуваних витрат на його реалізацію.

Тому вартість об'єкта, що амортизується буде така:

$$\sum A = 200 \text{ тис.} - (50 \text{ тис.} - 3 \text{ тис.}) = 155 \text{ тис. грн.}$$

Задача 2. Підприємство придбало торговельне обладнання, первісна вартість обладнання – 18.000 грн, ліквідна вартість обладнання – 2000 грн, очікуваний строк корисного використання обладнання – 5 років.

Необхідно:

– визначити місячну суму амортизаційних відрахувань *прямолінійним* методом.

Розв'язок:

За прямолінійним методом річна сума амортизації визначається розподілом вартості, що амортизується, на кількість років використання об'єкта основних засобів:

1) Вартість об'єкта, що амортизується буде така:

$$18.000 - 2000 = 16.000 \text{ грн.}$$

$$2) A_{\text{міс.}} = 16.000 : 60 \text{ місяців (5 років} \times 12 \text{ міс.)} = \mathbf{266,67 \text{ грн.}}$$

Задача 3. Первісна вартість комп'ютера склала 15.000 грн, ліквідаційна вартість – 1200 грн, строк корисного використання – 4 роки.

Необхідно:

– визначити річну суму амортизаційних відрахувань комп'ютера *методом зменшення залишкової вартості*.

Розв'язок:

Метод зменшення залишкової вартості амортизації застосовується до основних засобів, які мають максимальну віддачу на початку терміну служби.

Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкту з результату від розподілу ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість. При розрахунку амортизації за цим методом ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів не може дорівнювати нулю.

$$A_{\text{річ.}} = N_{\text{ам.год.}} \times \text{Залишкова вартість}$$

$$N_{\text{ам. річ.}} = \left(1 - \sqrt[4]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}}} \right) \times 100 (\%)$$

Підставляємо значення та рахуємо річну норму амортизації:

$$N_{\text{ам. річ.}} = \left(1 - \sqrt[4]{\frac{1200}{15.000}} \right) \times 100 (\%) = (1 - 0,53) \times 100 = 47\%$$

де $\sqrt[4]{}$ – корінь числа років використання – (четвертого ступеня).

Для зручності заносимо розрахунок річної суми амортизації та залишкову вартість на початок наступного року в таблицю:

Розрахунок річної суми амортизації

Рік експлуатації	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань, грн	Залишкова вартість, грн
I	15.000 x 47%	7050	7950
II	7950 x 47%	3737	4213
III	4213 x 47%	1980	2233
IV	2233 x 47%	1050	1183

Задача 4. Первісна вартість верстату склала 30.000 грн, ліквідаційна вартість – 1200 грн, строк корисного використання – 5 років.

Необхідно:

– визначити річну суму амортизації верстату *кумулятивним методом*.

Розв’язок:

Кумулятивним методом річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, і кумулятивного коефіцієнта.

Кумулятивний коефіцієнт розраховується розподілом кількості років, що залишаються до кінця очікуваного терміну використання об’єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання.

Метод застосовують до ОС, що зношуються більше у перші роки експлуатації, або до об’єктів зі швидким моральним зносом (обчислювальна техніка).

Наприклад, якщо термін корисного використання об’єкта становить 4 роки, то кумулятивне число (сума років) = 4+3+2+1=10.

Найбільша сума амортизації нараховується в перший рік, потім вона зменшується рік у рік, а залишкова вартість зменшується, доки не буде дорівнювати ліквідаційній вартості.

Річна амортизація розраховується для кожного року за формулою:

$$A_{\text{м річна}} = \frac{(\text{Перв.вартість} - \text{Лікв.вар.}) \times \text{Кілк. років, що залишилися до кінця}}{\text{Сума кількості років використання } (1 + 2 + 3 + 4 + 5)}$$

Для зручності заносимо розрахунок та суму річної амортизації по роках у таблицю:

Розрахунок річної суми амортизації

Рік експлуатації	Розрахунок	Сума амортизаційних відрахувань, грн
I	$(30.000 - 1200) \times 5/15$	9600
II	$(30.000 - 1200) \times 4/15$	7680
III	$(30.000 - 1200) \times 3/15$	5760
IV	$(30.000 - 1200) \times 2/15$	3840
V	$(30.000 - 1200) \times 1/15$	1920
Разом	X	28.800

Задача 5. Первісна вартість верстату – 3000 грн, ліквідаційна вартість – 200 грн, строк корисного використання – 6 років. Протягом строку експлуатації об’єкту планується виготовити продукції за 1-й рік – 2100 шт., за 2-й рік – 2500 шт., за 3-й рік – 2300 шт., за 4-й рік – 2500 шт., за 5-й рік – 2200 шт., за 6-й рік – 2400 шт.

Необхідно:

– визначити суму амортизації верстату за кожний рік експлуатації виробничим методом на основі наведених даних.

Розв’язок:

Виробничим методом річна сума амортизації визначається як добуток фактичного річного обсягу продукції і виробничої ставки амортизації.

Виробнича ставка амортизації обчислюється розподілом вартості, що амортизується, на загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виконати з використанням об’єкту основних засобів.

Цей метод використовують для визначення амортизації автомобільного транспорту залежно від його пробігу, верстатів та будь-якого виробничого обладнання.

Знаходимо виробничу ставку амортизації:

$$\frac{3000 - 200}{14.000} = 0,2$$

Розраховуємо амортизацію за I рік:

$$Am_{\text{річ.1}} = \text{Обсяг продукції} \times \text{Ставка амортизації} = 2100 \times 0,2 = 420,00 \text{ грн.}$$

Розрахунок амортизаційних відрахувань

Рік	Виконаний обсяг виробництва, шт	Річна сума амортизаційних відрахувань, грн	Накопичена сума амортизації, грн
I	2100	420	420
II	2500	500	920
III	2300	460	1380
IV	2500	500	1880
V	2200	440	2320
VI	2400	480	2800
X	14.000	2800	X

Задача 6. ТОВ «Альфа» продало електрокар, який було придбано та введено в експлуатацію в минулому році:

- первісна вартість електрокару – 80.000 грн;
- нарахована сума зносу за строк використання – 10.000 грн;
- ціна продажу (в т.ч. ПДВ) – 90.000 грн.

Необхідно:

– розрахувати фінансовий результат від продажу електрокару та скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Продаж електрокару не є для підприємства операційною діяльністю. Тому відвантаження покупцю відображається в дебеті активного субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», де відбивається дебіторська заборгованість. Дохід від продажу об'єкту основних засобів теж не є операційною діяльністю, тому слід відображати його за кредитом номінального субрахунку 746 «Інші доходи»:

Дт 377 – Кт 746 на суму 90.000 грн.

За фактом відвантаження товару виникають податкові зобов'язання з ПДВ. Нарховуємо заборгованість перед бюджетом за кредитом субрахунку 6411/ПДВ та одночасно відображаємо зменшення доходу від реалізації електрокару на суму ПДВ в дебеті субрахунку 746 «Інші доходи»:

Дт 746 – Кт 6411 на суму: $90.000 : 6 = 15.000$ грн.

Далі списуємо залишок доходу на збільшення фінансового результату в кредит 79 «Фінансові результати» з дебету 746:

Дт 746 – Кт 79 на суму: $90.000 - 15.000 = 75.000$ грн.

Таким чином, дохід від реалізації електрокару розпадається на ПДВ, який фірма винна бюджету, та фінансовий результат від продажу, а субрахунок 746 закривається, тобто його сальдо дорівнює 0.

2. Проданий електрокар та його знос (амортизацію) треба списати з Балансу. Для цього робиться складна проводка – на суму зносу та на суму залишкової вартості, які у підсумку й складуть первісну вартість. При цьому залишкову вартість необхідно перевести на активний субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», оскільки об’єкт основних засобів перетворюється в товар.

Знос (амортизація) акумулюється на кредиті пасивного субрахунку 131 «Знос основних засобів», тобто, щоб списати знос проданого електрокару, треба відобразити його в дебеті субрахунку 131. За кредитом сума зносу відображається на активному рахунку 10 «Основні засоби», тобто частина первісної вартості, яка дорівнює зносу, зменшує первісну вартість електрокару. Частина первісної вартості, яка дорівнює залишковій вартості електрокару, списується в дебет субрахунку 286:

Дт 131 – Кт 10 на суму 10.000 грн;

Дт 286 – Кт 10 на суму залишкової вартості: $80.000 - 10.000 = 70.000$ грн.

3. Відображаємо залишкову вартість електрокару у складі реалізованих виробничих запасів, тобто в дебеті номінального субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів», списуючи з кредиту субрахунку 286:

Дт 943 – Кт 286 на суму 70.000 грн.

4. Списання залишкової вартості (собівартості реалізованих основних засобів) зменшує фінансовий результат, тобто відображається в дебеті рахунку 79 «Фінансові результати»:

Дт 79 – Кт 943 на суму 70.000 грн.

Журнал господарських операцій ТОВ «Альфа»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума, грн
		Д	К	
1	Відвантажено основні засоби та відображено дохід від реалізації	377	746	90.000
	– нараховані податкові зобов’язання з ПДВ	746	6411	15.000
	– списаний дохід на збільшення фінансового результату	746	79	75.000
2	Списана сума зносу по цьому об’єкту основних засобів	131	10	10.000
	– відображено залишкову вартість об’єкта основних засобів, визнаного необоротним активом, утримуваним для продажу	286	10	70.000
3	Відображено залишкову вартість реалізованих основних засобів	943	286	70.000
4	Списано собівартість реалізованих основних засобів на зменшення фінансового результату	79	943	70.000

Задача 7. Для ремонту вантажного автомобіля були придбані двигун за 42.000 грн., у т.ч. ПДВ, та протитуманні фари за 8100 грн., у т.ч. ПДВ. Зроблена заміна двигуна та встановлені додаткові протитуманні фари. У тому самому місяці автомобіль введений в експлуатацію.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Двигун та протитуманні фари – це запчастини для ремонту автомобіля. Тому оприбутковуємо їх на Баланс, тобто в дебет активного субрахунку 207 «Запасні частини» без урахування ПДВ. За кредитом відображаємо заборгованість перед постачальником на субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» на суму 41.750 грн.

Сума ПДВ у складі ціни є податковий кредит, який відображаємо в дебеті субрахунку 6411/ПДВ у кореспонденції з кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» на суму $(42.000 + 8100) : 6 = 8350$ грн.

Дт 207 – Кт 631 на суму 41.750 грн.

Дт 6411 – Кт 631 на суму 8350 грн.

2. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані, тобто на поточний ремонт і обслуговування основних засобів, належать до витрат того періоду, коли вони були понесені.

Одержання первісно очікуваних майбутніх економічних вигід від використання об'єкта основних засобів – це відновлення ресурсу. Тому заміна двигуна, без якого автомобіль не може використовуватися, є поточним ремонтом, і такі видатки підлягають включенню у витрати місяця, в якому здійснювався поточний ремонт.

Списуємо видатки на відновлення ресурсу основних засобів (поточний ремонт) та включаємо їх у витрати на збут. Для цього відображаємо вартість двигуна в дебеті номінального рахунку 93 «Витрати на збут» (вантажний автомобіль використовується для збуту) та в кредиті активного субрахунку 207 «Запасні частини» (без урахування ПДВ) на суму:

$42.000 - \text{ПДВ} = 42.000 - 7000 = 35.000$ грн.

Бухгалтерська проводка буде така:

Дт 93 – Кт 207 на суму 35.000 грн.

3. Витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних

від їх використання, належать до первісної вартості об'єкта. Тобто, встановлення додаткових протитуманних фар є для автомобіля дообладнанням, модернізацією.

Усі витрати, що пов'язані зі придбанням, модернізацією, модифікацією, дообладнанням, реконструкцією об'єктів основних засобів, для підприємства є капітальними інвестиціями, збільшують первісну вартість об'єкту основних засобів та відображаються в дебеті рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Тому вартість додаткових протитуманних фар (незалежно від величини вартості) при списанні їх зі складу запчастин відображаємо як капітальну інвестицію. Для цього відбиваємо вартість фар в дебеті активного субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» та в кредиті субрахунку 207 «Запасні частини» (без урахування ПДВ) на суму:

$$8100 - \text{ПДВ} = 8100 - 1350 = 6750 \text{ грн.}$$

Бухгалтерська проводка буде така:

Дт 152 – Кт 207 на суму 6750 грн.

4. Під час приймання в експлуатацію або запровадження в дію об'єктів основних засобів понесені витрати списуються з кредиту рахунку 15 в дебет рахунку 10 на відповідні субрахунки на підставі Наказу про введення в експлуатацію основних засобів.

Тому Бухгалтерська проводка буде така:

Дт 10 – Кт 152 на суму 6750 грн.

5. Перераховуємо з поточного рахунку заборгованість постачальнику запчастин для ремонту автомобіля, яка зменшується, якщо відобразимо її в дебеті субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками». Одночасно грошові кошти на поточному рахунку зменшуються, тобто відображаємо суму сплати за кредитом субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті»:

$$\text{Дт 631} - \text{Кт 311 на суму: } 42.000 + 8100 = 50.100 \text{ грн.}$$

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Придбані запасні частини для ремонту основних засобів	207	631	41.750
	– відображений податковий кредит з ПДВ	6411	631	8350
2	Відображені видатки на відновлення ресурсу основних засобів (поточний ремонт – заміна двигуна) та включені у витрати на збут	93	207	35.000
3	Відображені видатки з дообладнання основних засобів та включені у капітальні інвестиції, які підлягають амортизації (вартості додаткових протитуманних фар)	152	207	6750
4	Списані капітальні інвестиції на збільшення балансової вартості основних засобів на величину модернізації (вартості додаткових протитуманних фар)	10	152	6750

5	Сплачена вартість запчастин постачальнику з поточного рахунку	631	311	50.100
---	---	-----	-----	--------

Задача 8. Фірма – платник ПДВ –отримала короткостроковий кредит у банку строком на 12 місяців на придбання легкового автомобіля в розмірі 120.000 грн під 15% річних.

Постачальник продав фірмі легковий автомобіль за 120.000 грн, у т.ч. ПДВ.

При покупці автомобіля був сплачений збір у Пенсійний фонд 3% від договірної вартості автомобіля. Також за послуги державної реєстрації автомобіля було сплачено 1700 грн. (без ПДВ). За транспортування автомобіля сторонньою організацією фірма заплатила 2400 грн, у т.ч. ПДВ, надана податкова накладна з ПДВ.

Наказом керівника легковий автомобіль був введений в експлуатацію того ж місяця.

Необхідно:

- розрахувати суму відсотків за кредитом та суму щомісячного погашення тіла кредиту;
- розрахувати суму первісної вартості легкового автомобіля;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Розв’язок:

1. Отримання кредиту у банку здійснюється шляхом зарахування коштів на поточний рахунок фірми, тобто відбивається в дебеті активного субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» та одночасно за кредитом пасивного субрахунку 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті», де виникає заборгованість фірми перед банком на суму позики:

Дт 311 – Кт 601 на суму 120.000 грн.

2. Нараховуємо відсотки за кредит за місяць та відносимо їх на збільшення заборгованості банку в розмірі:

$120.000 \times 15 \%_{\text{річ.}} : 12 \text{ місяців} = 1500 \text{ грн.}$

Відсотки за запозиченими сумами для фірми – це фінансові видатки, тому відображаємо їх у дебеті номінального субрахунку 951 «Відсотки за кредит». Одночасно сума відсотків збільшує заборгованість банку, тому відображаємо цю суму за кредитом субрахунку 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»:

Дт 951 – Кт 601 на суму 1500 грн.

3. Оскільки субрахунок 951 «Відсотки за кредит» номінальний, його слід закрити, тобто списати за кредитом ту ж суму на зменшення фінансового результату в дебет активно-пасивного рахунку 79 «Фінансові результати»:

Дт 79 – Кт 951 на суму 1500 грн.

4. В кінці місяця перераховуємо банку з поточного рахунку місячну суму в погашення кредиту в розмірі: $120.000 : 12 \text{ міс.} = 10.000 \text{ грн.}$

Тіло кредиту НЕ відноситься до видатків, а лише зменшує суму заборгованості банку. Тому відображаємо суму місячного погашення в дебеті субрахунку 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті» та за кредитом субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті»:

Дт 601 – Кт 311 на суму 10.000 грн.

5. За договором купівлі-продажу фірма отримала від постачальника легковий автомобіль за ціною 120.000 грн, у т.ч. ПДВ, також постачальник видав податкову накладну.

Оприбуткування об'єкту основних засобів на Баланс здійснюється без урахування ПДВ. Також придбання основного засобу є капітальною інвестицією, яка відображається в дебеті активного субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», та одночасно утворюється заборгованість перед постачальником в кредиті субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

Сума ПДВ відбивається іншою проводкою на суму податкового кредиту: $120.000 : 6 = 20.000 \text{ грн.}$ За наявності податкової накладної суму ПДВ можна включати в податковий кредит та відбивати в дебеті субрахунку 6411/ПДВ.

Робимо складну проводку на отримання від постачальника автомобіля:

Дт 152 – Кт 631 на суму 100.000 грн;

Дт 6411 – Кт 631 на суму 20.000 грн.

6. Перераховуємо постачальнику з поточного рахунку суму заборгованості:

Дт 631 – Кт 311 на суму 120.000 грн.

7. Акцептований (прийнятий до оплати) рахунок за транспортування автомобіля сторонньою організацією та віднесені видатки на первісну вартість основного засобу. Відображаємо збільшення капітальної інвестиції, яка відображається в дебеті активного субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», та утворення заборгованості перед перевізником у кредиті пасивного субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Оскільки надана податкова накладна, фірма має право на податковий кредит, тому відбиваємо суму ПДВ у дебеті субрахунку 6411/ПДВ.

Робимо складну проводку на отримання послуг перевізника:

Дт 152 – Кт 685 на суму 2000 грн;

Дт 6411 – Кт 685 на суму 400 грн.

8. Оплачуємо рахунок перевізника з поточного рахунку в погашення заборгованості за ці послуги:

Дт 685 – Кт 311 на суму 2400 грн.

9. Згідно із Законом України особи, які купують легковий автомобіль, повинні сплачувати в Пенсійний фонд збір у розмірі 3% від договірної вартості автомобілю.

Нараховуємо збір $3\% = 120.000 \times 3\% = 3600$ грн.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість об'єкта основних засобів включає реєстраційні збори, суми ввізного мита, державний збір і аналогічні платежі (крім непрямих податків), що здійснюються у зв'язку з придбанням прав на об'єкт основних засобів. Тобто сплачений обов'язковий збір в Пенсійний фонд у розмірі 3% збільшує первісну вартість об'єкту основних засобів, а значить, збільшує розмір капітальної інвестиції. Тому суму збору відображаємо в дебеті активного субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» та утворюємо заборгованість перед Пенсійним фондом у кредиті пасивного субрахунку 6511 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»:

Дт 152 – Кт 6511 на суму 3600 грн.

10. Сплачуємо збір у Пенсійний фонд 3% від договірної вартості автомобіля з поточного рахунку:

Дт 6511 – Кт 311 на суму 3600 грн.

11. Послуги державної реєстрації автомобіля також включаються у первісну вартість об'єкта основних засобів, тому вартість цих послуг теж збільшує розмір капітальної інвестиції. Відображаємо вартість послуг державної реєстрації в дебеті активного субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» та утворюємо заборгованість за кредитом пасивного субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»:

Дт 152 – Кт 685 на суму 1700 грн.

12. Погашаємо заборгованість за послуги державної реєстрації автомобіля шляхом сплати з поточного рахунку та записом в кредиті субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті»:

Дт 685 – Кт 311 на суму 1700 грн.

13. За наказом керівника автомобіль був введений в експлуатацію того ж місяця. Для цього необхідно підрахувати первісну вартість автомобіля. Складаємо всі витрати, пов'язані із придбанням необоротного активу, сплатою державних зборів та реєстраційних послуг, транспортування, тобто всі суми, які були відображені як капітальні інвестиції в дебет субрахунку 152:

$$100.000 + 2000 + 3600 = 1700 = 107.300 \text{ грн.}$$

Введення в експлуатацію автомобіля здійснюється зарахуванням його первісної вартості в дебет активного субрахунку 105 «Транспортні засоби» та закриттям субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» у кредиті:

Дт 105 – Кт 152 на суму 107.300 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Отриманий короткостроковий кредит у банку	311	601	120.000
2	Нараховані відсотки за кредит за місяць та віднесені на збільшення заборгованості банку	951	601	1500
3	Списані фінансові видатки на зменшення фінансового результату	79	951	1500
4	Перераховано з поточного рахунку місячну суму в погашення кредиту банку	601	311	10.000
5	Отриманий об'єкт основних засобів від постачальника як капітальна інвестиція	152	631	100.000
	– відображений податковий кредит з ПДВ (з податковою накладною)	6411	631	20.000
6	Перераховано постачальнику автомобіля з поточного рахунку в погашення заборгованості	631	311	120.000
7	Акцептований рахунок за транспортування основних засобів та віднесені видатки на первісну вартість основного засобу	152	685	2000
	– відображений податковий кредит з ПДВ за транспортуванням	6411	685	400
8	Перераховано перевізнику з поточного рахунку в погашення заборгованості	685	311	2400
9	Нарахований збір у Пенсійний фонд 3 % від договірної вартості автомобіля	152	6511	3600
10	Сплачений збір у Пенсійний фонд 3 % від договірної вартості автомобіля з поточного рахунку	6511	311	3600
11	Відображені послуги державної реєстрації автомобіля	152	685	1700
12	Сплачена заборгованість за послуги державної реєстрації автомобіля з поточного рахунку	685	311	1700
13	Введений в експлуатацію об'єкт основних засобів	10	152	107.300

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Фірма «Експрес» придбала виробниче обладнання за 300.000 грн, у т.ч. ПДВ. Крім того, витратила 4000 грн, у т.ч. ПДВ, на доставку обладнання сторонньою організацією.

За монтаж, перевірку придатності та підготовку до експлуатації фірма нарахувала зарплату інженеру цеху в розмірі 20.000 тис. грн.

Необхідно:

- розрахувати суму первісної вартості виробничого обладнання;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Задача 2. Підприємство продає пельменний апарат. Первісна вартість апарату складала 200.000 грн, нарахований за період експлуатації знос – 50.000 грн. Поступили кошти на поточний рахунок за проданий апарат – 180.000 грн, у т.ч. ПДВ.

Необхідно:

- розрахувати суму податкових зобов'язань з ПДВ від продажу апарату;
- списати залишкову вартість проданого апарату;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Задача 3. Фірма «Леда» провела модернізацію обладнання цеху основного виробництва. На основі даних, наведених у Журналі господарських операцій:

Необхідно:

- визначити необхідні суми;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Списано на роботи з модернізації обладнання цеху основного виробництва:			
	– матеріали			4000
	– запасні частини			1000
	– будівельні матеріали			2500
2	Нараховано заробітну плату працівникам за виконання робіт з модернізації обладнання			22500
3	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду заробітної плати			?
4	Списано фактичні витрати з модернізації обладнання на збільшення первісної вартості основних засобів			?
5	Виплачена заробітна плата працівникам за виконання робіт з модернізації обладнання			?

Задача 4. Підприємство здійснило такі витрати для ремонту автомобіля Ford: матеріали – 1130 грн; запчастини – 5500 грн; нараховано заробітну плату

за проведення ремонту – 18.200 грн; проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці.

Необхідно:

- визначити вартість проведеного поточного ремонту автомобіля;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Задача 5. ТОВ «Сімона» придбало верстат шліфувальний за 44.700 грн, у т.ч. ПДВ. Доставка верстата стороннім автотранспортом склала 3600 грн, у т.ч. ПДВ. Для монтажу використано запасні частини на суму 150,00 грн. За його розвантаження сплачено 240 грн, у т.ч. ПДВ. Строк корисного використання верстату 4 роки.

Необхідно:

- визначити первісну вартість об'єкта основних засобів;
- розрахувати місячну суму амортизації верстата прямолінійним методом;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Задача 6. Підприємство на умовах передоплати придбало виробниче обладнання за ціною 85.000 грн, у т.ч. ПДВ. Сума витрат на доставку склала 4200,00 грн, у т.ч. ПДВ. Витрати на розвантаження становили 360 грн, у т.ч. ПДВ. Для монтажу обладнання було використано запасні частини на суму 1040 грн. Строк корисного використання об'єкта 8 років.

Необхідно:

- визначити первісну вартість об'єкту основних засобів;
- розрахувати місячну суму амортизації об'єкта виробничим методом;
- скласти бухгалтерські проводки з оприбуткування об'єкта основних засобів в Журналі господарських операцій.

Задача 7. ТОВ «Крок» придбало програмне забезпечення за 17.200 грн, у т.ч. ПДВ. Перша подія – проведення передоплати постачальнику. Для модифікації програми сплачено 2350,00 грн, у т.ч. ПДВ. За сервісне обслуговування було сплачено 1600,00 грн, у т.ч. ПДВ. За навчання користуванню даною програмою сплачено 1570,00 грн (без ПДВ). Строк корисного використання програми 4 роки.

Необхідно:

- визначити первісну вартість нематеріального активу;
- розрахувати місячну суму амортизації нематеріального активу;
- скласти бухгалтерські проводки з оприбуткування об'єкта нематеріального активу в Журналі господарських операцій.

.....

 **Рекомендована література:** [8, 11, 18, 23, 24, 30, 33, 43, 44, 61, 62, 63]

РОЗДІЛ 3

ОБЛІК ВИТРАТ, ВИДАТКІВ, ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

13 ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

Собівартість – це сукупність витрат у грошовій формі на виробництво продукції, послуг.

Склад собівартості регламентується НП(С)БО 16 «Видатки», 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та 9 «Запаси».

Відповідно до НП(С)БО 16 «Видатки» собівартість продукції, послуг містить:

- виробничу собівартість продукції, послуг, яка реалізована у звітному періоді;
- нерозподілені постійні загальновиробничі витрати;
- понаднормативні виробничі витрати.

У виробничу собівартість продукції, послуг включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати, облік яких ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», де відображаються також витрати на утримання та експлуатацію обладнання.

Облік *загальновиробничих витрат* ведеться на номінальному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». На ньому ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію та управління цехами, дільницями та іншими підрозділами основного та допоміжних виробництв, а також витрати на експлуатацію основних засобів (устаткування). Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» не використовується підприємствами торгівлі.

У *дебеті* номінального рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображаються усі визнані витрати, за *кредитом* – щомісячне списання за відповідним розподілом (за видами виробництв) цих витрат у дебет рахунків 23

(витрати, що розподіляються) та в дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації» (витрати, що не розподіляються).

НП(С)БО 16 передбачає застосування таких *угруповань витрат*, які включаються у виробничу собівартість:

1. За видами продукції (послуг). Усі витрати на виробництво включаються в собівартість окремих видів продукції (послуг) пропорційно до обраної підприємством бази.

2. За способом віднесення до конкретного об'єкта витрат.

Залежно від способу віднесення до конкретного об'єкта витрати діляться на прямі та непрямі.

Прямі витрати – це витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом (матеріали, зарплата робочих, оренда, електроенергія, амортизація основних засобів виробничого призначення тощо) та включаються в собівартість за даними первісних документів.

Непрямі витрати – це витрати, які не можуть належати до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. До них належать витрати, пов'язані з декількома видами виробництв (оренда загальних приміщень, зарплата обслуговуючого персоналу тощо). Такі витрати включаються у виробничу собівартість продукції, послуг шляхом розподілу таких витрат пропорційно до обраної підприємством бази: фонду зарплати, вартості матеріалів, об'єму виробництва або ін.

3. За ступенем залежності від обсягів виробництва. Треба розрізняти постійні та змінні витрати.

Змінні витрати – це витрати, розмір яких змінюється залежно від обсягів виробництва (матеріали, електроенергія, зарплата робочих і т. ін.).

Постійні витрати – це витрати, абсолютна величина яких не змінюється від зміни обсягів виробництва (амортизація, опалення, утримання апарату управління цеху і т. ін.)

4. За економічним змістом витрати угруповуються в розрізі економічних елементів та статтями калькуляції.

Ці витрати класифікують в розрізі *економічних елементів*:

▪ Матеріальні витрати:

- сировина і паливо;
- куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби;
- паливо і електроенергія;
- тара і тарні матеріали;

- будівельні матеріали;
- запасні частини;
- матеріали сільськогосподарського призначення.
- Витрати на оплату праці:
 - виплати за окладами і тарифами, премії на заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток;
 - оплата іншого невідпрацьованого часу.
- Відрахування на соціальні заходи:
 - відрахування на пенсійне забезпечення;
 - відрахування на індивідуальне страхування.
- Амортизація:
 - амортизація основних засобів;
 - амортизація інших необоротних матеріальних активів;
 - амортизація нематеріальних активів.
- Інші операційні витрати:
 - витрати на дослідження та розробки;
 - собівартість реалізованої іноземної валюти;
 - собівартість реалізованих виробничих запасів;
 - сумнівні (безнадійні) борги;
 - втрати від операційних курсових різниць;
 - втрати від уцінки запасів, нестачі та втрати від псування цінностей;
 - визнані пені, штрафи, неустойки;
 - інші витрати.

Групування витрат за економічними елементами дозволяє визначити, скільки і яких видів витрат здійснено на підприємстві та правильно розрахувати собівартість продукції, послуг.

Собівартість окремого виду продукції (послуг) обчислюється за статтями калькуляції, склад та перелік яких віднесено до компетенції підприємства.

Важливою умовою організації обліку витрат на виробництво є правильний вибір об'єкта калькулювання та калькуляційної одиниці. Калькуляція використовується для розрахунку цін на готову продукцію, послуги.

Об'єктами калькулювання можуть бути окремі види продукції, групи однорідних виробів або заказ. Калькуляційними одиницями є в основному натуральні вимірювачі (штуки, кг тощо).

З урахуванням вимог НП(С)БО 16 угруповання витрат на виробництво має включати такі калькуляційні статті:

- сировина і матеріали;

- комплектуючі;
- паливо та електроенергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (віднімаються);
- основна та додаткова зарплата виробничих робочих;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання та експлуатацію обладнання;
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку;
- інші виробничі витрати.

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (послуг), формування фактичної собівартості використовується активний рахунок 23 «Виробництво». За *дебетом* рахунку 23 відображаються всі витрати на виробництво, включно з загальновиробничими витратами.

За даними про випуск готової продукції (послуг) та наявності незавершеного виробництва на початок та на кінець звітної періоду визначається фактична виробнича собівартість готової продукції (послуг), яка відбивається за *кредитом* рахунку 23. Сальдо – дебетове.

Аналітичний облік ведеться за видами виробництв, об'єктами обліку витрат та калькулювання собівартості готової продукції (послуг). Відповідно до потреб обліку можна відкривати субрахунки за видами виробництв, продукції (послуг) (субрахунки 231, 232, ...).

Брак у виробництві – це продукція, яка через невідповідність стандартам не може бути використана або потребує виправлення.

Остаточний брак – це виріб, який неможливо або економічно недоцільно виправити.

За змістом виникнення брак буває *внутрішній*, який виявлений перед відвантаженням, та *зовнішній*, який виявлений у споживача.

Собівартість *внутрішнього остаточного браку* складається з прямих витрат. Оцінювати забраковану продукцію можна, виходячи з нормативних витрат.

Собівартість *внутрішнього виправного браку* складається з витрат на його виправлення.

Втрати від браку складаються з вартості остаточно забракованої продукції та витрат на виправлення браку. Із загальної суми втрат виключають вартість забракованої продукції за ціною її можливого використання, вартість утримань з винних у браку та суми відшкодування, отриманої від постачальників недоброякісних матеріалів, які зумовили брак продукції. В підсумку залишається невідшкодована величина втрат від браку, яка

щомісячно списується на витрати основного виробництва, тобто включається у собівартість готової продукції.

Облік й узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві відображаються на активному рахунку 24 «Брак у виробництві». В дебеті рахунку 24 відображаються втрати від браку, за *кредитом* – їхнє списання на збільшення виробничої собівартості, тобто в дебет рахунку 23. Сальдо дебетове.

Загальновиробничі витрати, які знайшли відображення на рахунку 23 «Виробництво», розподіляються між видами продукції (робіт, послуг). Базою розподілу названих витрат між окремими видами продукції може бути: основна заробітна плата робітників, сума витрат на утримання машин, обладнання тощо.

Найважливішим етапом обліку витрат на виробництво є зведення їх за видами продукції, замовленнями, переділами, цехами і в цілому по підприємству. Це необхідно для обчислення фактичної собівартості готової продукції, розподілення витрат між готовою продукцією і незавершеним виробництвом.

Реєстром зведеного обліку є відомість зведеного обліку витрат на виробництво. В ній виробнича собівартість виготовленої готової продукції визначається таким чином:

Собівартість ГП = Вартість незавершеного виробництва на початок місяця + Витрати за місяць – Вартість залишків незавершеного виробництва на кінець місяця – Собівартість остаточного браку – Собівартість недостач + Вартість залишків незавершеного виробництва (якщо було виявлено).

Накладні виробничі витрати не належать до собівартості готової продукції та незавершеного виробництва, а тому включаються до складу операційних витрат і обліковуються на рахунку 94 «Інші операційні витрати».

13.1 Тести

1. За рівнем впливу на обсяги виробництва витрати поділяються на:

- 1 – поточні та одноразові;
- 2 – умовно-постійні та умовно-змінні;
- 3 – за економічними елементами;
- 4 – за статтями калькуляції.

2. Оберіть витрати, що належать до загальновиробничих:

- 1 – організаційні по цеху;
- 2 – на вдосконалення технологій;
- 3 – амортизація будівлі офісу;

4 – на транспортування продукції.

3. Оберіть, що належить до витрат майбутніх періодів:

- 1 – на відрядження товарознавця;
- 2 – на розрахунково-касове обслуговування;
- 3 – на виготовлення експериментального зразка;
- 4 – амортизація необоротних активів.

4. До собівартості реалізованої продукції належать:

- 1 – витрати на виробництво реалізованої продукції;
- 2 – витрати на придбання реалізованих товарів;
- 3 – амортизація нематеріальних активів;
- 4 – немає правильної відповіді.

5. Якою бухгалтерською проводкою відображається списання собівартості реалізованих товарів:

- 1 – Дт 901 – Кт 26;
- 2 – Дт 26 – Кт 23;
- 3 – Дт 26 – Кт 22;
- 4 – Дт 902 – Кт 28.

6. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з:

- 1 – виробничої собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), наднормативних виробничих витрат, адміністративних витрат;
- 2 – виробничої собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), розподілених постійних загальновиробничих витрат, наднормативних виробничих витрат;
- 3 – виробничої собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), нерозподілених постійних загальновиробничих витрат, наднормативних прямих витрат;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

7. Списання собівартості реалізованої продукції відображається проводкою:

- 1 – Дт 901 – Кт 26;
- 2 – Дт 701 – Кт 26;
- 3 – Дт 26 – Кт 22;
- 4 – Дт 23 – Кт 26.

8. Операційний цикл – це:

- 1 – проміжок часу, за який виконується певна господарська операція;
- 2 – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої на них продукції, товарів, послуг;
- 3 – проміжок часу між відпуском у виробництво сировини і матеріалів та отриманням готової продукції;
- 4 – час для розрахунку за придбані виробничі запаси.

9. Розкрити зміст бухгалтерського запису: Дт 903 – Кт 23:

- 1 – списання собівартості реалізованої продукції;
- 2 – списання собівартості виконаних робіт;
- 3 – випуск готової продукції;
- 4 – відвантаження готової продукції.

10. Облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку:

- 1 – 90;
- 2 – 91;
- 3 – 92 ;
- 4 – 93.

11. Прямі витрати – це витрати, які:

- 1 – безпосередньо пов'язані з управлінням підприємством;
- 2 – безпосередньо пов'язані зі збутом продукції;
- 3 – безпосередньо пов'язані з рекламою;
- 4 – безпосередньо пов'язані з виробництвом.

12. Змінні витрати – це витрати:

- 1 – розмір яких змінюється залежно від обсягів виробництва;
- 2 – розмір яких не змінюється залежно від обсягів виробництва;
- 3 – розмір яких змінюється залежно від обсягів збуту;
- 4 – розмір яких не змінюється залежно від обсягів збуту.

13. Внутрішній брак – це брак:

- 1 – який виявлений у споживача;
- 2 – який виявлений перед відвантаженням;
- 3 – який складається з прямих витрат;
- 4 – який неможливо або економічно недоцільно виправити.

14. До змінних накладних витрат належать витрати, які:

- 1 – залишаються незмінними за будь-яким обсягом виробництва;
- 2 – ґрунтуються на нормальній потужності;
- 3 – змінюються прямо пропорційно змінам обсягу виробництва;
- 4 – виникають лише тоді, коли продукції випущено менше нормальної потужності.

15. До напівфабрикатів належить продукція – це:

- 1 – продукція, яка не пройшла всіх встановлених технологічним процесом стадій виробництва і потребує доробки;
- 2 – готова продукція власного виробництва;
- 3 – запасні частини;
- 4 – незавершене виробництво.

13.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Підприємство займається виробництвом хлібобулочних виробів. В Журналі господарських операцій наведені витрати на випуск продукції. Базою розподілу загальновиробничих витрат є пряма заробітна плата.

Необхідно:

- визначити необхідні суми на підставі наведеного Журналу господарських операцій;
- вказати кореспонденцію рахунків в Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Нараховано заробітну плату:	
	– за виготовлення хлібу «Український»	4250,00
	– за виготовлення хлібу «Подовий»	4062,00
	– майстру цеху	1500,00
	– адміністрації підприємства	1600,00
2	Проведено нарахування ЄСВ від фонду оплати праці (22%)	?
3	Акцептовано рахунок «Енергозбуту» за електроенергію для	
	– виготовлення хлібу «Український»	400,00
	– виготовлення хлібу «Подовий»	430,00
	– офісу	140,00
4	Відпущено матеріали на ремонт приміщення цеху	500,00
5	Розподілені та списано загальновиробничі витрати на собівартість:	
	– хлібу «Український»	?
	– хлібу «Подовий»	?
6	Оприбутковано на склад готову продукцію:	
	– хліб «Український»	?
	– хліб «Подовий»	?
7	Списано адміністративні витрати на зменшення фінансового результату	?

Розв'язок:

Відображаємо господарські операції підприємства на бухгалтерських рахунках бухгалтерського обліку:

1. Нараховування прямої заробітної плати відображається в дебеті активного рахунку 23 «Виробництво», де відбиваються виробничі витрати, та в кредиті пасивного субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». Оскільки підприємство виробляє 2 види продукції, то для обліку собівартості кожного продукту треба ввести субрахунки: 231 – хліб «Український», 232 – хліб «Подовий»:

Дт 231 – Кт 661 на суму 4250,00 грн;

Дт 232 – Кт 661 на суму 4062,00 грн.

Нараховування заробітної плати майстру цеха – це загальновиробничі витрати, які відображаються в дебеті номінального рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», які підлягають розподілу між видами продукції:

Дт 91 – Кт 661 на суму 1500,00 грн.

Зарплата адміністративного персоналу відображаються в дебеті номінального рахунку 92 «Адміністративні витрати»:

Дт 92 – Кт 661 на суму 1600,00 грн.

Вписуємо проводки в Журнал господарських операцій.

2. На фонд заробітної плати нараховується єдиний соціальний внесок (ЄСВ) в розмірі 22% від фонду оплати праці. ЄСВ включається в ті види витрат, до яких належить зарплата, на яку він нараховується. Тому нарахування ЄСВ здійснюється чотирма проводками.

Нарахування ЄСВ від прямої зарплати за видами продукції відображається в дебеті рахунку 23 «Виробництво» – за субрахунками – та в кредиті пасивного субрахунку 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування», де виникає заборгованість перед Пенсійним фондом:

Дт 231 – Кт 651 на суму $4250,00 \times 22\% = 935,00$ грн.

Дт 232 – Кт 651 на суму $4062,00 \times 22\% = 893,64$ грн.

Нарахування ЄСВ від зарплати майстра:

Дт 91 – Кт 651 на суму $1500,00 \times 22\% = 330$ грн.

Нараховуємо ЄСВ від зарплати адміністративного персоналу:

Дт 92 – Кт 651 на суму $1600,00 \times 22\% = 352$ грн.

Вписуємо проводки та суми ЄСВ в Журнал господарських операцій.

3. Отриманий та акцептований рахунок за електроенергію, використану для різних потреб. Тому загальну суму проводимо різними проводками.

Електроенергію, використану для виробництва хліба, відображаємо в дебеті рахунку 23 «Виробництво» (за субрахунками) – це прямі витрати, та в кредиті пасивного субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»:

Дт 231 – Кт 685 на суму 400,00 грн.

Дт 232 – Кт 685 на суму 430,00 грн.

Електроенергію, використану для офісу, відображаємо в дебеті рахунку 92 «Адміністративні витрати» та в кредиті пасивного субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»:

Дт 92 – Кт 685 на суму 140,00 грн.

Вписуємо проводки та суми в Журнал господарських операцій.

4. На ремонт приміщення цеху відпущено матеріали зі складу – це загальновиробничі витрати. Їх треба відобразити в дебеті рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» та в кредиті активного субрахунку 201 «Сировина й матеріали»:

Дт 91 – Кт 201 на суму 500,00 грн.

Вписуємо проводки та суми в Журнал господарських операцій.

5. Далі треба розподілити та списати загальновиробничі витрати на собівартість пропорційно прямій заробітній платі. Пряма зарплата – за виробництво хлібу «Український» та хлібу «Подовий». Рахуємо співвідношення між ними: $4250,00 + 4062,00 = 8312,00$ – це 100%.

Тоді для хлібу «Український»: $4250,00 : 8312,00 \times 100 = 51,1\%$.

Для хлібу «Подовий»: $4062,00 : 8312,00 \times 100 = 48,9\%$.

Рахуємо суму загальновиробничих витрат:

$1500,00 + 330,00 + 500,00 = 2330,00$ грн.

Розподіляємо загальновиробничі витрати, які зібралися в дебеті рахунку 91 між видами продукції:

для хлібу «Український»: $2330,00 \times 51,1\% = 1190,63$ грн;

для хлібу «Подовий»: $2330,00 \times 48,9\% = 1139,37$ грн.

Далі списуємо загальновиробничі витрати на збільшення собівартості продукції, тобто в дебет рахунку 23 за субрахунками з кредиту рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»:

Дт 231 – Кт 91 на суму 1190,63 грн;

Дт 232 – Кт 91 на суму 1139,37 грн.

Вписуємо проводки та суми в Журнал господарських операцій.

6. Далі оприбуткована на склад готова продукція. Для цього треба відобразити збільшення готової продукції – в дебеті активного рахунку 26 «Готова продукція» – з кредиту активного рахунку 23 «Виробництво», звідки ця продукція була відпущена за собівартістю. Витрати, які сформували собівартість продукції, відображались в дебеті рахунку 23 за субрахунками.

Собівартість хлібу «Український», яка відбивалася в дебеті субрахунку 231, буде: $4250,00 + 935,00 + 400,00 + 1190,63 = 6775,63$ грн.

Собівартість хлібу «Подовий», яка відбивалася в дебеті субрахунку 232, буде: $4062 + 893,64 + 430,00 + 1139,37 = 6525,01$ грн.

Проводки будуть такі:

Дт 261 – Кт 231 на суму 6775,63 грн.

Дт 262 – Кт 232 на суму 6525,01 грн.

Вписуємо проводки та суми в Журнал господарських операцій.

7. Рахуємо адміністративні витрати, які відбилися в дебеті рахунку 92 «Адміністративні витрати», та списуємо їх з кредиту рахунку 92 на зменшення фінансового результату, тобто в дебет рахунку 79 «Фінансові результати»:

$1600,00 + 352,00 + 140,00 = 2092,00$ грн.

Дт 79 – Кт 92 на суму 2092,00 грн.

Вписуємо проводки та суми в Журнал господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Нарахована заробітна плата:			
	– за виготовлення хлібу «Український»	231	661	4250,00
	– за виготовлення хлібу «Подовий»	232	661	4062,00
	– майстру цеху	91	661	1500,00
	– адміністрації підприємства	92	661	1600,00
2	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці (ЄСВ):			
	– за виготовлення хлібу «Український»	231	651	935,00
	– за виготовлення хлібу «Подовий»	232	651	893,64
	– майстру цеху	91	651	330,00
	– адміністрації підприємства	92	651	352,00
3	Акцептовано рахунок «Енергозбуту» за електроенергію, використану для:			
	– виготовлення хлібу «Український»	231	685	400,00
	– виготовлення хлібу «Подовий»	232	685	430,00
	– офісу	92	685	140,00
4	Відпущено матеріали на ремонт приміщення цеху	91	201	500,00
5	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість (пропорційно прямій заробітній платі):			
	– хлібу «Український» (51,1%)	231	91	1190,63
	– хлібу «Подовий» (48,9%)	232	91	1139,37
6	Оприбутковано на склад готову продукцію:			
	– хліб «Український»	261	231	6775,63
	– хліб «Подовий»	262	232	6525,01
7	Списано адміністративні витрати на зменшення фінансового результату	79	92	2092,00

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. Підприємство здійснило загальновиробничі витрати у розмірі 3200 грн. за місяць та розподілило їх між видами продукції пропорційно прямим витратам. Фактичний обсяг виробництва на підприємстві дорівнює нормальній виробничій потужності підприємства.

Необхідно:

- розподілити загальновиробничі витрати між видами продукції;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Дані для розподілу загальновиробничих витрат

Види продукції	Прямі витрати, грн.	Загальновиробничі витрати, грн
Двигун	560	
Верстат	320	
Прилад	450	
Разом		3200

Задача 2. Торговельне підприємство придбало у вітчизняного постачальника товари в кількості 160 од. на суму 24.000 грн, у т.ч. ПДВ.

Товари було передано для продажу в роздріб. Витрати магазину, через який було реалізовано товари, за звітний період склали:

- зарплата продавців – 1600 грн;
- зарплата адміністративного персоналу – 2350 грн;
- оренда торговельного залу – 6000 грн, у т.ч. ПДВ;
- послуги зв'язку – 150 грн, у т.ч. ПДВ;
- амортизація торговельного обладнання – 350 грн;
- використані МШП терміном служби менше 12 міс. та вартістю 30 грн.

Необхідно:

- визначити суму витрат, що припадає на одиницю товару;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Задача 3. Підприємство «Авангард» займається виробництвом кондитерських виробів. Нижче наведений Журнал господарських операцій за місяць.

Необхідно:

- визначити необхідні суми;
- скласти бухгалтерські проводки в Журналі господарських операцій.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Нарахована заробітна плата: – за виготовлення печива «Лагідне» – за виготовлення печива «Мрія» – майстру цеху – адміністрації підприємства	7400,00 6800,00 6500,00 5000,00
2	Проведено відрахування на соціальні заходи від фонду оплати праці (див. операцію 1)	?
3	Відпущено зі складу сировину на: – виготовлення печива «Лагідне» – за виготовлення печива «Мрія»	1330,00 1200,00
4	Нараховано знос необоротних активів, що використовуються: – цехами основного виробництва – для загальногосподарських потреб	320,00 150,00
5	Розподілені та списані загальновиробничі витрати на собівартість: – печива «Лагідне» – печива «Мрія»	? ?
6	Оприбутковано на склад готову продукцію: – печиво «Лагідне» – печиво «Мрія» Незавершеного виробництва на кінець кварталу немає	? ?

.....

 **Рекомендована література:** [1, 2, 5, 9, 12, 16, 25, 32, 42, 51, 52, 61]

14 ОБЛІК ВИДАТКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Процес виробництва продукції (робіт, послуг) потребує здійснення певних витрат. Визначення витрат дається у Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а склад видатків – у Національному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Методологія обліку та порядок розкриття інформації щодо витрат у фінансовій звітності визначаються НП(С)БО 16 «Витрати».

Вся діяльність підприємства поділяється на *звичайну* і *надзвичайну*.

Передусім, звичайна діяльність включає операційну, інвестиційну, фінансову та іншу звичайну діяльність.

Операційна діяльність підприємства – це основна діяльність, яка пов'язана з виробництвом продукції (робіт, послуг) або реалізацією продукції (товарів, послуг), що є визначальною метою створення підприємства та забезпечує основну частину його доходу.

Інвестиційна діяльність підприємства пов'язана з придбанням і реалізацією необоротних активів, фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів. Еквіваленти грошових коштів – короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у визначені суми грошових коштів і характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Фінансова діяльність – це діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства.

Надзвичайна діяльність – операції або події, які відрізняються від звичайних і не відбуваються часто або регулярно. Прикладами надзвичайної діяльності слід вважати стихійне лихо (землетрус, повінь, смерч тощо), пожежу, техногенну аварію тощо.

Згідно з класифікацією діяльності підприємства усі видатки поділяються на операційні, інвестиційні, фінансові та інші видатки звичайної діяльності, а також надзвичайні видатки.

Згідно зі НП(С)БО 1 *видатки* – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття або амортизації активів чи у вигляді виникнення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками.

Згідно з НП(С)БО 1 видатки визначають *методом нарахування*.

В ході визначення фінансових результатів необхідно доходи порівняти з видатками, здійсненими для їхнього одержання.

Доходи відображуються в бухгалтерському обліку та звітності у момент їхнього виникнення, незалежно від дати надходження чи сплати грошових коштів.

Видатки, пов'язані з основною діяльністю, розрізняють за функціями: виробництво, управління, збут тощо.

Для обліку собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг, товарів) призначено номінальний рахунок 90 «Собівартість реалізації».

За *дебетом* рахунку 90 відображається собівартість реалізованих готової продукції, робіт, послуг, товарів, які списуються з Балансу внаслідок відвантаження. За *кредитом* вищезазначених субрахунків відображається списання в порядку закриття дебетових оборотів на субрахунок 791 «Результат операційної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо дорівнює 0.

Фактична виробнича собівартість реалізованої готової продукції визначається розрахунковим шляхом і наприкінці місяця підлягає списанню із кредиту рахунку 26 «Готова продукція» у дебет рахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Аналогічно списується собівартість відвантажених товарів з *кредиту* рахунку 28 «Товари» у *дебет* субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів»; виконаних робіт (послуг) – з *кредиту* рахунку 23 «Виробництво» у *дебет* субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт, послуг», які закриваються наприкінці місяця списанням на зменшення фінансового результату, тобто в дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо номінальних субрахунків 901, 902, 903, 904 дорівнює 0.

Видатки, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні, видатки на збут та інші операційні видатки.

Адміністративні видатки – це загальногосподарські витрати, пов'язані з обслуговуванням та управлінням підприємства в цілому.

До адміністративних видатків належать:

- заробітна плата адміністративного персоналу (з відрахуваннями на соціальні заходи);
- загальні корпоративні видатки (організаційні видатки, видатки на проведення річних зборів, представницькі видатки тощо);
- витрати на службові відрядження апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна

оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, охорона);

- винагорода за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);
- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);
- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;
- витрати на врегулювання суперечок у судових органах;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- інші витрати загальногосподарського призначення.

Синтетичний облік адміністративних видатків ведеться на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Це номінальний витратний рахунок, за *дебетом* рахунку 92 відображається сума визначених адміністративних видатків за місяць, за *кредитом* – списання визнаних видатків у порядку закриття рахунку на рахунок 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік ведеться за вищезазначеними статтями видатків. Сальдо рахунку 92 дорівнює 0.

Видатки на збут мають місце в процесі реалізації продукції (робіт, послуг). До них належать:

- видатки на оплату праці та комісійні винагороди продавців, торгових агентів та робітників підрозділів, які забезпечують збут продукції;
- видатки на рекламу та маркетингові послуги;
- видатки на відрядження робітників, зайнятих збутом;
- видатки на транспортування, транспортно-експедиційні послуги тощо.

Облік таких видатків ведеться на номінальному рахунку 93 «Витрати на збут». За *дебетом* рахунку 93 відображається сума визначених видатків на збут за місяць, за *кредитом* – списання визнаних видатків дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Аналітичний облік ведеться за вищезазначеними статтями видатків. Сальдо рахунку 93 дорівнює 0. Підприємства торгівлі відображають на рахунку 93 всі свої видатки замість рахунку 23.

До *інших операційних* видатків належать:

- видатки на дослідження та розробки;
- собівартість реалізованої іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів;

- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці;
- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пені, неустойки;
- видатки на виплату матеріальної допомоги, на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші видатки операційної діяльності.

Синтетичний облік інших операційних видатків ведеться на номінальному рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності».

За *дебетом* рахунку 94 відображається сума визнаних видатків за місяць, за *кредитом* – списання їх у кінці місяця на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо рахунку 94 дорівнює 0.

До видатків, які не пов'язані з операційною діяльністю і які не підлягають включенню в собівартість продукції (робіт, послуг), належать: фінансові видатки, втрати від участі в капіталі, інші витрати.

Для обліку таких видатків Планом рахунків передбачено номінальні рахунки:

- 95 «Фінансові витрати»;
- 96 «Втрати від участі в капіталі»;
- 97 «Інші витрати».

Суб'єкти малого бізнесу, які використовують для обліку витрат тільки рахунки класу 8, облік видатків на інвестиційну та фінансову діяльність здійснюють на рахунку 85 «Інші затрати».

До *фінансових видатків* належать видатки на сплату процентів (за користування кредитами, по облігаціям, випуск яких пов'язано з фінансовою орендою) та інші видатки, пов'язані із залученням капіталу.

На номінальному рахунку 95 «Фінансові витрати» обліковуються операції фінансової діяльності, тобто діяльності, яка приводить до змін власного та позикового капіталу. Всі фінансові видатки, що обліковуються на *дебеті* рахунку 95, списуються з кредиту рахунку 95 на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79. Сальдо рахунку 95 дорівнює 0.

Для *інвестиційної діяльності* характерні такі операції, як придбання та продаж довгострокових активів, надання позик іншим підприємствам, надходження коштів від фінансових інвестицій (дивіденди, проценти).

Для обліку *втрат від участі в капіталі*, які виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства, Планом рахунків передбачено номінальний рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі».

Кореспондуючим рахунком з відображенням втрат від участі в капіталі є рахунок 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі».

В *дебеті* рахунку 96 відображаються всі втрати від участі в капіталі, а в кінці звітного періоду вся сума втрат за *кредитом* 96 списується на зменшення фінансового результату, тобто в дебет рахунку 79. Сальдо рахунку 96 дорівнює 0.

В процесі звичайної діяльності мають місце видатки, які безпосередньо не пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), фінансовою або інвестиційною діяльністю. Такі видатки обліковуються з використанням номінального рахунку 97 «Інші витрати».

До інших видатків належать:

- витрати від зміни вартості фінансових інструментів;
- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість, видатки, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- втрати від зменшення корисності активів;
- втрати від неопераційних курсових різниць внаслідок зміни курсу гривні, іноземної валюти;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- списання необоротних активів (залишкова вартість і видатки з ліквідації);
- інші витрати діяльності.

За *дебетом* рахунку 97 відображаються визнані видатки за місяць, за *кредитом* 97 – їхнє списання в кінці місяця на зменшення фінансових результатів – у дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо рахунку 97 дорівнює 0.

14.1 Тести

1. Вказати витрати, що не належать до адміністративних:

- 1 – загальні та корпоративні;
- 2 – винагороди за професійні заслуги;
- 3 – податки, збори;
- 4 – на рекламу продукції.

2. Розкрити зміст бухгалтерського запису Дт 93 – Кт 661:

- 1 – враховано витрати товарознавця;
- 2 – нараховано зарплату товарознавця;
- 3 – нараховано зарплату адміністратора;
- 4 – нараховано обов'язкові внески.

3. Операційна діяльність – це:

- 1 – основна діяльність, інвестиційна, фінансова та інші види діяльності підприємства;
- 2 – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;
- 3 – основна діяльність підприємства;
- 4 – немає правильної відповіді.

4. Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, відповідно до НП(С)БО 16, поділяються на:

- 1 – виробничі витрати; витрати на збут;
- 2 – виробничі витрати; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати;
- 3 – виробничі витрати; адміністративні витрати; інші операційні витрати;
- 4 – адміністративні витрати, витрати на збут.

5. На дебеті рахунку 90 показують:

- 1 – виробничу собівартість готової продукції;
- 2 – собівартість реалізованої продукції;
- 3 – нормативну виробничу собівартість;
- 4 – немає правильної відповіді.

6. На які витрати списується прострочена дебіторська заборгованість за товари:

- 1 – інші операційні витрати;
- 2 – виробничі витрати;
- 3 – фінансові витрати;
- 4 – надзвичайні витрати.

7. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості належить до складу:

- 1 – операційних витрат;
- 2 – фінансових витрат;
- 3 – операційних доходів;
- 4 – фінансових доходів.

8. За рахунок чого списують видатки на відрядження:

- 1 – доходу;
- 2 – підзвітної особи;
- 3 – адміністративних витрат;
- 4 – збитків.

9. Що із вказаного належить до адміністративних витрат:

- 1 – витрати матеріалів для виготовлення продукції;
- 2 – гонорари за професійні послуги;
- 3 – заробітна плата майстра цеху;
- 4 – витрати на охорону праці.

10. На дебеті рахунку 93 відображають:

- 1 – собівартість реалізованої продукції;
- 2 – витрати на реалізацію продукції;
- 3 – витрати на податки від реалізації;
- 4 – доходи від реалізації продукції.

11. Розкрити зміст бухгалтерського запису: Дт 791 – Кт 93:

- 1 – облік доходу від збуту продукції;
- 2 – зменшення фінансового результату;
- 3 – списання адміністративних витрат;
- 4 – списання витрат на збут.

12. До витрат на збут не належать:

- 1 – витрати на рекламу та дослідження ринку;
- 2 – надання знижок покупцям;
- 3 – витрати на дослідження та розробки;
- 4 – післяпродажне обслуговування клієнтів.

13. Яку операцію означає бухгалтерський запис Дебет 93 – Кредит 685:

- 1 – відображення суми витрат на рекламу;
- 2 – відображення суми орендної плати за приміщення офісу;
- 3 – оплата послуг аудитора;
- 4 – нарахування заробітної плати працівникам відділу збуту.

14. Витрати на збут включають такі витрати:

- 1 – виплати на оплату праці адміністративно-управлінського персоналу;
- 2 – витрати на охорону праці;
- 3 – витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);
- 4 – витрати на ремонт офісу.

15. Як розподіляються адміністративні витрати:

- 1 – розподіляються на кожен об'єкт витрат пропорційно виробничій собівартості продукції;
- 2 – розподіляються на кожен об'єкт витрат пропорційно прямим витратам на оплату праці;
- 3 – не розподіляються, а списуються в усій сумі на зменшення фінансового результату;
- 4 – правильної відповіді не запропоновано.

16. Між поняттями «виручка», «витрати», «прибуток» існує такий зв'язок:

- 1 – виручка = прибуток – витрати;
- 2 – прибуток складається з виручки і витрат;
- 3 – прибуток = виручка – витрати;
- 4 – виручка = прибуток + витрати.

17. Витрати на рекламу та дослідження ринку відносяться до:

- 1 – витрат, що формують собівартість реалізованої продукції;
- 2 – витрат на збут;
- 3 – інших операційних витрат;
- 4 – адміністративних витрат.

14.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Підприємство «Галатея» відвантажило продукцію власного виробництва на суму 748.800 грн, у т.ч. ПДВ. Фактична виробнича собівартість реалізованої продукції склала 384.000 грн.

Управлінському персоналу підприємства нараховано зарплату в сумі 25.600 грн, нарахування ЄСВ – 22%. Управлінському персоналу було видане канцелярське приладдя на суму 552 грн. Вартість послуг сторонніх організацій зі збуту продукції склала 16.200 грн, у т.ч. ПДВ.

Необхідно:

- розрахувати необхідні суми;
- відобразити господарські операції на бухгалтерських рахунках у Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Відвантаження продукції покупцю означає дохід, тому відображаємо за кредитом номінального субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової

продукції» вартість реалізації. Одночасно виникає дебіторська заборгованість покупця, яка відбивається в дебеті активного субрахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»:

Дт 361 – Кт 701 на суму 748.800 грн.

Відвантаження продукції є І подія з виникнення податкових зобов'язань з ПДВ, які відображаються за кредитом субрахунку 6411/ПДВ, і в дебеті доходу, бо зменшують його:

Дт 701 – Кт 6411 на суму: $748.800 : 6 = 124.800$ грн.

2. Далі суму доходу, яка залишилася, відображаємо в дебеті субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» та списуємо на збільшення фінансового результату, тобто в кредит рахунку 79 «Фінансові результати»:

Дт 701 – Кт 79 на суму: $748.800 - 124.800 = 624.000$ грн.

3. Тепер списуємо з Балансу собівартість реалізованої готової продукції. Для цього списуємо собівартість реалізованої готової продукції зі складу – з кредиту активного рахунку 26 «Готова продукція» в дебет номінального субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»:

Дт 901 – Кт 26 на суму 384.000 грн.

4. Нарахування зарплати управлінському апарату відображається в дебеті номінального рахунку 92 «Адміністративні витрати» та кореспондує з кредитом пасивного субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою», де відбивається заборгованість персоналу:

Дт 92 – Кт 661 на суму 25.600 грн.

5. На фонд зарплати нараховується ЄСВ 22 %. Ця сума відображається в дебеті номінального рахунку 92 «Адміністративні витрати» та кореспондує з кредитом пасивного субрахунку 651 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування», де відбивається заборгованість перед Пенсійним фондом:

Дт 92 – Кт 651 на суму: $25.600 \times 22 \% = 5632$ грн.

6. Видача канцелярського приладдя управлінському персоналу – це адміністративні видатки, тому збільшуємо ці видатки на вартість приладдя в дебеті номінального рахунку 92 «Адміністративні витрати» та зменшуємо активний рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» за кредитом цього рахунку:

Дт 92 – Кт 22 на суму 552 грн.

7. Отримані послуги з реалізації готової продукції – це видатки на збут, які відображаються в дебеті номінального рахунку 93 «Витрати на збут». За кредитом відображаємо суму послуг на субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» – це заборгованість перед постачальником:

Дт 93 – Кт 631 на суму 13.500 грн. (без ПДВ).

На суму ПДВ відображаємо податковий кредит у дебеті субрахунку 6411 та в кредиті субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»:

Дт 6411 – Кт 631 на суму: 2700 грн.

8. Списуємо собівартість реалізованої готової продукції на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79 «Фінансові результати» з кредиту субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»:

Дт 79 – Кт 901 на суму 384.000 грн.

9. Списуємо адміністративні видатки на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79 «Фінансові результати» з кредиту субрахунку 92 «Адміністративні витрати»:

Дт 79 – Кт 92 на суму: $25.600 + 5632 + 552 = 31.784$ грн.

10. Списуємо видатки на збут на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79 «Фінансові результати» з кредиту субрахунку 93 «Витрати на збут»:

Дт 79 – Кт 93 на суму 13.500 грн.

Журнал господарських операцій Підприємства «Галатєя»

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Відвантажена продукція покупцю	361	701	748.800
	– відображено податкове зобов'язання з ПДВ	701	641	124.800
2	Списаний дохід на збільшення фінансового результату	701	79	624.000
3	Списано собівартість реалізованої готової продукції	901	26	384.000
4	Нарахована заробітна плата управлінському персоналу	92	661	25.600
5	Проведено нарахування ЄСВ до Пенсійного фонду	92	651	5632
6	Видане канцелярське приладдя управлінському персоналу	92	22	552
7	Отримані послуги з реалізації готової продукції	93	631	13.500
	– відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	2700
8	Списана собівартість реалізованої готової продукції на зменшення фінансового результату	79	901	384.000
9	Списані адміністративні видатки на зменшення фінансового результату	79	92	31.784
10	Списані видатки на збут на зменшення фінансового результату	79	93	13.500

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. ТОВ «Еллі» відвантажило товари на суму 52416,00 грн, без ПДВ. Фактична виробнича собівартість товарів склала 31449,60 грн.

Нарахована зарплата працівникам збуту – 5440,00 грн, проведено нарахування ЄСВ від фонду зарплати. Нарахована амортизація торговельного обладнання – 1680,00 грн. Вартість отриманих юридичних послуг – 1200,00 грн, без ПДВ. Вартість рекламних послуг – 1500,00 грн, у т.ч. ПДВ.

Необхідно:

– відобразити господарські операції на бухгалтерських рахунках у Журналі господарських операцій.

Задача 2. У ТОВ «Конкорд» були такі видатки:

- нарахована зарплата адміністративному апарату – 125.000 грн.;
- нарахована зарплата відділу збуту – 86.000 грн.;
- сплачені послуги зв'язку – 3100 грн., у т.ч. ПДВ;
- отримані послуги незалежного аудиту – 54.000 грн., у т.ч. ПДВ.

Необхідно:

– відобразити господарські операції на бухгалтерських рахунках в Журналі господарських операцій за відповідними сумами.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 19, 25, 28, 29, 32, 37, 39, 47, 49, 62]

15 ОБЛІК ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

У бухгалтерському обліку інформація про доходи від реалізації готової продукції (товарів, послуг) узагальнюється на номінальному рахунку 70 «Доходи від реалізації», який має відповідні субрахунки:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»

702 «Дохід від реалізації товарів»

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

704 «Вирахування з доходу»

705 «Перестраховування».

За *кредитом* субрахунків 701, 702, 703 відбивається сума доходу за фактом відвантаження продукції, товарів, послуг, тобто, відображається грошова оцінка переданої покупцю готової продукції (товарів, послуг) з урахуванням непрямих податків (ПДВ, акцизного податку та ін.) в кореспонденції з дебетом відповідних рахунків 30, 31, 36, 37 та ін.

У *дебеті* субрахунків 701, 702, 703 відбиваються суми непрямих податків (ПДВ, акцизу та ін.); суми, отримані для комітентів (принципалів); та списання решти суми доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит рахунку 79. Тобто, в дебеті цих субрахунків відображаються нараховані суми непрямих податків у кореспонденції з кредитом відповідних субрахунків рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами», а також відображається списання кредитових оборотів субрахунків 701, 702, 703 в кредит субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». Сальдо субрахунків 701, 702, 703 завжди має дорівнювати 0.

Дохід від надання послуг відображається виходячи зі ступеня завершеності надання таких послуг. Це – визнання доходу методом поетапного виконання: дохід визнається в тих періодах, в яких фактично були надані послуги.

Аналітичний облік доходів від реалізації готової продукції (товарів, послуг) ведеться за видами (групами) продукції, регіонами збуту й/або іншими напрямками, певним підприємством.

На субрахунку 704 «Вирахування з доходу» в *дебеті* відбивається сума наданих після реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцями товарів та інші вирахування з доходу. За *кредитом* субрахунку 704 відбивається списання дебетових оборотів у дебет рахунку 79 «Фінансові результати». Сальдо субрахунку 704 дорівнює 0.

Згорнуті обороти рахунку 70 «Доходи від реалізації» – це фактично і є чистий дохід від реалізації, оскільки оборот за кредитом субрахунків 701, 702, 703 (доходи від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг) зменшується оборотом за дебетом субрахунків 704 «Вирахування з доходу» та 705 «Перестраховування». Сальдо рахунку 70 дорівнює 0.

Окремі малі підприємства можуть не використовувати рахунки класу 9 «Витрати діяльності» та рахунок 23 «Виробництво». У цьому випадку такі підприємства ведуть облік витрат тільки за елементами, підсумкові обороти яких в кінці звітного періоду одночасно з доходами, що відображаються на рахунках класу 7, списуються безпосередньо на рахунок 79 «Фінансові результати».

У складі інших *операційних доходів* відбиваються усі інші доходи, які не пов'язані з реалізацією продукції, товарів, послуг.

Інші операційні доходи відображаються на номінальному рахунку 71 «Інший операційний дохід» за 10 субрахунками.

За *кредитом* рахунку 71 відбивається сума визнаного доходу, в *дебеті* рахунку 71 – суми непрямих податків та списання решти доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит 79. Сальдо рахунку 71 дорівнює 0.

До *фінансових доходів* належать доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які відображаються за методом участі у капіталі):

- дивіденди – частина чистого прибутку, яка розподіляється між власниками (учасниками) пропорційно їх часткам у статутному капіталі;
- відсотки – плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум заборгованості підприємству (дебіторська заборгованість);
- роялті – плата за використання нематеріальних активів;
- амортизація дисконту за інвестиціями у боргові цінні папери.

Такі доходи вважаються фінансовими та відображаються на номінальному рахунку 73 «Інші фінансові доходи» за 3 субрахунками.

За *кредитом* рахунку 73 відбивається сума визнаного фінансового доходу, в *дебеті* рахунку 73 – списання цього доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит 79. Сальдо рахунку 73 дорівнює 0.

Дохід від участі у капіталі – це дохід від фінансових інвестицій, які враховуються за методом участі у капіталі. Метод участі у капіталі – це метод обліку інвестицій, при якому балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування. Згідно з НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» цей метод застосовується для обліку інвестицій в асоційовані, спільні й дочірні підприємства, які зазвичай є зв'язаними сторонами для інвестора.

Такі доходи відображаються на номінальному рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» за 3 субрахунками.

За *кредитом* рахунку 72 відбивається сума визнаного доходу від інвестицій, в *дебеті* рахунку 72 – списання доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит 79. Сальдо рахунку 72 дорівнює 0.

Інші доходи – це доходи, отримані від звичайної діяльності, але не від фінансової чи операційної діяльності.

Такі доходи відображаються на номінальному рахунку 74 «Інші доходи» за 6 субрахунками.

За *кредитом* рахунку 74 відбивається сума визнаного доходу від інвестицій, в *дебеті* 74 – сума непрямих податків та списання решти доходу на збільшення фінансового результату, тобто на кредит 79. Сальдо рахунку 74 дорівнює 0.

Номінальний рахунок 76 «Страхові платежі» призначений для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування.

За *кредитом* рахунку 76 відбивається збільшення страхових платежів у страховиків, в *дебеті* рахунку 76 – повернення страхувальнику страхових платежів у випадку дострокового припинення дії договору страхування.

Щомісяця рахунок 76 закривається шляхом списання на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг». Сальдо рахунку 76 дорівнює 0.

Зіставлення чистого доходу від реалізації із собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) дає можливість визначити валовий прибуток (збиток).

Валовий прибуток (збиток) – це різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), відображеним на рахунку 70, та їх собівартістю, відображеною на рахунку 90.

Але валовий прибуток (збиток) – це ще не кінцевий фінансовий результат від операційної діяльності. Валовий прибуток правильніше вважати результатом основної діяльності. Але ж щоб її здійснювати, підприємство додатково має адміністративні видатки (рахунок 92), видатки на збут (рахунок 93) та інші операційні видатки (рахунок 94). Крім того, у ході операційної діяльності можуть бути отримані інші операційні доходи (рахунок 71). Під впливом всіх перерахованих доходів і видатків формується фінансовий результат діяльності підприємства.

Загальний принцип визначення фінансового результату діяльності підприємства за звітний період відомий: необхідно порівняти доходи звітного періоду з видатками, які були здійснені для отримання цих доходів.

Якщо підприємство визнало дохід від реалізації готової продукції в момент відвантаження її покупцю (Дт 361 – Кт 701), то одночасно воно повинно визнати видатки в сумі собівартості реалізованої продукції (Дт 901 – Кт 26) (принцип відповідності доходів і видатків).

Доходи і видатки відображаються в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати набуття або сплати грошових коштів. При відвантаженні продукції підприємство визнає дохід (Кт 701), оскільки збільшується актив – дебіторська заборгованість (Дт 361). А коли настає оплата, то вона вже не впливає на склад доходів, бо буде закрита дебіторська заборгованість (Дт 311 – Кт 361). Видатки (Дт 901) визнаються одночасно зі зменшенням активів – собівартості готової продукції, яка була продана (Кт 26) (принцип нарахування).

НП(С)БО 1 потребує окремо відображати результат звичайної діяльності і результат від надзвичайної діяльності.

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій планом рахунків передбачено активно-пасивний рахунок 79 «Фінансові результати».

За *кредитом* рахунку 79 відображуються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів (рахунки 7 класу), в *дебеті* рахунку 79 – суми в порядку закриття рахунків обліку видатків (рахунки 9 класу), а також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо кредитове рахунку 79 показує суму чистого прибутку підприємства. Сальдо дебетове рахунку 79 показує суму збитків, коли доходи були менше видатків.

Визначаючи чистий фінансовий результат, наприкінці закривають номінальний рахунок 98 «Податок на прибуток». У *дебеті* рахунку 98 відображається сума нарахованого податку на прибуток підприємств, розрахована за правилами податкового обліку (тобто в Декларації з податку на прибуток), за *кредитом* рахунку 98 відображається списання суми податку на зменшення фінансового результату – в дебет рахунку 79.

Наприкінці звітного року (чи кварталу – на вибір головного бухгалтера) проводиться *реформація Балансу* – це списання фінансового результату поточного року (кварталу) з рахунку 79 на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», на якому зберігається накопичений фінансовий результат підприємства за весь період існування, так, щоб сальдо рахунку 79 дорівнювало 0.

Закриваючи рахунок 79 «Фінансові результати», його сальдо списують на активно-пасивний рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», який має такі субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений»

442 «Непокриті збитки»

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

За *кредитом* рахунку 44 відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності. В *дебеті* рахунку 44 відображається збиток та використання прибутку.

На пасивному субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» відображається наявність та рух нерозподіленого прибутку (чистого прибутку), який залишається підприємству після сплати податку на прибуток та інших податків, які сплачуються за рахунок прибутку. Сальдо субрахунку 441 – кредитове, воно показує суму чистого прибутку. Нерозподілений прибуток може продовжувати враховуватися на субрахунку 441 доти, доки не прийде час його використати.

На контр-пасивному субрахунку 442 «Непокриті збитки» відображаються суми збитків, які були за результатами попереднього звітного періоду. Їхнє списання (покриття) здійснюється за рахунок нерозподіленого прибутку поточного періоду або за рахунок резервного чи додаткового капіталу. Сальдо субрахунку 442 – дебетове.

На активному субрахунку 443 відображається розподіл прибутку між власниками (дивіденди), виплати за облігаціями, відрахування у резервний капітал та інший розподіл прибутку в поточному періоді. Сальдо субрахунку 443 – дебетове.

Якщо підприємство проводить реформацію Балансу за підсумками року, то сума нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) розраховується так:

1. Якщо на початку року був прибуток:

$$\text{С-до 44} = \text{С}_{\text{поч}} \text{ К}^{\text{Г}} 441 + \text{С}_{\text{кін}} \text{ К}^{\text{Г}} 79 - \text{С}_{\text{кін}} \text{ Д}^{\text{Г}} 443$$

2. Якщо на початку року були збитки:

$$\text{С-до 44} = \text{С}_{\text{поч}} \text{ Д}^{\text{Г}} 442 + \text{С}_{\text{кін}} \text{ К}^{\text{Г}} 79 - \text{С}_{\text{кін}} \text{ Д}^{\text{Г}} 443$$

Якщо в результаті розрахунку вийшла сума збитків, то в Балансі ця сума відображається в круглих дужках (замість мінусу) та під час підрахунку підсумку за I-м розділом Пасиву Балансу ця сума віднімається.

Методологічні основи бухгалтерського обліку податку на прибуток встановлено НП(С)БО 17 «Податок на прибуток». Відповідно до нього суму податку на прибуток, визначену у звітному періоді відповідно до податкового законодавства, прийнято називати поточним податком на прибуток.

Бухгалтерський облік на підприємствах ведеться повсякденно, але підведення підсумків діяльності за певний період, дані поточного обліку потрібно систематизувати й узагальнити. Це досягається за допомогою звітності.

Звітність – це система зведених показників, які характеризують діяльність підприємства за певний період. Складання звітності є заключним етапом всього облікового процесу.

Згідно з НП(С)БО 1, *фінансова звітність* – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства за звітний період та складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан і рух грошових коштів підприємства.

Фінансова звітність складається з Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух коштів, Звіту про власний капітал і Приміток до звітів. Форми фінансової звітності, а також склад і зміст їхніх статей визначаються відповідними Національними Положеннями (Стандартами) Бухгалтерського Обліку 1, 2, 6.

Баланс (Форма № 1) надає користувачам інформацію про наявність ресурсів, які контролюються підприємством на дату складання Балансу, а також про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Звіт про фінансові результати (Форма № 2) надає інформацію про доходи, видатки і фінансові результати діяльності підприємства.

Звіт про рух грошових коштів (Форма № 3) відображає надходження і витрати коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

Звіт про власний капітал (Форма № 4) відбиває зміни у власному капіталі підприємства протягом звітного періоду.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Однак, Баланс (Форма № 1) і Звіт про фінансові результати (Форма № 2) складаються щоквартально.

Кожен фінансовий звіт має містити дату, станом на яку наведено його показники, чи період, який він охоплює. Перший звітний період вперше створеного підприємства може бути менше ніж 12 місяців, але не може бути більше 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації.

У *примітках* до фінансових звітів необхідно розкрити:

- облікову політику підприємства (принципи оцінки та методи обліку з окремих статей звітності);

- інформацію, яка не наведена у фінансових звітах, але є обов'язковою згідно з відповідними Національними Положеннями (стандартами);
- інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості і доречності.

Фінансова звітність подається органам, до сфери управління яких належить підприємство, трудовим колективам на їхню вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством – іншим органам і користувачам, зокрема, органам державної статистики та державній податковій службі (разом з податковою звітністю).

Квартальна фінансова звітність (крім консолідованої) подається підприємствами не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна – не пізніше 20 лютого наступного за звітним року.

15.1 Тести

1. Необхідною умовою визнання доходів є:

- 1 – зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства;
- 2 – достовірна оцінка доходів;
- 3 – збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення капіталу;
- 4 – збільшення активів, що призводить до збільшення капіталу.

2. Яким записом відображається реалізація робіт та послуг:

- 1 – Дт 36 – Кт 703;
- 2 – Дт 36 – Кт 71;
- 3 – Дт 36 – Кт 72;
- 4 – Дт 36 – Кт 73.

3. За допомогою якого рахунку визначають фінансовий результат:

- 1 – 47;
- 2 – 44;
- 3 – 70;
- 4 – 79.

4. Яким бухгалтерським проведенням відображується операція «Відвантажено готову продукцію покупцям»:

- 1 – Дт 36 – Кт 701;
- 2 – Дт 26 – Кт 23;
- 3 – Дт 901 – Кт 26;
- 4 – Дт 902 – Кт 28.

5. Що таке прибуток від реалізації продукції:

- 1 – різниця між фактичною і плановою собівартістю реалізації продукції;
- 2 – різниця між виручкою від реалізації продукції та її повною собівартістю;
- 3 – виручка від реалізації продукції;
- 4 – дохід від продажу продукції покупцю.

6. Які надходження не вважатимуться доходами за НП(С)БО 15:

- 1 – попередня оплата (аванс);
- 2 – від наданих послуг;
- 3 – за договорами оренди;
- 4 – немає правильної відповіді.

7. Яка подія має бути відображена на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності»:

- 1 – нестача палива;
- 2 – позитивна курсова різниця;
- 3 – виставлений рахунок за оренду приміщення;
- 4 – лишок запасів.

8. Яка подія має бути відображена на субрахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності»:

- 1 – реалізація непотрібних запасів;
- 2 – реалізація непотрібних меблів;
- 3 – отримання брухту від списання обладнання;
- 4 – безоплатне одержання обладнання.

9. На підставі якого первинного документа виконують запис: Дт 312 – Кт 714:

- 1 – виписки банку;
- 2 – податкової накладної;
- 3 – рахунку постачальника;
- 4 – немає правильної відповіді.

10. Розкрити зміст бухгалтерського запису: Дт 703 – Кт 641:

- 1 – нараховано дохід від реалізації;
- 2 – списано дохід від реалізації;
- 3 – нараховано податковий кредит з ПДВ;
- 4 – нараховано податкове зобов'язання з ПДВ.

11. Розкрити зміст бухгалтерського запису: Дт 377 – Кт 712:

- 1 – нараховано дохід від реалізації матеріалів;
- 2 – нараховано дохід від реалізації автомобіля;
- 3 – нараховано дохід від реалізації товару;
- 4 – нараховано ПДВ.

12. У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності доходи відображуються відповідно до принципу:

- 1 – послідовності;
- 2 – нарахування та відповідності;
- 3 – періодичності;
- 4 – автономності.

13. До доходів від інвестиційної діяльності належать:

- 1 – отримані штрафи, пені, неустойки;
- 2 – дохід від реалізації оборотних активів;
- 3 – дохід від реалізації фінансових інвестицій;
- 4 – дохід від реалізації іноземної валюти.

14. Чистий дохід від реалізації – це:

- 1 – дохід від реалізації за винятком собівартості реалізації;
- 2 – дохід від реалізації без урахування непрямих податків і зборів;
- 3 – дохід від реалізації з урахуванням прямих податків і зборів;
- 4 – дохід від реалізації з урахуванням собівартості реалізації.

15. Для узагальнення в бухгалтерському обліку інформації про доходи від реалізації необоротних активів у Плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок:

- 1 – 70 «Доходи від реалізації»;
- 2 – 71 «Інший операційний дохід»;
- 3 – 74 «Інші доходи»;
- 4 – 73 «Інші фінансові доходи».

16. У складі інших операційних доходів відображуються доходи від реалізації:

- 1 – продукції (товарів, робіт та послуг);
- 2 – майнових комплексів;
- 3 – іноземної валюти;
- 4 – фінансових інвестицій.

17. Як закривається в кінці звітного періоду рахунок 70 «Дохід від реалізації»:

- 1 – не закривається;
- 2 – закривається шляхом списання його кредитового сальдо в дебет рахунку 79 «Фінансові результати»;
- 3 – закривається шляхом списання його дебетового сальдо в кредит рахунку 79 «Фінансові результати»;
- 4 – закривається шляхом списання його дебетового сальдо в дебет рахунку 79 «Фінансові результати», а кредитового сальдо в кредит рахунку 79 «Фінансові результати».

18. На рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» відображують:

- 1 – за дебетом і кредитом купівельну вартість проданих товарів;
- 2 – за дебетом – суму податку на додану вартість, що включена у виручку і за кредитом – суму торгової виручки;
- 3 – за дебетом – товарообіг; за кредитом – купівельну вартість товару;
- 4 – за дебетом – суму торгової виручки; за кредитом – суму ПДВ.

19. Яким бухгалтерським записом проводять списання чистого доходу від реалізації товарів:

- 1 – Дт 361 – Кт 701;
- 2 – Дт 703 – Кт 793;
- 3 – Дт 702 – Кт 791;
- 4 – Дт 701 – Кт 641.

20. Яким бухгалтерським записом проводять отримання відходів від ліквідації необоротного активу:

- 1 – Дт 10 – Кт 742;
- 2 – Дт 10 – Кт 746;
- 3 – Дт 20 – Кт 742;
- 4 – Дт 20 – Кт 746.

21. Яким бухгалтерським записом проводять нарахування податкового зобов'язання з ПДВ від реалізації продукції:

- 1 – Дт 641 – Кт 311;
- 2 – Дт 701 – Кт 641;
- 3 – Дт 361 – Кт 701;
- 4 – Дт 644 – Кт 641.

22. Яким бухгалтерським записом проводять списання податку на прибуток на зменшення фінансових результатів:

- 1 – Дт 791 – Кт 981;
- 2 – Дт 701 – Кт 641;
- 3 – Дт 981 – Кт 791;
- 4 – Дт 981 – Кт 311.

23. Яким бухгалтерським записом проводять списання чистого прибутку від реалізації продукції:

- 1 – Дт 701 – Кт 791;
- 2 – Дт 791 – Кт 98;
- 3 – Дт 44 – Кт 791;
- 4 – Дт 791 – Кт 44.

24. Який субрахунок призначено для розрахунку фінансового результату від реалізації готової продукції:

- 1 – субрахунок 791;
- 2 – субрахунок 793;
- 3 – субрахунок 792;
- 4 – субрахунок 794.

25. Реформація Балансу відображується бухгалтерським проведенням:

- 1 – закриття сальдо рахунку 79 шляхом списання його на рахунок 40;
- 2 – закриття сальдо рахунку 79 шляхом списання його на рахунок 44;
- 3 – закриття сальдо рахунку 79 шляхом списання його на рахунок 43;
- 4 – закриття сальдо рахунку 79 шляхом списання його на рахунок 42.

26. Навчальний семінар має відбутися 15 березня наступного року, але учасники внесли оплату до 31.12. поточного року. Як буде визначений дохід від отримання оплати у «Звіті про фінансові результати» за поточний рік:

- 1 – у сумі отриманої виручки;
- 2 – не буде визнаний у звіті про фінансові результати за поточний рік;
- 3 – як доходи майбутніх періодів;
- 4 – як доходи від надзвичайних подій.

27. У якому розділі Балансу відображається рахунок 70 «Дохід від реалізації»:

- 1 – у розділі II активу Балансу;
- 2 – у розділі I пасиву Балансу;
- 3 – у Балансі не наводиться;
- 4 – у розділі IV пасиву Балансу.

28. Не визнаються витратами і не включаються до «Звіту про фінансові результати»:

- 1 – нарахування заробітної плати;
- 2 – погашення отриманих позик;
- 3 – амортизаційні відрахування;
- 4 – відрахування на соціальні заходи.

29. До складу квартальної фінансової звітності підприємства належать:

- 1 – Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до Балансу;
- 2 – Баланс, Звіт про фінансові результати та Звіт про рух грошових коштів;
- 3 – Баланс та Звіт про фінансові результати;
- 4 – Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про власний капітал та Примітки до Балансу.

30. До складу річної фінансової звітності підприємства належать:

- 1 – Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал та Примітки до Балансу;
- 2 – Баланс та Звіт про фінансові результати;
- 3 – Баланс, Звіт про фінансові результати та Звіт про рух грошових коштів;
- 4 – Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про власний капітал та Примітки до Балансу.

31. Фінансова звітність надається до відповідних органів статистики за підсумками звітного періоду:

- 1 – річного;
- 2 – квартального;
- 3 – місячного;
- 4 – періоду за рішенням керівника підприємства.

32. Які санкції застосовуються до підприємства за подачу фінансової звітності з порушенням встановлених строків:

- 1 – фінансові;
- 2 – адміністративні;
- 3 – карні;
- 4 – ніяких.

33. Користувачі фінансової звітності – це:

- 1 – податкова інспекція;
- 2 – органи державної статистики;
- 3 – власники підприємства, керівник та інвестори;
- 4 – власники підприємства та інвестори.

34. На рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» відображають:

- 1 – по дебету і кредиту купівельну вартість проданих товарів;
- 2 – по дебету – суму податку на додану вартість, що включена у виручку, та чистий дохід, і по кредиту – суму торгової виручки;
- 3 – по дебету – товарообіг; по кредиту – купівельну вартість товару;
- 4 – по дебету – суму торгової виручки; по кредиту – суму ПДВ.

15.2 Задачі

ПРИКЛАДИ

Задача 1. Провести реформацію Балансу за такими даними: непокриті збитки за підсумками року склали 25.100,00 грн, а нерозподілений прибуток попередніх періодів – 42.050,00 грн.

Необхідно:

– скласти бухгалтерські проводки на відповідні суми в Журналі господарських операцій.

Розв'язок:

1. Нерозподілений прибуток попередніх періодів відбивається у сальдо за кредитом субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» з початку року. Якщо у поточному році є непокриті збитки, вони відбиваються у сальдо за дебетом рахунку 79 «Фінансові результати».

Реформація Балансу – це закриття сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» на кінець року, тобто його списання таким чином, щоб воно дорівнювало 0.

Дебетове сальдо списується проводкою за кредитом 79. Якщо є прибуток попередніх періодів, то рахунок 79 можна списати за рахунок зменшення такого прибутку:

Дт 441 – Кт 79 на суму 25.100,00 грн.

Журнал господарських операцій

№	Зміст господарської операції	Проводка		Сума, грн
		Д	К	
1	Проведена реформація Балансу шляхом списання збитків за рахунок нерозподіленого прибутку попередніх періодів	441	79	25.100

Задачі для самостійного виконання

Задача 1. ТОВ «Дипломат» продає програмне забезпечення, яке йому належить. Первісна вартість – 24.000 грн. Сума накопиченої амортизації програмного забезпечення – 9000 грн. Строк експлуатації об’єкта – три роки. Ціна продажу – 13.500 грн.

Необхідно:

- визначити фінансовий результат від продажу нематеріального активу;
- вказати кореспонденцію рахунків по списанню активу в Журналі господарських операцій.

Задача 2. Скласти бухгалтерські проведення, якщо за рахунок резервного фонду погашені непокриті збитки.

15.3 Складання фінансової звітності

Правила заповнення Активу Балансу наведені у таблиці 15.1.

Правила заповнення Пасиву Балансу наведені у таблиці 15.2.

Таблиця 15.1 – Заповнення Активу Балансу (Форма №1)

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, на кінець звітного періоду
I. Необоротні активи		
Нематеріальні активи:	1000	У статті відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з НП(С)БО 8. Рядок відображає залишкову вартість нематеріальних активів. Його показник розраховують у такий спосіб: $\text{Рядок 1000} = \text{Рядок 1001} - \text{Рядок 1002}$
– первісна вартість	1001	Сальдо Дт 12 У рядку відображають первісну вартість (вартість придбання, собівартість розробки тощо) уведених в експлуатацію нематеріальних активів, визнаних такими за НП(С)БО 8
– накопичена амортизація	1002	Сальдо Кт 133 Рядок відображає суму амортизації нематеріальних активів, накопиченої за час їхньої експлуатації (наводиться в дужках та віднімається)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Сальдо Дт 15 У статті відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів, виготовлення, створення, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів. Вартість основних засобів та нематеріальних активів, внесених до статутного (пайового) капіталу підприємства його засновниками (пайовиками, учасниками). Вартість одержаних безоплатно основних засобів та нематеріальних активів і сума переоцінки необоротних активів до складу капітальних інвестицій не включаються і в цьому рядку не відображаються
Основні засоби:	1010	У статті наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів згідно з НП(С)БО 7, також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів. Рядок 1010 відображає залишкову вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. Показник рядка розраховується в такий спосіб: $\text{Рядок 1010} = \text{Рядок 1011} - \text{Рядок 1012}$
– первісна вартість	1011	Сальдо Дт 10, 11 (не враховується сальдо з Дт 100). Тут наводять первісну (переоцінену) вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

– знос	1012	Сальдо Кт 131, 132. Суму зносу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів відображають за даними бухгалтерського обліку та наводять у дужках
Інвестиційна нерухомість	1015	У статті відображається вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості згідно з НП(С)БО 32. 1) Якщо підприємство обліковує інвестиційну нерухомість за первісною вартістю (з урахуванням зносу), то тут наводять її залишкову вартість. Рядок 1015 = Рядок 1016 – Рядок 1017 2) Якщо підприємство обліковує інвестиційну нерухомість не за первісною вартістю, то в такому рядку зазначають її справедливую вартість на дату Балансу. Сальдо Дт 100
Довгострокові біологічні активи	1020	Сальдо Дт 161, 163, 165. У статті відображається вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться за НП(С)БО 30. Якщо довгострокові біологічні активи оцінюють за справедливою вартістю, тут наводять їх справедливую вартість на дату Балансу
Довгострокові фінансові інвестиції:		
– які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	Сальдо Дт 141, 142, 143. У рядках 1030 та 1035 наводять фінансові інвестиції, які підприємство має намір утримувати протягом періоду, що перевищує рік, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент.
– інші фінансові інвестиції	1035	Окремо виділяють: – інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств (в асоційовані, дочірні підприємства та в спільну діяльність); – інші фінансові інвестиції, що обліковуються за справедливою вартістю чи собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	Сальдо Дт 181, 182, 183. У рядку відображають заборгованість фізичних і юридичних осіб, яка не виникає під час нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців із дати Балансу
Відстрочені податкові активи	1045	Сальдо Дт 17. У рядку показують суму податку на прибуток, що буде відшкодовано в наступних періодах (унаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки) і який визначається за НП(С)БО 17
Інші необоротні активи	1090	У статті відносять вартість необоротних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені в наведені вище статті розділу «Необоротні активи»
Усього за розділом I	1095	Такий показник розраховують як суму рядків 1000, 1005, 1010, 1015, 1020, 1030, 1035, 1040, 1045, 1090

11. Оборотні активи		
Запаси	1100	Сальдо Дт 20, 22, 23, 25, 26 та 27, 28 (згорнуте сальдо без урахування субрахунку 286). У статті відображають загальну вартість активів, які визнаються запасами згідно з НП(С)БО 9: 01) які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 02) які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 03) які утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством. Показник цього рядка стосовно запасів включають у підсумок Балансу
Поточні біологічні активи	1110	Сальдо Дт 21. У статті відображають вартість поточних біологічних активів тваринництва та рослинництва за справедливою або первісною вартістю – залежно від методу оцінки, який застосовує підприємство
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	Сальдо Дт 36 мінус сальдо Кт 38 (у частині, що стосується заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги). У статті відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи чи послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем, якщо така інформація наводиться в окремій статті), скоригована на резерв сумнівних боргів (нетто)
Дебіторська заборгованість за розрахунками: – за виданими авансами	1130	Сальдо Дт 371. Тут показують суму авансів, наданих іншим підприємствам у рахунок наступних платежів, а також сплачений авансовий внесок із податку на прибуток згідно з податковим законодавством. Тут також відображаються дебетове сальдо 63 рахунка за контрагентами й договорами, за якими перераховано аванси
– з бюджетом	1135	Сальдо Дт 641 і 642. У цій статті наводять дебіторську заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплату за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. Цей рядок повинен бути більшим або дорівнювати рядку 1136
– у тому числі з податку на прибуток	1136	Сальдо Дт 64 (субрахунок податку на прибуток). Відображення дебіторської заборгованості з податку на прибуток. Показник цього рядка не підлягає включенню в підсумок балансу, адже така сума вже має бути врахована в цифри по рядку 1135 Балансу
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Сальдо Дт 372, 374, 375, 376, Дт 377, 378, 65. У статті відображають заборгованість дебіторів, яка не відображена в окремих статтях щодо розкриття інформації про дебіторську заборгованість, або яка не може бути включена в інші статті дебіторської заборгованості та яка відображається в складі оборотних активів. Показники наводяться в Балансі за вартістю, яка визначається згідно з НП(С)БО 10

Поточні фінансові інвестиції	1160	Сальдо Дт 352. Відображають фінансові інвестиції, які підприємства мають намір утримувати протягом періоду, що не перевищує року та які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів). Тут також знаходять місце довгострокові фінансові інвестиції, котрі підлягають погашенню протягом 12 місяців із дати Балансу
Гроші та їх еквіваленти	1165	Сальдо Дт 30, 31, 313, 333, 335, 351. У статті відображають готівку в касі підприємства, гроші на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути вільно використані для поточних операцій, а також грошові кошти в дорозі, електронні гроші, еквіваленти грошей (у національній та іноземній валюті, яка перерахована в національну за правилами НП(С)БО. Кошти, які внаслідок обмежень не можна використати для операцій протягом року, починаючи з дати Балансу або протягом операційного циклу, виключають із цього рядка та відносять до необоротних активів
Витрати майбутніх періодів	1170	Сальдо Дт 39. У такому рядку відображають витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів
Інші оборотні активи	1190	Зазначають вартість оборотних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені в наведені вище статті розділу «Оборотні активи», у тому числі: вартість грошових документів підприємства в національній та іноземній валютах: Сальдо Дт 331, 332; дебетове сальдо рахунків обліку ПДВ; Сальдо Дт 643, 644
Усього за розділом II	1195	Розрахунково рядок визначають як суму рядків 1100, 1110, 1125, 1130, 1135, 1155, 1160, 1165, 1170 та 1190
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття		
Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	Сальдо Дт 286. У розділі III, який складається лише з одного рядка 1200, відображається вартість необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до НП(С)БО 27. Зверніть увагу: У такому рядку не відображатиметься необоротний актив, який не відповідає умовам згідно з НП(С)БО 27. Навіть якщо він і призначений для продажу
Баланс	1300	Баланс утворюється із суми рядків 1095, 1195 та 1200

Таблиця 15.2 – Заповнення Пасиву Балансу (Форма №1)

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного періоду, на кінець звітного періоду
I. Власний капітал		
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Сальдо Кт 40. Наводиться зафіксована в установчих документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал у сумі, яка формується відповідно до законодавства
Капітал у дооцінках	1405	Сальдо Кт 41. У статті наводять суму дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів
Додатковий капітал	1410	У статті знаходять своє місце: 1) Емісійний дохід (сума, на яку вартість продажу акцій власної емісії перевищує їхню номінальну вартість). Сальдо Кт 421. 2) Сума капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал. Сальдо Кт 422. 3) Вартість безкоштовно отриманих необоротних активів, накопичені курсові різниці, які відповідно до НП(С)БО 21 відображають у складі власного капіталу. 4) Інші складові додаткового капіталу. Сальдо Кт 423, 424, 425
Резервний капітал	1415	Сальдо Кт 43. У статті наводять суми резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сальдо Кт 441, Дт 442. У статті відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується під час визначення підсумку власного капіталу
Неоплачений капітал	1425	Сальдо Кт 46. Сума за цією статтею наводиться в дужках і підлягає вирахуванню під час визначення підсумку власного капіталу. А сам показник має бути меншим або дорівнювати рядку 1400
Вилучений капітал	1430	Сальдо Кт 45. У статті відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Сума за цією статтею наводиться в дужках і підлягає вирахуванню під час визначення підсумку власного капіталу. А сам показник має бути меншим або дорівнювати рядку 1400
Усього за розділом I	1495	Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1400, 1405, 1410, 1415, «плюс» або «мінус» рядок 1420 «мінус» рядки 1425, 1430

II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення		
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	Сальдо Кт 54. У статті наводиться сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах і визначається за НП(С)БО 17
Довгострокові кредити банків	1510	Сальдо Кт 501, 502, 503, 504. У статті відображають заборгованість підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням
Інші довгострокові зобов'язання	1515	Сальдо Кт 51, 52, 53, 55 (505, 506 у частині відсоткових позик). Стаття відображає довгострокову заборгованість підприємства, що не включена до інших статей, зокрема зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки
Довгострокові забезпечення	1520	Сальдо Кт 47. У статті відображають нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання Балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок
Цільове фінансування	1525	Сальдо Кт 48. Наводиться залишок коштів цільового фінансування та цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел (у т.ч. кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг із податку на прибуток підприємств)
Усього за розділом II	1595	Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1500, 1510, 1515, 1520, 1525
III. Поточні зобов'язання та забезпечення		
Короткострокові кредити банків	1600	Сальдо Кт 60, 31 (якщо на цьому рахунку обліковується овердрафт). Стаття призначена для відображення поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них кредитами
Поточна кредиторська заборгованість за: – довгостроковими зобов'язаннями	1610	Сальдо Кт 61. У статті відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом 12 місяців із дати Балансу
– товари, роботи, послуги	1615	Сальдо Кт 63, 681, 67, 682, 683 та 63 (у частині зобов'язань перед пов'язаними особами). У статті відображають суму заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи й отримані послуги. Якщо ж заборгованість забезпечена векселями, то її слід наводити в такому рядку (сальдо Кт 62). Також у статті відображають суми авансів, отриманих від інших осіб; заборгованості підприємства його учасникам (засновникам), пов'язана з розподілом прибутку (дивіденди); заборгованості підприємства пов'язаним сторонам і кредиторська заборгованість з внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо

– розрахунками з бюджетом	1620	Сальдо Кт 641, 642. Ця стаття відображає заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету Оскільки в рядку 1621 додатково показують заборгованість за податком на прибуток, то показник такого рядка має бути більшим або дорівнювати йому
– у тому числі з податку на прибуток	1621	Сальдо Кт 641 (субрахунок податку на прибуток). В окремому рядку зазначають поточну кредиторську заборгованість із податку на прибуток. Цей рядок ураховують у підсумку Балансу в складі рядка 1620
– розрахунками зі страхування	1625	Сальдо Кт 65. У статті відображається сума заборгованості за відрахуваннями на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства й індивідуальне страхування його працівників
– розрахунками з оплати праці	1630	Сальдо Кт 66. У статті наводять заборгованість підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату
Поточні забезпечення	1660	Сальдо Кт 471, 473, 474 (у частині поточних забезпечень) Тут наводять суму забезпечень, які планується використати протягом 12 місяців із дати Балансу, для покриття витрат, щодо яких відповідне забезпечення було створено
Доходи майбутніх періодів	1665	Сальдо Кт 69. У цій статті наводять доходи, отримані протягом поточного чи попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів
Інші поточні зобов’язання	1690	У статті фіксують суми зобов’язань, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними в інші статті, наведені в розділі III
Усього за розділом III	1695	Показник цього рядка розраховують як суму рядків 1600, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1660, 1665, 1690
IV. Зобов’язання, пов’язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	Сальдо Кт 680. Для розділу IV відведено лише один рядок, де відображають власне зобов’язання, що визначаються відповідно до НП(С)БО 27
Баланс	1900	Баланс утворюється із суми рядків 1495, 1595, 1695, 1700 та дорівнює рядку 1300

Звіт про фінансові результати, Форма №2

Форма № 2 завдяки НП(С)БО 1 має подвійну назву: Звіт про фінансові результати, а також Звіт про сукупний дохід. Друга назва пов'язана з приведенням правил складання української фінансової звітності згідно з Міжнародними Стандартними Фінансового Обліку.

Розділ I. «Фінансові результати» призначений для узагальнення інформації про всі доходи, витрати та визначення фінансового результату за звітний період.

Розділ II «Сукупний дохід» призначений для узагальнення інформації про зміни у власному капіталі, не залежні від власників, і такі, що не є наслідком операцій від укладених угод протягом звітного періоду.

Розділ III «Елементи операційних витрат». У цьому розділі наводять відповідні елементи операційних видатків (на виробництво і збут, управління та інші операційні видатки), яких зазнало підприємство під час своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту.

Розділ IV «Розрахунок показників прибутковості акцій» заповнюється тільки акціонерними товариствами згідно НП(С)БО 24 «Прибуток на акцію».

Опис заповнення конкретних рядків Форми № 2 «Звіт про фінансові результати», виходячи з оборотів по рахунках бухгалтерського обліку, наведений у **таблиці 15.3.**

Таблиця 15.3 – Заповнення Звіту про фінансові результати за рядками

Назва рядка	Код рядка	З чого формується	Примітки
I «Фінансові результати»			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт субрахунків 701, 702, 703 із Кт 791 за мінусом оборотів за Дт субрахунку 704	Відображають дохід (виручку) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т.ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо) та податків і зборів
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти за Дт субрахунків 901, 902, 903	Відображають виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначають за НП(С)БО 9, НП(С)БО 16, НП(С)БО 30.
Валовий: прибуток	2090	Позитивне значення: ряд. 2000 – ряд. 2050	
збиток	2095	Від'ємне значення: ряд. 2000 – ряд. 2050	
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт рахунка 71 із Кт 791	Відображають суми інших доходів від операційної діяльності підприємства: – дохід від операційної оренди активів; – дохід від операційних курсових різниць; – відшкодування раніше списаних активів; – дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках у банках; – дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття; – дохід від списання кредиторської заборгованості; – одержані штрафи, пені, неустойки тощо
Адміністративні витрати	2130	Обороти за Кт рахунка 92 із Дт 791	Фіксують загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Наприклад: витрати на зв'язок, податки та збори, витрати на службові відрядження, винагороди за юридичні та аудиторські послуги тощо
Витрати на збут	2150	Обороти за Кт рахунка 93 із Дт 791	Показують витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів). Зокрема, витрати на утримання підрозділів,

			що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Кт рахунка 94 з Дт 791	Відображають собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості згідно з НП(С)БО 10; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні (фінансові) санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також решта витрат, що виникають під час операційної діяльності підприємства
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	Позитивне значення: ряд. 2090 (ряд. 2095) + ряд. 2120 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180	
збиток	2195	Від’ємне значення: ряд. 2090 (ряд. 2095) + ряд. 2120 – ряд. 2130 – ряд. 2150 – ряд. 2180	
Дохід від участі в капіталі	2200	Обороти за Дт рахунка 72 із Кт субрахунку 792	Відображають дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі
Інші фінансові доходи	2220	Обороти за Дт рахунка 73 із Кт субрахунку 792	Показують дивіденди, відсотки й інші доходи, отримані від фінансових інвестицій
Інші доходи	2240	Обороти за Дт рахунка 74 Кт субрахунку 793	Фіксують дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; дохід підприємств від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю, та інші доходи, не пов’язані з операційною діяльністю підприємства
Фінансові витрати	2250	Обороти за Дт субрахунку 792 з Кт рахунка 95	Показують витрати на проценти й інші витрати підприємства, пов’язані із запозиченнями
Втрати від участі в капіталі	2255	Обороти за Дт субрахунку 792 із Кт рахунка 96	Відображають збиток від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведуть методом участі в капіталі

Інші витрати	2270	Обороти за Дт субрахунку 793 з Кт рахунка 97	Фіксують собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; витрати підприємств від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю; інші витрати, які виникають під час господарської діяльності не пов'язані з операційною діяльністю підприємства
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	Позитивне значення: ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 – ряд. 2255 – ряд. 2270	
збиток	2295	Від'ємне значення: ряд. 2190 (ряд. 2195) + ряд. 2200 + ряд. 2220 + ряд. 2240 – ряд. 2250 – ряд. 2255 – ряд. 2270	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	Обороти за Дт субрахунку 793 із Кт субрахунку 981 (витрати) Або: обороти за Дт субрахунку 981 із Кт субрахунку 793 (дохід)	Наводять суму витрат (доходу) з податку на прибуток, визначену згідно зНП(С)БО 17
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	Вибірка із кредитових або дебетових оборотів рахунка 79, яка відображає фінрезультат від припиненої діяльності	Відображають прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів і груп вибуття, що оцінюються за чистою вартістю реалізації
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	Позитивне значення: ряд. 2290 (ряд. 2295) + (–) ряд. 2300 + (–) ряд. 2305	
збиток	2355	Від'ємне значення: ряд. 2290 (ряд. 2295) + (–) ряд. 2300 + (–) ряд. 2305	
II «Сукупний дохід»			
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	Обороти за Дт рахунків 10, 15, 12 із Кт субрахунків 411, 412 Або: обороти за Дт субрахунків 411, 412 із Кт рахунків 10, 15, 12	Наводиться сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	Обороти по субрахунку 413	Показують суму зміни балансової вартості об'єктів хеджування в порядку, визначеному НП(С)БО 13

Накопичені курсові різниці	2410	Обороти по субрахунку 423	Наводять суму курсових різниць, які відповідно до п. 9 НП(С)БО 21, відображаються в складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	Вибірка оборотів по субрахунку 425 (в частині частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств)	Наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій, які ведуться за методом участі в капіталі (п. 12 та п. 21 НП(С)БО 12)
Інший сукупний дохід	2445	Наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або який не може бути включений в інші статті, наведені в цьому розділі	
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	Ряд. 2400 + ряд. 2405 + ряд. 2410 + ряд. 2415 + ряд. 2445	
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	Вибірка оборотів за Кт 54 у частині сум податку на прибуток, пов'язаних з операціями із цього розділу звіту	Наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом (дивіться НП(С)БО 17)
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	Ряд. 2450 – ряд. 2455	
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	Ряд. 2350 (ряд. 2355) + ряд. 2460	
III «Елементи операційних витрат»			
Матеріальні затрати	2500	Обороти за Дт рахунку 80. Для підприємств, що не використовують 8-й клас рахунків: обороти за Дт рахунків 23, 91, 92, 93, 94 із Кт рахунків 20, 21, 22, 27, 28	
Витрати на оплату праці	2505	Обороти за Дт рахунка 81. Для підприємств, що не використовують 8-й клас рахунків – обороти за Дт рахунків 23, 91, 92, 93, 94 із Кт рахунків 66, 47	
Відрахування на соціальні заходи	2510	Обороти за Дт рахунка 82. Для підприємств, що не використовують 8-й клас рахунків: обороти за Дт рахунків 23, 91, 92, 93, 94 із Кт рахунків 65, 47	

Амортизація	2515	Обороти за Дт рахунка 83. Для підприємств, що не використовують 8-й клас рахунків: обороти за Дт рахунків 23, 91, 92, 93, 94із Кт рахунка 13	
Інші операційні витрати	2520	Оборот за Дт рахунка 84. Для підприємств, що не використовують 8-й клас рахунків: невраховані вище обороти за Дт рахунків 23,91,92, 93 та 94	
Разом	2550	Ряд. 2500 + ряд. 2505 + ряд. 2510 + ряд. 2515 + ряд. 2520	
IV «Розрахунок показників прибутковості акцій»			
Середньорічна кількість простих акцій	2600	Середнє арифметичне зважене (кількість простих акцій в обігу в днях* відповідний часовий зважений коефіцієнт)	Показують середньозважену кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду. Приклад розрахунку наведено в додатку 1 до НП(С)БО 24
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	Ряд. 2600+середньорічна кількість потенційних простих акцій	Наводять середньорічну кількість простих акцій в обігу, скориговану на середньорічну кількість потенційних простих акцій
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	(ряд. 2350 або 2355 – дивіденди, нараховані за привілейовані акції) / ряд. 2600	Наводиться показник, що розраховується діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) та сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	Скоригований чистий прибуток (збиток)/ряд. 2605	Скоригований чистий прибуток розраховується як чистий прибуток (збиток) за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції, збільшується на суму дивідендів (після сплати податків і відсотків), визнаних у звітному періоді щодо розбавляючих потенційних простих акцій, та збільшується або зменшується на суму інших змін у доходах або витратах, які виникають у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій (див. приклад розрахунку в додатку 2 до НПБО 24)
Дивіденди на одну просту акцію	2650	Сума оголошених дивідендів/кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди	Відображають показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди

Форма № 3. Звіт про рух грошових коштів

Звіт про рух грошових коштів надається лише у складі річної фінансової звітності всіма суб'єктами господарювання окрім банків, бюджетних установ, суб'єктів малого підприємництва, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності (згідно з п. 2 розділу II НП(С)БО 1).

Для заповнення форм потрібні дані аналітичного обліку по багатьом бухгалтерським рахункам в кореспонденції з рахунками грошових коштів. Це такі рахунки і субрахунки: 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті», 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті», 335 «Електронні гроші, номіновані в національній валюті».

Заповнення «Звіту про рух грошових коштів» (форми №3 та №3-н) за рядками наведено у **таблицях 15.4. та 15.5.**

Таблиця 15.4 – Заповнення звіту про рух грошових коштів за прямим методом (форма № 3) за рядками

Назва статті	Код рядка	З чого формується	Примітки
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від:			
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	Аналітичні дані Кт рахунків 36, 681 (у частині отриманих передплат) та 70 у кореспонденції з Дт рахунків 30, 31	Відображають грошові надходження від основної діяльності, тобто від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), платежів за оренду інвестиційної нерухомості з урахуванням відповідних вирахувань із доходу (ПДВ, акцизний податок та ін.)
Повернення податків і зборів	3005	Аналітичні дані Кт 64 у кореспонденції з Дт 31	Показують одержані з бюджету на рахунки підприємства в установах банків суми податків і зборів
у тому числі податку на додану вартість	3006	Кт відповідного субрахунку рахунка 64 з Дт 31	Наводять суму бюджетного відшкодування ПДВ шляхом зарахування грошових коштів на рахунки в банках
Цільового фінансування	3010	Аналітичні дані з Кт 48 у кореспонденції з Дт 30, 31 (у частині надходжень для операційної діяльності)	Зазначають суму надходжень із бюджету, державних цільових фондів, а також інших осіб для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства
Інші надходження	3095	Аналітичні дані Дт 30, 31 з Кт рахунків 37, 68, 71 тощо	Показують інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо виділити окрему статтю, або не включені до попередніх статей Звіту про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності, зокрема від реалізації оборотних активів, надходження від діяльності обслуговуючих господарств тощо
Витрачання на оплату:			
Товарів (робіт, послуг)	3100	Аналітичні дані Дт рахунків 63, 68, 371 (у частині виданих передоплат) у кореспонденції з Кт рахунків 30,31	Наводять суму грошей, сплачених постачальникам і підрядникам за отримані ТМЦ, прийняті роботи та надані послуги. Зауваже: якщо аванси наводяться в додатковому рядку (3135), у такому рядку їх суму не зазначають

Праці	3105	Аналітичні дані Дт 66 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують суму коштів, сплачених як оплата за виконану роботу, а також суми допомоги, винагород тощо. Зауважте: на нашу думку, тут не зазначають грошових винагород за ЦПД, тому що такі фізособи не є працівниками в розумінні трудового законодавства
Відрахувань на соціальні заходи	3110	Аналітичні дані Дт 65 у кореспонденції з Кт 30, 31	Місце для суми сплаченого ЄСВ
Зобов'язань з податків і зборів	3115	Аналітичні дані Дт 64 у кореспонденції з Кт 30, 31	Відображають загальну суму сплачених до бюджету податків і зборів, у тому числі авансових платежів із податку на прибуток
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116*	Обороти за Дт 64 (у частині податку на прибуток) Кт 31, 30	Сума сплаченого до бюджету податку на прибуток за умови, що податок конкретно не ототожнюється з фінансовою чи інвестиційною діяльністю
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117*	Обороти за Дт 64 (у частині ПДВ) Кт 31, 30	Сума сплаченого до бюджету ПДВ
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків та зборів	3118*	Обороти за Дт 64, 65 Кт 31, 30 (крім сум ПДВ, податку на прибуток, страхових внесків)	Суми сплачених інших податків і зборів (крім ПДВ, податку на прибуток, зобов'язань із загальнообов'язкового державного соцстрахування)
Витрачання на оплату авансів	3135*	Обороти за Дт 371, 63 Кт 30, 31 (у частині сум авансів і передоплат, перерахованих у рахунок майбутніх поставок)	Суми попередньої оплати й авансових платежів постачальникам і підрядникам за товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги), що будуть поставлені (виконані, надані)
Витрачання на оплату повернення авансів	3140*	Обороти за Дт 681, 36 Кт 30, 31 (у частині сум повернених покупцям передоплат й авансів)	Сума попередньої оплати й авансових платежів, яку підприємство повернуло покупцям і замовникам
Витрачання на оплату цільових внесків	3145*	Обороти за Дт 685 Кт 31, 30 (у частині сплачених цільових і благодійних внесків)	Сума сплачених цільових і благодійних внесків
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150*	Страховики відображають суми, сплачені клієнтам за страховими контрактами	

Витрачання фінансових установ на надання позик	3155*	Фінансові установи відображають суми позик, наданих клієнтам	
Інші витрачання	3190	Аналітичні дані за Дт 37, 68, 94 та ін. із Кт рахунків 30, 31	Наводять суму використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, для відображення якої за ознаками суттєвості неможливо виділити окрему статтю, або яка не включена до попередніх статей Звіту про рух грошових коштів (видача коштів під звіт, оплата операційної оренди тощо)
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	3000 + 3005 + 3010 + 3015 + 3020 + 3025 + 3035 + 3040 + 3045 + 3050 + 3055 + 3095 – (3100 + 3105 + 3110 + 3115 + 3135 +3140 + 3145 + 3150 + 3155+ 3190)	
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від реалізації:			
фінансових інвестицій	3200	Аналітичні дані Кт 37 (Кт 74) у кореспонденції з Дт 30, 31	Показують суму грошових надходжень від продажу акцій чи боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств
необоротних активів	3205	Аналітичні дані Кт 377, 742 у кореспонденції з Дт 30, 31	Відображають надходження грошових коштів від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (окрім фінансових інвестицій)
Надходження від отриманих:			
відсотків	3215	Аналітичні дані Кт 373 у кореспонденції з Дт 30, 31	Зазначають надходження грошей у вигляді відсотків за позиками іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою) за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо
дивідендів	3220	Аналітичні дані Кт 373 у кореспонденції з Дт 30, 31	Місце для суми отриманих грошима дивідендів (окрім виплат за інструментами, які визнаються еквівалентами грошових коштів, або утримуються для дилерських чи торговельних цілей)
Надходження від деривативів	3225	Аналітичні дані Кт 379 у кореспонденції з Дт 30, 31	Показують надходження грошей, зокрема від ф'ючерсних, форвардних контрактів, контрактів «своп» й опціонів (за винятком тих контрактів, які укладаються в рамках основної діяльності підприємства, або коли надходження класифікують як фінансову діяльність)

Надходження від погашення позик	3230*	Аналітичні дані за Кт 377, 183 у кореспонденції з Дт 30, 31	Підприємства (крім фінансових установ) відображають надходження грошових коштів від повернення авансів і позик, наданих іншим сторонам, пов'язаних з інвестиційною діяльністю
Інші надходження	3250	Аналітичні дані Дт 30, 31 із Кт рахунків 37, 68 тощо	Відображають надходження, для яких за ознаками суттєвості неможливо виділити окрему статтю, або які не включені в попередні статті цього розділу Звіту про рух грошових коштів
Витрачання на придбання:			
фінансових інвестицій	3255	Аналітичні дані Дт 14, 35 у кореспонденції з Кт 30, 31	Наводять витрати грошей на придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі в спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей)
необоротних активів	3260	Аналітичні дані Дт 63, 68 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують виплати грошей для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних та інших необоротних активів (окрім фінансових інвестицій). У цій статті також відображають суми сплачених відсотків, які капіталізуються в первісну вартість кваліфікаційних необоротних активів
Виплати за деривативами	3270	Аналітичні дані Дт 379 у кореспонденції з Кт 30, 31	Заносять суми коштів, сплачених за деривативами, зокрема ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, контрактами «своп» та опціонами тощо (за винятком випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність)
Витрачання на надання позик	3275*	Аналітичні дані за Дт 377, 183 в кореспонденції з Кт 30, 31	Підприємства (крім фінансових установ) відображають виплати грошових коштів для надання авансів і позик, пов'язаних з інвестиційною діяльністю.
Інші платежі	3290	Аналітичні дані з Дт 37, 68 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують інші платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо виділити окрему статтю, або які не включені в попередні статті цього розділу Звіту про рух грошових коштів
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	3200 + 3205 + 3215 + 3220 + 3225 + 3230 + 3250 + – (3255 + 3260 + 3270 + 3275 + 3290)	
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від:			
Власного капіталу	3300	Аналітичні дані Кт 42, 46 у кореспонденції з Дт 30, 31	Заносять суму надходжень коштів від розміщення акцій та інших операцій, що приводять до збільшення власного капіталу

Отримання позик	3305	Аналітичні дані Кт 50, 51, 52, 55, 60, 62 у кореспонденції з Дт 30, 31	Показують отримання грошей у зв'язку з виникненням боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною й інвестиційною діяльністю)
Інші надходження	3340	Аналітичні дані Дт 30, 31 у кореспонденції з Кт 685	Інші надходження грошей, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо було виділити окрему статтю, або які не включені в попередні статті цього розділу Звіту про рух грошових коштів
Витрачання на:			
Викуп власних акцій	3345	Аналітичні дані Дт 45 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують грошові виплати на придбання (викуп) власних акцій
Погашення позик	3350	Аналітичні дані Дт 60, 50 у кореспонденції з Кт 30, 31	Наводять суми грошей, витрачених на повернення раніше отриманих запозичень
Сплату дивідендів	3355	Аналітичні дані Дт 67 у кореспонденції з Кт 30, 31	Зазначають суму дивідендів, виплачених грошима
Витрачання на сплату відсотків	3360*	Аналітичні дані Дт 684 в кореспонденції з Кт 30, 31 або аналіз ряд. 2250 ф. № 2	Суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, використаним у фінансовій діяльності, окрім сум сплачених відсотків, які капіталізуються.
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365*	Аналітичні дані Дт 611 у кореспонденції з Кт 30, 31	Сума сплаченої заборгованості з фінансової оренди.
Інші платежі	3390	Аналітичні дані Кт 30, 31	Показують інші грошові витрачання, для відображення яких за ознаками суттєвості неможливо було виділити окрему статтю, або які не включені в попередні статті цього розділу Форми № 3
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	$3300 + 3305 + 3340 - (3345 + 3350 + 3355 + 3360 + 3365 + 3390)$	
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	$3195 + (-) 3295 + (-) 3395$	
Залишок коштів на початок року	3405	Рядок і 165 графи 3 Балансу	Наводять суму грошових коштів, відображених у Балансі підприємства на початок звітного періоду

Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	Аналітичні дані рахунків 30, 31 у кореспонденції з субрахунками 714, 744, 945, 974	Відображають суми збільшення або зменшення (наводиться в дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти під час зміни валютних курсів протягом звітного періоду.
Залишок коштів на кінець року	3415	3405 +(-) 3400 +(-) 3410	Має дорівнювати рядку 1165 графі 4 Балансу

Таблиця 15.5 – Заповнення Звіту про рух грошових коштів за непрямим методом (форма № 3-н) за рядками

Стаття	Код рядка	З чого формується		Примітки
		надходження	видаток	
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності				
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	3500	Рядок 2290 гр. 3 ф. №2	Рядок (2295) ф. № 2	Хоча Форма № 2 не має однойменного рядка, тут треба звертатися саме до рядків 2290 чи 2295 – залежно від результатів звичайної діяльності
Коригування на:				
амортизацію необоротних активів	3505	Рядок 2515 гр. 3 ф. № 2	X	Тут місце для нарахованої за період амортизації.
збільшення (зменшення) забезпечень	3510	(1520+ 1660 гр. 4 ф. № 1)-(1520 + 1660 гр. 3 ф. № 1)	(1520+ 1660 гр. 3 ф. № 1)– (1520 +1660 гр. 4 ф. №. 1)	Зазначають збільшення чи зменшення суми забезпечень наступних витрат і платежів за результатами періоду, не пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515	Додатна різниця між оборотами за Дг 945 та Кт 714	Додатна різниця між оборотами за Кт 714 та Дт 945	Відображаються збитки / прибутки від операційних курсових різниць унаслідок перерахунку грошових коштів та їх еквівалентів в іноземній валюті за курсом НБУ При цьому збиток відображають у графі 3 звіту (надходження), а прибуток – у графі 4 (витрачання).

збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій	3520	(2255 + 2270) – (2200 + 2220 + 2240) + (2180 – 2120) гр. 3 ф. № 2	(2200 + 2220 + 2240) – (2255 + 2270) + (2120 – 2180) гр. 3 ф. №2	У рядку фіксують збиток (графа 3) / прибуток(графа 4) від: – володіння та реалізації фінансових інвестицій; – продажу інвестиційної нерухомості, не активів, утримуваних для продажу, і груп вибуття, інших довгострокових активів; – обміну оборотних активів на необоротні й фінансові інвестиції; – неопераційних курсових різниць; а також інші прибутки/збитки від інвестиційної та фінансової діяльності. Не дивлячись на те, що в назві цієї статті говориться про збитки (прибутки) від неопераційної діяльності, з пп. 4.7.5 Метод. рекомендацій 3 433 та змісту додаткових рядків (див. нижче у цій таблиці) впливає, що в неї заносять і деякі результати від іншої операційної діяльності. Зокрема це стосується витрат (доходів) від продажу необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття, а також збитків (прибутків) від зміни справедливої вартості та первісного визнання біологічних активів. Зауважте: якщо за ознаками суттєвості витрати на відсотки не будуть виділені в окрему статтю – додатковий рядок 3510 Звіту про рух грошових коштів, – то в розрахунок потрібно включити рядок 2250 Форми № 2.
Прибуток (збиток) від участі в капіталі	3521*	Додатна різниця (2200 – 2255) гр. 3 ф. № 2	Додатна різниця (2255 – 2200) гр. 3 ф. № 2	Відображається прибуток (збиток), отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі
Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання	3522*	Додатна різниця (2181+ 2182 — 2121 – 2122) гр. 3 ф. № 2	Додатна різниця (2121+ 2122 – 2181 – 2182) гр. 3 ф. № 2	Наводиться прибуток (збиток)від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, і від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарських активів.

Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття	3523*	Додатна різниця (2120 -2180) гр. 3 ф. № 2 (у частині доходів і витрат від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття)	Додатна різниця (2180 – 2120) гр. 3 ф. № 2 (у частині доходів і витрат від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття)	Відображається збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття
Збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій	3524*	Додатна різниця між оборотами по Кт 971 і Дт 793 та оборотами по Дт 741 із Кт 793	Додатна різниця між оборотами по Дт 741 із Кт 793 та оборотами по Кт 971 із Дт 793	Відображається збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій
Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів	3526*	Додатна різниця між оборотами по Дт 972 та по Кт 742	Додатна різниця між оборотами по Кт 742 та по Дт 972	Відображаються збиток (прибуток) від зміни корисності необоротних активів
Фінансові витрати	3540*	Обороти за Кт 95 у кореспонденції з Дт 792 (значення наводять у дужках) або ряд. 2250 ф. № 2	Х	Відображаються включені до Звіту про фінансові результати (форма № 2) витрати на сплату відсотків за користування позиковими коштами
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550	Різниця між гр. 3 та гр. 4 рядка 1195 ф. № 1, скоригованими на суму рядків 1165,1160 ф. № 1 (з урахуванням певних обмежень)	Різниця між гр. 4 та гр. 3 рядка 1195 ф. № 1, скоригованими на суму рядків 1165, 1160 ф. № 1 (з урахуванням певних обмежень)	Зазначають зменшення (графа 3) / збільшення (графа 4) статей оборотних активів (крім статей «Грошові кошти та їх еквіваленти», «Поточні фінансові інвестиції» та інших статей неопераційних оборотних активів), що відбулись протягом звітного періоду. У цій статті не відображають: – зміни в складі оборотних активів унаслідок негрошових операцій інвестиційної діяльності (обмін на необоротні активи, фінансові інвестиції тощо);

				– зміни в складі оборотних активів унаслідок фінансової діяльності (виплата дивідендів або погашення зобов'язань із фінансової оренди виробничими запасами, продукцією, товарами тощо, негрошові внески до статутного капіталу, включення фінансових витрат у собівартість продукції тощо); – а також зміни у складі оборотних активів унаслідок виправлення помилок минулих років; – зміна дебіторської заборгованості з поточного податку на прибуток та за іншими платежами до бюджету внаслідок зарахування кредиторської заборгованості за таким податком; – зміна в складі дебіторської заборгованості за розрахунками з ПДВ, які є наслідком інвестиційної діяльності; – зменшення статей внаслідок переведення оборотних активів до складу групи вибуття, збільшення дебіторської заборгованості в результаті відображення операцій з реалізації інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу та групи вибуття, зменшення зазначеної дебіторської заборгованості при її погашенні. Зауважте: за відповідності ознакам суттєвості підприємство розкриває інформацію про складові даної статті в додаткових статтях (наведені нижче). При цьому в розрахунок руху грошових коштів приймається загальна сума за статтею 3550.
Збільшення (зменшення) запасів	3551*	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1100 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1100 ф. № 1	Відображається зменшення (гр. 3) або збільшення (гр. 4) вартості запасів, окрім зміни у результаті негрошових операцій інвестиційної та фінансової діяльності, а також виправлення помилок минулих років
Збільшення (зменшення) поточних біологічних активів	3552*	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1110 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1110 ф. № 1	Відображається зменшення (гр. 3) або збільшення (гр. 4) вартості поточних біологічних активів, окрім зміни у результаті негрошових операцій інвестиційної та фінансової діяльності
Збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги	3553*	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1125 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) яд. 1125 ф. № 1	Відображається зменшення (гр. 3) або збільшення (гр. 4) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, окрім суми зміни заборгованості в результаті її погашення необоротними активами

Зменшення (збільшення) іншої поточної дебіторської заборгованості	3554*	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1155 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1155 ф. № 1	Відображається зменшення (гр. 3) або збільшення (гр. 4) іншої поточної дебіторської заборгованості, окрім змін, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю
Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів	3556*	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. і 170 ф. X' – 1	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1170 ф. № 1	Відображається зменшення (гр. 3) або збільшення (гр. 4) витрат майбутніх періодів, окрім зменшення таких витрат унаслідок їх включення до складу групи вибуття
Зменшення (збільшення) інших оборотних активів	3557*	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1190 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1190 ф. № 1	Відображається зменшення (гр. 3) або збільшення (гр. 4) інших оборотних активів, окрім сум змін, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560	Різниця між гр. 4 та гр. 3 рядка 1695 ф. № 1, скоригованими на суму рядків 1600, 1610, 1660, 1640 ф. № 1	Різниця між гр. 3 та гр. 4 рядка 1695 ф. № 1, скоригованими на суму рядків 1600, 1610, 1660, 1640 ф. № 1	Шляхом аналізу Розділу III Пасиву Балансу визначають надходження (збільшення) і видаток (зменшення) сум зобов'язань. При цьому в розрахунок не беруться негроїдові операції із включення поточних зобов'язань до групи вибуття інвестиційної або фінансової діяльності та виправлення помилок минулих років. У разі визначення суми збільшення (зменшення) поточних зобов'язань не враховується зменшення суми зобов'язань: з поточного податку на прибуток унаслідок його сплати та враховується зменшення суми зобов'язання з поточного податку на прибуток унаслідок його списання та визнання доходу; з ПДВ, що виникають внаслідок інвестиційної діяльності. Під час визначення суми збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів не враховують зміну доходів унаслідок: – їхнього утворення від операцій з коштами цільового фінансування; – подальшого їхнього визнання доходами поточного періоду; – повернення коштів цільового фінансування; – зменшення доходів майбутніх періодів через включення до групи вибуття.

Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги	3561*	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1610 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1610 ф. № 1	Відображається збільшення (гр. 3) або зменшення (гр. 4) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, крім зміни поточних зобов'язань у результаті здійснення не грошових операцій із включення поточних зобов'язань до груп вибуття, інвестиційної та фінансової діяльності, а також виправлення помилок минулих років
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом	3562*	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1620 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1620 ф. № 1	Відображається збільшення (гр. 3) або зменшення (гр. 4) поточної дебіторської заборгованості із розрахунків з бюджетом, окрім зменшення суми зобов'язань з поточного податку на прибуток у зв'язку з його сплатою, а також ПДВ, що виник у результаті інвестиційної діяльності
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками зі страхування	3563*	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1625 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1625 ф. № 1	Відображається збільшення (гр. 3) або зменшення (гр. 4) поточної дебіторської заборгованості за розрахунками зі страхування
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з оплати праці	3564*	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1630 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1630 ф. № 1	Відображається збільшення (гр. 3) або зменшення (гр. 4) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з оплати праці, які відбулися протягом звітного періоду та пов'язані з операційною діяльністю
Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів	3566*	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1665 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1665 ф. № 1	Відображається збільшення (гр. 3) або зменшення (гр. 4) доходів майбутніх періодів, крім зміни в результаті їхнього створення від операцій з коштами цільового фінансування, подальшого їхнього визнання доходами поточного періоду, повернення коштів цільового фінансування тощо
Збільшення (зменшення) інших поточних зобов'язань	3567*	Додатна різниця (гр. 4 – гр. 3) ряд. 1690 ф. № 1	Додатна різниця (гр. 3 – гр. 4) ряд. 1690 ф. № 1	Відображається збільшення (гр. 3) або зменшення (гр. 4) інших поточних зобов'язань, пов'язаних із операційною діяльністю

Грошові кошти від операційної діяльності	3570	(3500 + 3505 + 3510 + 3515 + 3520 + 3550 + 3560 гр. 3) – (3505 + 3510 + 3515 + 3520 + 3550 + 3560 гр. 4)	(3500 + 3505 + 3510 + 3515 + 3520 + 3550 + 3560 гр. 4) – (3505 + 3510 + 3515 + 3520 + 3550 + 3560 гр. 3)	Місце для різниці між сумами надходжень і видатків після коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування
Сплачений податок на прибуток	3580	X	Аналітичні дані за Дт 641 у кореспонденції з Кт 30, 31	Зазначається сума сплаченого за період податку на прибуток (за виключенням його частини, що належить до фінансової та/або інвестиційної діяльності)
Сплачені відсотки	3585*	X	Аналітичні дані за Дт 684 Кт 30, 31 або Дт відповідних видатків Кт 30, 31	Відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, використаним в операційній діяльності, окрім сум сплачених відсотків, які капіталізуються
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	3570 гр. 3 – 3580 – 3585 гр. 4	3570 + 3580 + 3585 гр. 4 або (3580 + 3585) гр. 4 – 3570 гр. 3	
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності				
Надходження від реалізації:				
фінансових інвестицій	3200	Аналітичні дані Кт 37 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Показують суму грошей від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств (крім надходжень по інструментах, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або утримуються для дилерських або торговельних цілей)
необоротних активів	3205	Аналітичні дані Кт 377 у кореспонденції з Дт 30, 31	X	Заносять дані про кошти від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінінвестицій)

Надходження від отриманих:				
відсотків	3215	Аналітичні дані Кт 373 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Зазначають надходження грошей у вигляді відсотків за позиками, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінустановою) за фінінвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо
дивідендів	3220	Аналітичні дані Кт 373 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Надходження по дивідендах від володіння акціями або частками у капіталі інших підприємств (крім виплат за такими інструментами, які визнаються еквівалентами грошових коштів, або утримуються для дилерських або торгівельних цілей)
Надходження від деривативів	3225	Аналітичні дані Кт 379 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Показують надходження грошових коштів, зокрема від ф'ючерсних, форвардних контрактів, контрактів «своп» та опціонів. Виключення – надходження за такими контрактами, що належать до фінансової або основної діяльності
Надходження від погашення позик	3230 *	Аналітичні дані Дт 30 31 із Кт 183, 371, 377 (у частині погашення позик та повернення авансів, пов'язаних з інвестиційною діяльністю)	X	Відображається сума грошових надходжень від повернення авансів, пов'язаних з інвестиційною діяльністю; повернення позик, виданих раніше іншим сторонам
Інші надходження	3250	Аналітичні дані по Кт 37, 68 у кореспонденції з Дт 30, 31	X	Місце для решти надходжень від інвестиційної діяльності, які неможливо включити в будь-яку іншу статтю цього розділу чи виділити в окремий рядок за ознаками суттєвості

Витрачання на придбання:				
фінансових інвестицій	3255	X	Аналітичні дані до зміни в даних рядків 1030, 1035, 1160, 1690 (у частині зобов'язань за раніше придбаними інвестиціями) ф. № 1 або Аналітичні дані Дт 68 у кореспонденції з Кт 30, 31	Фіксують виплати грошей для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі в спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються еквівалентами грошових коштів, або утримуються для дилерських або торгівельних цілей)
необоротних активів	3260	X	Аналітичні дані до зміни в даних рядків 1000, 1005, 1010, 1015, 1030, 1690 (у частині зобов'язань за раніше придбаними інвестиціями) ф. № 1 або Аналітичні дані по Дт 377, 63, 68 у кореспонденції з Кт 30, 31	Зазначають виплату грошей для придбання (створення) основних засобів, нематеріаль та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій), а також сплату грошима відсотків, які за ПБО включаються в первісну вартість кваліфікаційних активів
Виплати за деривативами	3270	X	Аналітичні дані по Дт 379 у кореспонденції з Кт 30, 31	Показують виплату грошових коштів, зокрема з ф'ючерсних, форвардних контрактів, контрактах «своп» та опціонів. Виключення – виплати за контрактами, що належать до фінансової або операційної діяльності

Витрачання на надання позик	3275*	X	Аналітичні дані по Дт 183, 371, 377 із Кт 30, 31 (у частині перерахування позик та авансів, пов'язаних з інвестиційною діяльністю)	Відображається вибуття грошових коштів у зв'язку з наданням авансів, пов'язаних з інвестиційною діяльністю, позик іншим сторонам
Інші платежі	3290	X	Аналітичні дані по Кт 30, 31 (у частині перерахування різним контрагентам у результаті інвестиційної діяльності)	Місце для решти грошових витрат від інвестиційної діяльності, які неможливо включити в будь-яку іншу статтю цього розділу чи виділити в окремий рядок за ознаками суттєвості
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	(3200 + 3205 + 3215 + 3220 + 3225 + 3230 + 3250 гр. 3) – (3255 + 3260+ 3270 + 3275 + 3290 гр. 4)	(3255 + 3260 + 3270 + 3275 + 3290 гр. 4) – (3200 + 3205 + 3215 + 3220 + 3225 + 3230 + 3250 гр. 3)	
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності				
Надходження від:				
Власного капіталу	3300	Аналітичні дані Кт 40, 42, 45, 46 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Зазначають надходження грошей від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу
Отримання позик	3305	Аналітичні дані Кт 50, 52, 60, 62 в кореспонденції з Дт 30, 31	X	Показують надходження грошей за рахунок боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових та довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною й інвестиційною діяльністю)

Інші надходження	3340	Аналітичні дані по Дт 30, 31 (у частині інших надходжень від фіндіяльності)	X	Місце для всіх інших надходжень від фінансової діяльності, які неможливо включити до будь-якої іншої статті цього розділу або виділити в окремий рядок за ознаками суттєвості
Витрачання на:				
Викуп власних акцій	3345	X	Аналітичні дані Дт 45 в кореспонденції з Кт 30, 31	Показують виплати грошей для придбання власних акцій
Погашення позик	3350	X	Аналітичні дані Дт 60, 50 в кореспонденції з Кт 30, 31	Зазначають суми погашених грошима позик
Сплату дивідендів	3355	X	Аналітичні дані Дт 67 в кореспонденції з Кт 30, 31	Відображають виплачені грошима дивіденди
Витрачання на сплату відсотків	3360*	X	Аналітичні дані по Дт 684 із Кт 30, 31 (у частині відсотків, що не капіталізуються, пов'язаних з позиками, використаними у фіндіяльності)	Відображаються грошові кошти, витрачені на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, призначеним для фінансової діяльності (виняток становлять суми сплачених відсотків, що капіталізуються)
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365*	X	Аналітичні дані по Дт 53, 61 із Кт 30, 31 (у частині погашення заборгованості по фінансовій оренді)	Відображається сума сплачених грошових коштів у рахунок погашення заборгованості з фінансової оренди

Інші платежі	3390	X	Аналітичні дані Кт 30, 31 (у частині інших грошових коштів, пов'язаних із фіндіяльністю)	Місце для всіх інших грошових витрат від фінансової діяльності, які неможливо включити до будь-якої іншої статті цього розділу або виділити в окремий рядок за ознаками суттєвості
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	$(3300 + 3305 + 3340 \text{ гр. 3}) - (3345 + 3350 + 3355 + 3360 + 3365 + 3390 \text{ гр. 4})$	$(3345 + 3350 + 3355 + 3360 + 3365 + 3390 \text{ гр. 4}) - (3300 + 3305 + 3340 \text{ гр. 3})$	
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	3195 + 3295 + 3395 гр. 3 або $(3195 \text{ гр. 3}) - (3295 + 3395 \text{ гр. 4})$ або $(3195 + 3295 \text{ гр. 3}) - (3395 \text{ гр. 4})$	3195 + 3295 + 3395 гр. 4 або $(3195 \text{ гр. 4}) - (3295 + 3395 \text{ гр. 3})$ або $(3195 + 3295 \text{ гр. 4}) - (3395 \text{ гр. 3})$	
Залишок коштів на початок року	3405	Рядок 1165 гр. 3 ф. № 1	X	Наводять суму грошових коштів, відображених у Балансі підприємства на початок звітного періоду
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	Рядок 3515 гр. 4	Рядок 3515 гр. 3	Відображають суми збільшення або зменшення (наводиться в дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти при зміні валютних курсів протягом звітного періоду.
Залишок коштів на кінець року	3415	$3400 + 3405 + 3410 \text{ гр. 3}$ або $(3405 \text{ гр. 3}) - (3400 + 3410 \text{ гр. 4})$ або $(3400 + 3405 \text{ гр. 3}) - (3410 \text{ гр. 4})$ або $(3405 + 3410 \text{ гр. 3}) - (3400 \text{ гр. 4})$	X	Має дорівнювати рядку 1165 графи 4 Балансу

НАСКРІЗНА ЗАДАЧА ДО МОДУЛЬНОГО КОНТРОЛЮ

Наскрізна задача включає господарські операції підприємства за три місяці IV-го кварталу. Необхідно: послідовно скласти Баланси за три місяці кварталу, для чого переносити сальдо на кінець місяця в Баланс наступного місяця. Після закінчення Балансу за грудень місяць скласти квартальну фінансову звітність: Баланс (Форма № 1); Звіт про фінансові результати (Форма № 2); Звіт про рух грошових коштів (Форма № 3).

Задача № 1 за жовтень (наскрізна)

Баланс на 01.10.

Номер рахунку	САЛЬДО на 01.10.202X.	
	ДЕБЕТ	КРЕДИТ
201	900,00	—
23	5977,00	—
301	3,00	—
311	2536,00	—
372	—	5,00
6412 (податок на доходи фізичних осіб)	—	547,39
651	—	1548,80
652	213,20	—
661	—	3336,04
663	—	—
685	—	900,00
79	—	1291,97
40	—	2000,00
Баланс	9629,20	9629,20

Журнал господарських операцій за жовтень

№	Зміст господарської операції	Сума операції, грн	Проводка	
			Д	К
1	Списані матеріали у виробництво	300,00		
2	Нараховані господарські витрати підзвітної особи і віднесені на витрати	10,00		
3	Нарахована оренда за жовтень і віднесені на витрати, у т.ч. ПДВ	900,00		
4	Перерахована з поточного рахунку заборгованість по оренді за вересень 2020	900,00		
5	Отримано з поточного рахунку в касу	4000,00		
6	Оплачена з поточного рахунку заборгованість в бюджет	Сальдо К-т за рах.64		
7	Оплачена з поточного рахунку заборгованість в Пенсійний фонд	Сальдо К-т за рах.65		
8	Виплачена готівка з каси під звіт	5,00		
9	Виплачена з каси зарплата за вересень 2020	3336,04		
10	Нараховано: зарплата, ГПД, листок непрацездатності за жовтень 2020, нарахований ЄСВ та утримання з доходів	розрахунок		
11	Вироблена готова продукція і здана на склад	за собівартістю		
12	Вся готова продукція відвантажена покупцю зі складу за ціною реалізації, в т.ч. ПДВ	30000,00		
13	Списана с/с реалізованої готової продукції	за собівартістю		
14	Поступила оплата від покупця на поточний рахунок	30000,00		
15	Закриті рахунки доходів і видатків	розрахунок		

Зарплата за жовтень:

Нарахована зарплата за жовтень:

4. Бойко – 5000,00.
5. Петренко – 4000,00.
6. Федорчук (ГПД) – 15000,00.

Петренко нарахована виплата за листком непрацездатності:

За 1–5 робочих днів – 500,00

З 6-го робочого дня – 300,00.

Розрахувати суми до виплати і скласти бухгалтерські проводки за нараховуванням виплат, утримань і нараховуванню ЄСВ (22%).

Скласти **Баланс** за жовтень (на 01.11.)

Задача № 2 за листопад (наскрізна)

Журнал господарських операцій за листопад

№	Зміст господарської операції	Сума операції, грн	Проводка	
			Д	К
1	Оплачена з поточного рахунку заборгованість в Пенсійний фонд	Сальдо по К-т рах.651		
2	Оплачена з поточного рахунку заборгованість в бюджет	Сальдо по К-т рах.64		
3	Оплачена з поточного рахунку заборгованість за оренду за жовтень 2020	900,00		
4	Отримано з поточного рахунку в касу	19437,00		
5	Оплачений з поточного рахунку рахунок постачальника за послуги	1800,00		
6	Оплачений з поточного рахунку рахунок за електроенергію за IV-й квартал 2020, у т.ч. ПДВ (з податковою накладною)	360,00		
7	Оплачений з поточного рахунку рахунок постачальника за комп'ютери (з податковою накладною)	12000,00		
8	Поступила на поточний рахунок компенсація за листком непрацездатності з ФСС	579,20		
9	Поступив на поточний рахунок аванс на виконання робіт від замовника за договором № 1, в т.ч. ПДВ	81000,00		
10	Виплачена готівка з каси під звіт	10,00		
11	Виплачена зарплата та компенсація за листком непрацездатності за жовтень 2020	19964,00		
12	Нараховані: зарплата, ГПД, премія за листопад 2020	розрахунок		
13	Нарахована оренда за листопад і віднесена на витрати, в т.ч. ПДВ (з податковою накладною)	900,00		
14	Отримані послуги від постачальника за актом і віднесені на витрати, в т.ч. ПДВ (з податковою накладною)	1800,00		
15	Отриманий рахунок за електроенергію за листопад, в т.ч. ПДВ	150,00		
16	Отримані комп'ютери від постачальника, в т.ч. ПДВ	12000,00		
17	Введені в експлуатацію комп'ютери	розрахунок		
18	Виконані частково роботи за договором № 1 і здані за актом замовнику, в т.ч. ПДВ	42000,00		
19	Проведений взаємозалік заборгованості з замовником на суму виконаних робіт	42000,00		
20	Списана собівартість виконаних робіт	за собівартістю		
21	Закриті рахунки доходів і видатків	розрахунок		

Зарплата за листопад:

Нарахована зарплата за листопад:

1. Бойко – 5000,00

2. Петренко – 5000,00

3. Федорчук (ГПД) – 1000,00.

Бойко нарахована премія 6000,00.

Розрахувати суми до виплати і скласти бухгалтерські проводки з нарахування виплат, утриманням та нарахуванню ЄСВ (22%).

Скласти **Баланс** за листопад (на 01.12.)

Задача № 3 за грудень (наскрізна)

Журнал господарських операцій за грудень

№	Зміст господарської операції	Сума операції, грн	Проводка	
			Д	К
1	Оплачена з поточного рахунку заборгованість в Пенсійний фонд	Сальдо по К-т рах. 651		
2	Оплачена з поточного рахунку заборгованість в бюджет	Сальдо по К-т рах. 64		
3	Оплачена з поточного рахунку заборгованість по оренді за листопад	900,00		
4	Отримано з поточного рахунку в касу	15000,00		
5	Оплачений з поточного рахунку рахунок постачальника за товари	10800,00		
6	Оплачений з поточного рахунку рахунок за електроенергію за І-й квартал наступного року, в т.ч. ПДВ (з податковою накладною)	300,00		
7	Оплачений з поточного рахунку рахунок постачальника за МШП	600,00		
8	Здано на поточний рахунок з каси	5000,00		
9	Поступив на поточний рахунок аванс за товари, в т.ч. ПДВ	21000,00		
10	Поступила в касу виручка від продажу товарів у роздріб, у т.ч. ПДВ	5400,00		
11	Виплачено з каси під звіт на витрати на відрядження	800,00		
12	Виплачена з каси зарплата за листопад	13685,00		
13	Нарахована зарплата працівників за грудень	розрахунок		
14	Нарахована зарплата продавців за грудень	розрахунок		
15	Нарахована оренда за грудень і віднесена на витрати, в т.ч. ПДВ (з податковою накладною)	900,00		
16	Списані матеріали у виробництво	300,00		
17	Отриманий рахунок за електроенергію за грудень, у т.ч. ПДВ	420,00		
18	Нарахований знос ОС (річна ставка амортизації 25%)	розрахунок		
19	Поступили МШП від постачальника, в т.ч. ПДВ (з податковою накладною)	600,00		
20	Передані МШП в експлуатацію в магазин	200,00		
21	Виконані послуги за договором № 1 (остання частина) та здані за актом замовнику, в т.ч. ПДВ	39000,00		
22	Проведений взаємозалік заборгованості з замовником на суму виконаних послуг	39000,00		
23	Списана собівартість виконаних послуг	за собівартістю		

24	Поступили товари від постачальника, в т.ч. ПДВ (з податковою накладною)	10800,00		
25	Реалізовані товари оптом зі складу за ціною реалізації, в т.ч. ПДВ	7500,00		
26	Списана собівартість товарів, реалізованих оптом	5000,00		
27	Проведений взаємозалік заборгованості з оптовим покупцем товарів (у рахунок авансу отриманого)	7500,00		
28	Передані товари зі складу в роздріб (у магазин)	3000,00		
29	Нарахована торгівельна націнка	2400,00		
30	Списана собівартість товарів, проданих у роздріб	3000,00		
31	Списана торгівельна націнка за проданими товарами	2400,00		
32	Акцептований авансовий звіт про відрядження експедитора, в т.ч. ПДВ – 115,00	750,00		
33	Закриті рахунки доходів і видатків	розрахунок		
34	Нарахований податок на прибуток за IV-й квартал (18 %)	розрахунок		

1. Скласти Баланс за грудень (на 01.01.).
2. Розрахувати суми до виплати і скласти бухгалтерські проводки за нарахуванням виплат, утриманням та нарахуванням ЄСВ (22%).

Зарплата за грудень:

Нарахована зарплата за грудень працівникам:

1. Бойко – 4000,00.
2. Петренко – 4000,00.

Нарахована зарплата за грудень торгівельним працівникам:

1. Сидоренко: 0,5 ставки – 2000, 00.

.....

 **Рекомендована література:** [1, 17, 18, 19, 30, 41, 58, 62, 63]

ГЛОСАРІЙ

Актив (актив, assets) – ліва частина Балансу, в якій відображаються ресурси (активи) підприємства, згруповані за їхніми видами та призначенням.

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

Активні рахунки (активные счета, active accounts) – це рахунки, що відображають види ресурсів.

Авансова виплата (авансовая выплата, cash in advance) – це сума виданого підприємством авансу (передоплати).

Амортизація (амортизация, amortization) – систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються, протягом строку їхнього корисного використання (експлуатації).

Баланс (Баланс, Balance sheet) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал. Баланс – спосіб угруповання й узагальнення наявності ресурсів підприємства, джерел їхнього формування і господарських процесів на певну дату у грошовому вимірнику.

Бухгалтерський облік (бухгалтерский учет, accounting) – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, збереження і передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Бухгалтерський облік – головний вид господарського обліку, який зобов'язані вести всі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Бухгалтерська проводка (бухгалтерське проведення) (бухгалтерская проводка, posting) – це визначення та зазначення рахунків, дебет та кредит яких зачіпаються даною господарською операцією.

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

Відстрочене податкове зобов'язання (отсроченное налоговое обязательство, deferred tax) – сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою і податковою базою оцінки.

Видатки (расходы, expenses) – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття або амортизації активів чи у вигляді виникнення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками.

Витрати (затраты, cost price) – це собівартість продукції, товарів, послуг.

Грошові кошти (денежные средства, cash) – це гроші у національній та іноземній валюті в касі та на рахунках підприємства у банках.

Дебет (дебет, debit) – ліва сторона рахунку бухгалтерського обліку.

Дебіторська заборгованість (дебиторская задолженность, accounts receivable) – заборгованість різних підприємств, організацій і фізичних осіб підприємству за відвантажені товари, роботи, послуги (включаючи векселі одержані).

Довгострокові зобов'язання (долгосрочные обязательства, non-current liabilities) – це зобов'язання, термін погашення яких перевищує один рік.

Дохід (доход, income) – це збільшення економічних вигід підприємства протягом облікового періоду у вигляді надходження активів чи зменшення зобов'язань, внаслідок чого збільшується власний капітал.

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

Зареєстрований (пайовий) капітал (зарегистрированный (паевой) капитал, share capital) – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском учасників до капіталу підприємства.

Заробітна плата (заработная плата, wages) – це винагорода, обчислена, як правило, в грошовій одиниці виміру, яку за трудовою угодою власник платить робітнику за виконану ним роботу.

Зобов'язання (обязательство, liability) – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Інвентаризація (инвентаризация, inventory) – перевірка і документальне підтвердження наявності та стану активів і зобов'язань (майна, вкладень підприємства у статутні капітали інших підприємств, розрахунків з дебіторами і кредиторами) підприємства.

Калькуляція (калькуляция, costing) – спосіб обчислення собівартості продукції, робіт і послуг.

Короткострокові активи (краткосрочные активы, short-term assets) – це активи, строк утримання яких на Балансі не перевищує 12 місяців.

Кредит (кредит, credit) – права сторона рахунку бухгалтерського обліку.

Нематеріальні активи (нематериальные активы, intangible assets) – це невлонні активи, що не мають матеріально-речовинної структури, але мають умовну вартість. До них належать об'єкти інтелектуальної власності та права користування.

Необоротні активи (необоротные активы, fixed assets) – це активи, строк утримання яких на Балансі перевищує 12 місяців (чи більше одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік).

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (нераспределенная прибыль/непокрытые убытки, retained profit and loss) – це фінансовий результат діяльності підприємства за вирахуванням податку на прибуток та інших зобов'язань. Нерозподілений прибуток минулих років використовується на поповнення резервного чи збільшення статутного капіталу, на виплату дивідендів засновникам підприємства та ін.

Оборотні активи (оборотные активы, current assets) – це кошти та їхні еквіваленти, не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати Балансу.

Обороти за рахунком – це підсумки записів сум операцій за дебетом і кредитом.

Операційний цикл (операционный цикл, operating cycle – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції (товарів, послуг).

Основні засоби (основные средства, capital asset) – це матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві або постачанні товарів та наданні послуг, для здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей та використовуватимуться, як очікується, протягом більше одного періоду (більше 12 місяців з дати Балансу).

Пасив (пассив, liabilities) – права частина Балансу, що відбиває джерела, за рахунок яких сформовані ресурси підприємства.

Пасивні рахунки (пассивные счета, liability accounts) – рахунки, що відображають зобов'язання і власний капітал підприємства.

План рахунків (план счетов, plan of accounts) – перелік рахунків та схем реєстрації і групування на них фактів господарської діяльності в бухгалтерському обліку.

Податковий (звітний) період (налоговый (отчетный) период, tax period) – період, за який платник податку зобов'язаний здійснити розрахунок податку і сплатити його в бюджет.

Податкове зобов'язання (налоговое обязательство, tax liability) – загальна сума податку, отриманого (нарахованого) платником податку у звітному податковому періоді.

Податковий кредит (налоговый кредит, tax credit) – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Він включає суму ПДВ, сплаченого платником під час придбання товарів, вартість яких належить до складу витрат виробництва.

Подвійний запис (двойная запись, double entry) – це спосіб відображення на рахунках бухгалтерського обліку різних змін, що відбуваються у складі активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства. Подвійний запис господарських операцій призводить до взаємозв'язку бухгалтерських рахунків. Цей взаємозв'язок називається *кореспонденцією* рахунків.

Поточні зобов'язання (текущие обязательства, current liabilities) – зобов'язання, що будуть погашені протягом операційного циклу підприємства чи мають бути погашені протягом дванадцяти місяців починаючи з дати Балансу.

Рахунок бухгалтерського обліку (счет бухгалтерского учета, account) – це умовна таблиця, де окремо відображаються зменшення чи зростання активу, зобов'язання або власного капіталу.

Сальдо рахунку (сальдо/остаток по счету, balance) – це залишок на рахунку бухгалтерського обліку, розрахований як різниця між сумами, проставленими на одній стороні рахунку (дебеті) і сумами, зазначеними на іншій стороні (кредиті).

Система рахунків (accounts system) – це спосіб поточного відображення, економічного групування й оперативного контролю за активами, зобов'язаннями і власним капіталом підприємства та їхнім рухом. Саме на

рахунках бухгалтерського обліку на основі відповідної первинної документації відображаються господарські операції.

Фінансова звітність (финансовая отчетность, financial statement) – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства за звітний період та складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Фінансові інвестиції (финансовые инвестиции, financial investment) – це придбання цінних паперів інших підприємств (акції.), облігацій державних та місцевих позик, також внесення у статутний капітал інших підприємств України чи інших країн з метою отримання доходу.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Нормативні документи

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 зі змінами та доповненнями, внесеними Законом України № 776-IX від 14.07.2020 р.
2. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. №108/95-ВР.зі змінами, внесеними Законом України № 440-IX від 14.01.2020 р.
3. Закон України «Про господарські товариства» № 1576-XII від 19.09.1991 р. Із змінами, внесеними згідно із Законом України № 720-IX від 03.07.2020 р.
4. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504/96–ВР. Із змінами, внесеними згідно із Законом України №530-IX від 17.03.2020 р.
5. Закон України «Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 р. № 1058-IV. Із змінами і доповненнями, внесеними Законом України № 720-IX від 17 червня 2020 р.
6. Закон України «Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням» зі змінами, внесеними Законом України № 2213-III від 11.01.2001 р.
7. Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» від 06.02.2003 р. № 491-IV. Із змінами, внесеними згідно із Законом України № 2148-VIII від 03.10.2017 р.
8. Податковий кодекс України. Затверджений ВР від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями.
9. Кодекс законів про працю України. Поточна редакція від 25.10.2020 р. № 931-IX.
10. Закон України «Про внесення змін в Податковий кодекс України та деякі інші законодавчі акти України» № 1621-VII від 31.07.2014 р. (Про військовий збір).
11. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку. Наказ МФУ № 588 від 29.09.2020.
12. Порядок обчислення середньої заробітної плати. Постанова КМУ від 08.02.95 р. № 100 зі змінами та доповненнями від 06.05.95 р. № 348.
13. Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України і за кордоном. Постанова КМУ від 23.04.1999 р. № 663. В поточній редакції від 01.04.2011 р. № 98-2011-п.

14. Про максимальну величину фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, оподаткованого доходу, сукупного оподаткованого доходу, з яких стягуються страхові внески до соціальних фондів. Постанова КМУ від 07.03.2001р. № 225. В поточній редакції від 13.12.2004 р. № 1646-2004-п.

15. Порядок визначення розмірів збитків від втрати, нестач, псування матеріальних цінностей. Постанова КМУ від 22.01.1996 р. № 116.

16. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням. Постанова КМУ від 26 вересня 2001 р. № 1266. Зі змінами, внесеними Постановою КМУ від 26.06.2015 р. № 439.

**Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку,
затверджені наказами МФУ:**

17. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 31.03.99 р. № 87 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 09 липня 2021 року № 385.

18. НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» від 10.07.2013 р. № 1223/23755 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 20 червня 2018 року № 564.

19. НП(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» від 28.05.1999 р. № 137 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 09 липня 2021 року № 385.

20. НП(С)БО 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.

21. НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» від 18.10.1999 р. № 242 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.

22. НП(С)БО 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. № 246 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.

23. НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» від 08.10.1999 р. № 237 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.

24. НП(С)БО 11 «Зобов'язання» від 31.01.2000 р. № 20 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.

25. НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» від 26.04.2000 р. № 91 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.

26. НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти» від 30.11.2001 р. № 559 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.

27. НП(С)БО 14 «Оренда» від 28.07.2000 р. № 181 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 09 липня 2021 року № 385.
28. НП(С)БО 15 «Дохід» від 29.11.1999 р. № 290 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
29. НП(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.1999 р. № 318 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
30. НП(С)БО 17 «Податок на прибуток» від 28.12.2000 р. № 353 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
31. НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» від 28.04.2001 р. № 205 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
32. НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» від 07.07.1999 р. № 163 із змінами і доповненнями
33. НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» від 10.08.2000 р. № 193 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
34. НП(С)БО 22 «Вплив інфляції» від 28.02.2002 р. № 147 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
35. НП(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» від 18.06.2001 р. № 303 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
36. НП(С)БО 24 «Прибуток на акцію» від 16.07.2001 р. № 344 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
37. НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» 25.02.2000 р. № 39 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 09 липня 2021 року № 385.
38. НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 р. № 601 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
39. НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» 07.11.2003 р. № 617 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
40. НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» від 24.12.2004 р. № 817 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 09 грудня 2011 року № 1591.
41. НП(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» від 19.05.2005 р. № 412 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 09 липня 2021 року № 385.
42. НП(С)БО 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 р. № 790 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
43. НП(С)БО 31 «Фінансові витрати» від 28.04.2006 р. № 415 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.

44. НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» від 02.07.2007 р. № 779 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 09 липня 2021 року № 385.
45. НП(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин» від 26.08.2008 р. № 1090 із змінами і доповненнями, внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
46. НП(С)БО 34 «Платіж на основі акцій» від 30 грудня 2008 р. № 1577 із змінами і доповн., внесеними наказом МФУ від 29 вересня 2020 року № 588.
47. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ МФУ № 291 від 30.11.1999 р. Поточна редакція від 09.12.2011 р.
48. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку. Наказ МФУ від 30.11.99 р. № 291. В редакції від 29.10.2019 р.
49. Положення про ведення касових операцій у національній валюті України. Постанова Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637. Зі змінами та доповненнями від 22.12.2010 р. № 573; від 6.06.2013 р. № 210.
50. Інструкція про службові відрядження в межах України і за кордоном. Наказ МФУ від 13.03.98 р. № 59. Зі змінами та доповненнями, затвердженими Наказом МФУ від 13.04.2020 р. № 155.
51. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті. Постанова Правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22.
52. Інструкція про порядок відкриття, використання й закриття рахунків у національній і іноземній валютах. Постанова Правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492.
53. Інструкція зі статистики заробітної плати. Наказ Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5.
54. Про затвердження типових форм первинного обліку. Наказ МСУ від 29.12.1995 р. № 352.
55. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку. Наказ МФУ від 29.12.2002 р. № 356.
56. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, документів і розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69, зі змінами, внесеними наказами МФУ від 5 грудня 1997 р. № 268, від 26 травня 2000 р. № 115 (далі – Інструкція № 69).
57. Бухгалтерський облік в Україні. / Навч. посібник. За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. 7-ме вид., доп. і перероб. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2008. 1224 с.

58. Довгопол Н.В., Полозова Т.В., Радченко М.О. Бухгалтерський облік: навч. посібник для студентів усіх форм навчання спеціальності 051 – Економіка / Н.В. Довгопол, Т.В. Полозова, М.О. Радченко. Харків: ХНУРЕ, 2021. 300 с.
59. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні (3 викор. Нац. стандартів): Навч. посібник. 5-е вид., доп. і перероб. К.: А.С.К., 2007. 848 с.
60. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
61. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник для вищих навчальних закладів екон. спец. 5 видання, доп. і перероб. К.: А.С.К., 2005. 558 с.
62. Фінансова звітність підприємств: Навчально-методичний посібник / С.В. Приймак, М.Т. Костишина, Д.В. Долбнєва. Львів: Ліга-Прес, 2016. 268 с.
63. Ошурков С. Фінансова звітність підприємства в Україні. Електронний журнал «Бухоблік». 2022. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/uchet/buxgalterskaya-otchetnost/2136-finansova-zvitnist.html>

Навчальне видання

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

Навчальний посібник для самостійної роботи та дистанційного навчання
для здобувачів вищої освіти спеціальності 051 Економіка

Упорядники: ДОВГОПОЛ Ніна Василівна
ПОЛОЗОВА Тетяна Василівна

Відповідальний випусковий Т.В. Полозова
Редактор Б.П. Косіковська
Комп'ютерна верстка Л.Ю. Светайло

План 2022 (перше півріччя), поз. 5.

Підп. до друку 25.01.2022.	Формат 60x84 $\frac{1}{16}$.	Спосіб друку – ризографія.
Умов.друк.арк. 12,5.	Облік. вид.арк. 5,2.	Тираж 50 прим.
Ціна договірна	Зам № 1-5.	

ХНУРЕ. Україна. 61166, Харків, просп. Науки, 14

Віддруковано в редакційно-видавничому відділі ХНУРЕ
61166, Харків, просп. Науки, 14